



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13807.007434/2005-10
ACÓRDÃO	9303-016.378 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	SUCDEN DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 2005, 2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS COM ARMAZENAGEM E FRETE. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VEDAÇÃO LEGAL.

É vedado à empresa comercial exportadora, que adquire mercadoria com o fim específico de exportação, apurar créditos das contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS, na forma do disposto nos incisos do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, incluindo as despesas com frete e armazenagem, por expressa disposição legal contida no § 4º, do art. 6º.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 12 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-010.601**, de 28/06/2023 (fls.900/906), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2005, 2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VEDAÇÃO.

É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos das contribuições não cumulativas em relação às despesas com a exportação, abrangendo fretes, armazenagem, logística, juros pagos ou incorridos, despesas de despacho aduaneiro e outros serviços em geral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado), que davam provimento.

Recurso Especial da Contribuinte

No seu Recurso Especial (fls.929/947) a contribuinte suscita divergência jurisprudencial de interpretação do **§ 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003**, em relação ao direito à tomada de créditos das constituições sociais não cumulativas, - na qualidade de empresa comercial exportadora, adquire mercadorias no mercado interno para o fim específico de exportação -, sobre os custos havidos com serviços adquiridos (despesas de frete e armazenagem). Para tanto, indica como paradigma os Acórdão como paradigma o **Acórdão 101-93.942 (Processo nº 10880.726296/2011-49)**.

O elemento central da defesa consiste no argumento de que, embora a legislação vede o desconto de créditos da contribuição não cumulativa em relação às mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, inexistente vedação em relação aos serviços adquiridos, tendo-se em conta, segundo a contribuinte, que os termos “mercadorias” e “serviços” são distintos e o fato de que a legislação tributária deve ser interpretada literalmente, conforme vasta doutrina e jurisprudência administrativa.

A contribuinte informa, ainda, a existência de Mandado de Segurança nº 0023630-16.2011.403.6100 (fls.949/1008), impetrado junto à 6ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

Consta do recurso (fl. 933):

Em 19 de dezembro de 2011 a Recorrente impetrou, junto à 6ª. Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, o Mandado de Segurança no. 0023630-16.2011.403.6100, requerendo o reconhecimento do direito líquido e certo de **obter a restituição e/ou compensação referente ao IRPJ e à CSLL recolhidos desde 2005 em diante, sobre os créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de serviços e de insumos utilizados no desenvolvimento de sua atividade de comercial exportadora, formalizados através de pedido de ressarcimento e/ou compensação e indeferidos pela Receita Federal do Brasil pelo fato de a Autoridade Fazendária considerar que mencionada receita não é passível de ressarcimento**, restando claro que, se a própria Receita Federal do Brasil não reconhece a mencionada receita para fins de compensação, a ora Recorrente deveria ser autorizada a excluir o montante correspondente aos créditos indeferidos da base de cálculo do IRPJ e CSLL, visto que não há disponibilidade jurídica ou econômica dos valores e estes não representam acréscimo patrimonial para fins de incidência dos citados tributos federais. **Um dos Pedidos de Compensação não homologados a que aludia o referido Mandado de Segurança, como se pode verificar de sua petição inicial, era justamente o relativo ao presente processo administrativo.**

(...)

Infere-se que todo o contexto do Mandado de Segurança, considerando os fundamentos (causa de pedir) conjugados com pedido da petição inicial, e as decisões proferidas, **sempre ocorreram considerando que a demanda buscava resguardar o direito da Recorrente de não oferecer à tributação do IRPJ e da CSLL os créditos de PIS e COFINS na aquisição de serviços e insumos decorrentes da atividade de comercial exportadora, porquanto tal direito creditório vinha sendo negado pela RFB e pelo CARF, e não configuravam receita para fins de apuração do lucro. A Recorrente, repise-se, listou em seu pleito judicial todos os pedidos de restituição de tais créditos, inclusive o atinente ao presente processo administrativo.**

Por essa razão, não ensejava renúncia à litigância administrativa. Porém, é inegável que a decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª. Região traz reflexos ao processo ora em análise.

Em face da decisão judicial mencionada, impõe-se o processamento de todos os pedidos administrativos formulados (os quais foram expressamente listados na referida ação judicial), e o reconhecimento do direito creditório da Recorrente. Caso não acatado o pleito preliminar, o acórdão recorrido merece reforma, pelas razões a seguir expostas (grifo original)

Ao final requer:

VIII - DO PEDIDO Ante todo o exposto, a Recorrente requer, preliminarmente, a reforma do acórdão recorrido, em face do trânsito em julgado havido na Apelação Cível n. 0023630-16.2011, cuja autoridade deve ser preservada por este Tribunal Administrativo. Ou, alternativamente, requer a reforma do acórdão recorrido para, ao final, julgar totalmente improcedente a decisão que não homologou as compensações, nos termos dos fundamentos acima expostos.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, com fundamento no art. 119 do RICARF/2023, decidiu por dar seguimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte (fls.890/896). Consta do Despacho de Admissibilidade:

- O acórdão recorrido diverge do que decidido no processo administrativo nº 10880.726296/2011-49; Acórdão nº 101-93.942 (**trata-se, na verdade, do Acórdão paradigma nº 3402-009.123; o Acórdão nº 101-93.942 trata de tema diverso**).

- A questão tratada na ação judicial não é, obviamente, objeto da divergência, de modo que não será aqui examinada.

Devidamente cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, apresentou suas contrarrazões (fls.898/903), a qual suscita o indeferimento do feito, tendo em vista a redação do disposto no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que veda a apuração de “créditos vinculados à receita de exportação”. Afirma que o dispositivo invocado abrange, não somente as mercadorias em si, mas também os demais dispêndios elencados nos incisos do art. 3º. Cita a Solução de Divergência COSIT nº 8/2017.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, e atende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, devendo, portanto, ter prosseguimento. É o que se passa a demonstrar.

No entanto, antes de adentrar na análise da admissibilidade do recurso, oportuno esclarecer que o Mandado de Segurança impetrado pela recorrente, trata-se de matéria diversa

da lide ora em julgamento, lá se questiona a impossibilidade de exigir os valores que a Receita Federal não reconhece como crédito de PIS e COFINS, com base no § 4º, do art. 6º, das Leis 10.637/02 e 10.833/03, na apuração do IRPJ e da CSLL.

Voltando a análise da admissibilidade do recurso, confrontando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática e divergência interpretativa em relação à vedação contida no **§ 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003**, e o reconhecimento do direito de crédito do PIS e da COFINS incidentes sobre a contratação de serviços de **armazenagem, movimentação e frete de produtos destinados à exportação** (art. 3º, IX, das Leis 10.637/02 e 10.833/03).

No presente caso, o Acórdão recorrido afastou o creditamento sob o fundamento de que é vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos das contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), na forma do disposto nos arts. 3º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei no 10.833, em relação às despesas com a exportação, como frete, armazenagem, aluguel, energia elétrica, e depreciação de maquinários, por expressa vedação legal contida nos §§ 1º e 4º do art. 6º e inc. III do art. 15 da Lei no 10.833, de 2003. Consoante comprova, sem maiores esforços, a sua ementa:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VEDAÇÃO.

É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos das contribuições não cumulativas em relação às despesas com a exportação, abrangendo fretes, armazenagem, logística, juros pagos ou incorridos, despesas de despacho aduaneiro e outros serviços em geral.

Em sentido contrário, restou o julgado no **Acórdão paradigma nº 3402-009.123**. Naquela oportunidade, a Turma decidiu pela possibilidade de creditamento de despesas indiretas, incluindo frete e armazenagem, com o fim específico de exportação. Consta da própria ementa: *“que a vedação do § 4º, do art. 6º, da Lei nº10.833/03, deve cingir-se às despesas diretamente empregadas com a aquisição das mercadorias destinadas à exportação, não abarcando os custos indiretos, como as, aquisição de insumos, aluguel, energia elétrica, dentre outros, que são suportados pelo vendedor/exportador, cujos créditos poderão ser apropriados na forma do art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02”*.

Oportuna a transcrição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. CONCEITO.

Empresa comercial exportadora (ECE) é gênero que comportam duas espécies:

i) as que possuem o Certificado de Registro Especial, denominadas "trading companies", regulamentadas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, recepcionado

pela Constituição Federal de 1988 com status de lei ordinária; e ii) as comerciais exportadoras que não possuem o Certificado de Registro Especial e são constituídas de acordo com o Código Civil Brasileiro.

FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CONCEITO.

Considera-se adquirida a mercadoria com fim específico de exportação, ainda que não remetida diretamente a embarque ou recinto alfandegado, mas desde que permaneçam na Empresa Comercial Exportadora ou mesmo nas dependências de terceiros, pelo prazo previsto no art. 9º, da Lei nº 10.833/03, não havendo necessidade de serem encaminhadas diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado. Inteligência da Solução de Consulta COSIT nº 80/2017.

CREDITAMENTO. DESPESAS INDIRETAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A vedação do § 4º, do art. 6º, da Lei nº10.833/03, deve cingir-se às despesas diretamente empregadas com a aquisição das mercadorias destinadas à exportação, não abarcando os custos indiretos, como as despesas com frete na venda, armazenagem, aquisição de insumos, aluguel, energia elétrica, dentre outros, que são suportados pelo vendedor/exportador, cujos créditos poderão ser apropriados na forma do art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

A vedação do § 4º, do art. 6º, da Lei nº10.833/03, deve cingir-se às despesas diretamente empregadas com a aquisição das mercadorias destinadas à exportação, não abarcando os custos indiretos, como as, aquisição de insumos, aluguel, energia elétrica, dentre outros, que são suportados pelo vendedor/exportador, cujos créditos poderão ser apropriados na forma do art. 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

Portanto, deve ser conhecido o Recurso Especial proposto pela contribuinte, e passo de plano para a análise do mérito.

II – Do mérito:

A controvérsia a ser discutida perante este Colegiado uniformizador de jurisprudência, consiste no argumento da recorrente, de que embora a legislação vede o desconto de créditos da contribuição não cumulativa em relação às mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, inexistente vedação em relação aos serviços de armazenagem e frete, considerando-se que os termos “mercadorias” e “serviços” são distintos e o fato de que a legislação tributária deve ser interpretada literalmente.

No caso ora em testilha, é incontroverso que a recorrente é empresa que exporta mercadorias ao exterior. Inclusive em seu recurso reitera se tratar de *“uma empresa que tem, como objetivo social, basicamente, a exportação indireta de produtos, ou seja, ela adquire mercadorias do produtor com o fim específico de exportar”*.

Conforme descrição dos fatos contida na Informação Fiscal (fls.575/579), os créditos pleiteados pela contribuinte não foram reconhecidos, uma vez tratar-se de empresa que exerce atividade de comercial exportadora. Vejamos:

O contribuinte foi regularmente intimado a apresentar demonstrativo de composição dos créditos pleiteados, bem como deixar à disposição os respectivos documentos comprobatórios.

De acordo com os demonstrativos e documentos apresentados (vide cópias juntadas aos processos 13807.007103/2005-79 e 13807.007434/2005-10) os créditos decorrem de bens e serviços utilizados como insumos, despesas e outros valores considerados como passíveis de direito ao crédito. Esses pretensos créditos não puderam ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições.

Os principais valores considerados pelo contribuinte na apuração dos pretensos créditos decorrem de despesas de fretes, armazenagem, logística, juros pagos ou incorridos, despesas de despacho aduaneiro e outros serviços em geral (vide demonstrativos juntados aos processos 13807.007103/2005-79 e 13807.007434/2005-10).

Todavia, nos exames dos documentos apresentados pelo contribuinte, constatamos que o mesmo exerce **atividade de comercial exportadora, adquirindo produtos no mercado interno com o fim específico de exportação.**

As compras das mercadorias enquadram-se nas Classificações Fiscais (CFOP) código "1.501" e "2.501", ou seja, "entrada de mercadoria com o fim específico de exportação".

Na exportação dessas mercadorias, a operação enquadra-se na classificação fiscal código "7.501", ou seja, "exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação".

Essas informações constam, inclusive, das GIAS — Guias de Informação e Apuração do ICMS, apresentadas à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (vide cópias juntadas aos processos 13807.007103/2005-79 e 13807.007434/2005-10).

Nos anos-calendário de 2003 e 2004, que, segundo documentos apresentados pelo contribuinte, deram origem aos créditos pleiteados nos supracitados processos, **a totalidade da receita bruta da empresa decorre da atividade de comercial exportadora.** (grifo original)

Diante desse fato, as decisões que antecederam o recurso ora em análise, decidiram pela manutenção da glosa, em virtude da vedação legal para o aproveitamento de créditos tais crédito imposta pelos §§ 1º e 4º do art. 6º e art. 15, inc. III da Lei nº 10.833/03.

De acordo com o citado artigo 6º, parágrafo 4º, e artigo 15, III, da Lei 10.833/03, a aquisição de mercadorias com o fim de exportação não confere à empresa comercial exportadora o direito de utilizar os créditos de PIS/COFINS incidentes sobre tais operações, *in verbis*:

Art. 6º **A COFINS não incidirá** sobre as receitas decorrentes das operações de:
(Produção de efeito)

I - Exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

III - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º **não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.**

(...)

Art. 15. **Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP** não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (grifou-se)

Ademais, da leitura do dispositivo acima citado, verifica-se que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, supra, faz remissão ao § 1º do mesmo artigo, que, por sua vez, alude ao

art. 3º da referida Lei, sem mencionar qualquer dos 11 (onze) incisos desse último. Diante de tal evidência, a restrição ao crédito se faz em relação a todo o artigo (3º), ou seja, a todas as hipóteses ali arroladas, inclusive frete e armazenagem na operação de venda (art. 3º, IX). Dito isto, embora a recorrente sustente que a aquisição de serviços não se enquadra na vedação legal, me parece evidente que todas as aquisições concorrem para a obtenção de receitas de exportação, inclusive os bens e serviços utilizados pela empresa para a consecução de suas atividades.

Ressalta-se, que é indubitável que o legislador, visando fomentar as exportações, previu a não incidência da COFINS sobre as receitas decorrentes de exportação. No caso específico da contribuição para a Cofins, desde a origem da Lei nº 10.833/2003, o artigo 6º já reforçava a imunidade das exportações (*caput*) e a isenção das chamadas exportações “indiretas”, por meio de venda a empresas comerciais exportadoras (inc. III).

Ademais, as exportações são isentas do PIS/COFINS, de acordo com o artigo 14 e § 1º, da MP 2.158-35/2001:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, **são isentas da COFINS as receitas:**

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - **da exportação de mercadorias para o exterior;**

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei no 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei no 9.432, de 1997;

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei no 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 1º **São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.**

Especificamente sobre a isenção das chamadas exportações “indiretas”, o STF, em repercussão geral (RE 759.244/SP – tema 674, DJ 25/03/2020), analisou o alcance da imunidade do § 2º, do art. 149, da CF, fixando a seguinte tese: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária”.

Em relação ao julgado acima destacado, tratou de saber se “as operações de exportação de sociedade empresarial vocacionada à comercialização de açúcar e álcool derivados da cana-de-açúcar, quando realizadas por intermédio de outra pessoa jurídica, cujo objeto social precípua é a exportação de mercadorias sob encomenda de terceira pessoa, estão ou não abrangidas pela regra imunizante do inc. I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal”.

Consta do referido julgado: “O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as ‘receitas decorrentes de exportação’ - **conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto”.**

Logicamente, quando a saída ou a entrada não são oneradas, não há como se operar o desconto, a não ser que dispositivo legal disponha em contrário. Como bem colocado pelo acórdão recorrido “tratando-se de imunidade tributária, está-se diante de uma hipótese de não incidência qualificada, situação em que as pessoas jurídicas que têm como atividade única a exportação de mercadorias para o exterior não se revestem da condição de contribuintes das contribuições. Logo, não se tratando de contribuinte de determinado tributo, a pessoa não o apura, sendo-lhe defeso, por conseguinte, descontar os créditos correspondentes. Dito em outras palavras, se a pessoa não é contribuinte de um tributo, ela não o é tanto em relação aos débitos quanto aos créditos, pois a lei assegura o direito de desconto de crédito somente a quem se encontra obrigado à apuração e ao pagamento da exação”.

Especificamente sobre os dispêndios com armazenagem e frete vinculados à exportação efetuados por empresas comerciais exportadoras, trago a colação a Solução de Divergência da Cosit nº 8, de 24 de janeiro de 2017:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ementa: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

No regime de apuração não cumulativa, não geram direito a crédito da Cofins os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Cofins, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, § 2º, II, §§ 8º e 9º, art. 6º, §§ 3º e 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14. (grifou-se)

Apenas para corroborar com o entendimento acima, transcrevo as ementas extraídas dos processos consulta nºs 354/09 e 69/12, da Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF, 8ª e 4ª Região Fiscal, no sentido de vedar a apuração de créditos na forma do artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003 sobre despesas vinculadas à exportação, a saber:

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. **É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos** da Cofins, na forma do disposto no **art.3º, da Lei nº 10.833, de 2003**, relativamente a despesas de **frete, armazenagem**, aluguel, energia elétrica, depreciação de maquinários, despesas com água e outras semelhantes, por expressa disposição legal contida no art. 6º, §4º, do mesmo diploma.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM. Poderá ser descontado crédito relativo à Cofins calculado sobre a despesa com armazenagem de mercadoria a ser exportada, **desde que não se trate de empresa comercial exportadora**, que adquire mercadoria com o fim específico de exportação, e atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, com alterações, arts.3º, IX, e 6º, §1º.

No mesmo sentido, cito recentes acórdãos proferidos por esta Egrégia Turma, *in verbis*:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Exercício: 2008

COMERCIAL EXPORTADORA.

São empresas que têm como objetivo social a comercialização, podendo adquirir produtos fabricados por terceiros para revenda no mercado interno ou destiná-los à exportação, assim como importar mercadorias e efetuar sua comercialização no mercado doméstico, ou seja, atividades tipicamente de uma empresa comercial.

NÃO-CUMULATIVIDADE - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 01 de maio de 2004, é vedado às empresas comerciais exportadoras aproveitar os créditos relativos aos insumos adquiridos para fins de exportação, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º, combinado com

art. 15, III, todos da Lei nº 10.833, de 2003. (Acórdão nº 9303-015.627, Rel. Conselheiro Alexandre Freitas Costa, sessão de 13 de agosto de 2024). (grifou-se)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

NÃO-CUMULATIVIDADE - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 01 de maio de 2004, é vedado às empresas comerciais exportadoras aproveitar os créditos relativos aos insumos adquiridos para fins de exportação, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º, combinado com art. 15, III, todos da Lei nº 10.833, de 2003. (Acórdão nº 9303-015.686, Rel. Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, sessão de 15 de agosto de 2024)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

(...)

DESPESAS DE FRETES. MERCADORIA ADQUIRIDA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. VEDAÇÃO LEGAL.

É **expressamente vedado pela legislação tributária o aproveitamento de crédito da COFINS não cumulativa, calculado sobre os custos de aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, por parte da comercial exportadora.** O mesmo tratamento deve ser aplicado sobre os respectivos **fretes e demais despesas**, somente sendo admitido o creditamento em operações de exportação de produtos próprios. (Acórdão nº 9303-014.884, Rel. Conselheiro Rosando Trevisan, sessão de 23, de abril de 2024). (grifou-se)

Sendo o aproveitamento de créditos um benefício fiscal, sua implementação depende de lei específica. No caso, a lei expressamente veda a apuração de créditos vinculados à receita de exportação de empresa comercial exportadora que adquire bens com o fim específico de exportação. Logo, a decisão recorrida apenas reproduz o comando legal, devendo ser mantida.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela contribuinte, para no mérito negar provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green