



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19649.000008/2006-82  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.458 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2021  
**Recorrente** CRYSTALSERV COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E  
ARMAZENAGEM. CRÉDITO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração da Cofins não-cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a), Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Paulo Regis Venter.

## **Relatório**

Por bem demonstrar os fatos ocorridos até a presente data, adoto como parte do meu relato o relatório do acórdão nº 14-41.245, da 4ª Turma da DRJ/POR, de 18 de abril de 2013:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não-cumulativa do quarto trimestre de 2005, no valor de R\$ 70.392,18, com débito de responsabilidade da interessada.

A DRF de Ribeirão Preto (SP), por meio do Despacho Decisório (fl. 60), não homologou a compensação declarada, em razão da inexistência de saldo de créditos para a compensação, nos termos do relatório do Auditor-fiscal.

No Relatório da Ação Fiscal (fls. 50/59), que acompanha o despacho denegatório, foi relatado, em breve resumo, que do cálculo do crédito da Cofins demonstrado no DACON respectivo, foram glosados valores relativos a pagamentos com fretes e armazenagem.

Cientificada do despacho e inconformada com a não homologação, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 73/90, alegando que tem direito ao crédito, pois vige a “*desoneração da cadeia e de toda a operação com o fim de estimular o setor*”; que faz jus à imunidade das receitas de exportação à incidência destas contribuições sociais:

*Diante os fatos acima expostos e da análise dos dispositivos legais trazidos a baila, para que seja corretamente interpretada a regra do §4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/08, incumbe a Requerente, por ora, demonstrar que o benefício fiscal instituído pelo mencionado artigo serve para desonerar a carga tributária das operações de exportação.*

*Desta forma, não há que se falar em vedação ao direito de utilizar o crédito apurado, quando, efetivamente, houver a incidência destas contribuições, até porque ao contrário das próprias mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, os serviços acessórios contratados pela Requerente no desempenho de suas atividades não estão abarcados pela isenção ou não-incidência do tributo, pois os respectivos prestadores são contribuintes da COFINS, motivo pelo qual, assegurado o direito de tomada de crédito relativo a estas despesas.*

*Portanto, o legislador teve por objetivo, ao determinar a não incidência da contribuição nas vendas de mercadorias dos produtores às comerciais exportadoras, a desoneração da cadeia e de toda a operação com o fim de estimular o setor, ate porque, em um primeiro momento, este tipo de empresa não atuaria em operações internas, não podendo aproveitar-se do crédito acumulado em outras operações.*

Também, alega que, em relação aos créditos sobre despesas de frete e armazenagem, a legislação assegura o direito à manutenção e desconto de créditos, sob pena de que o benefício outorgado pela Constituição Federal resulte em incidência cumulativa da contribuição, aplicando-se às pessoas jurídicas exportadoras as regras de desconto de crédito previstas no art. 3º da Lei nº 10.833/03, notadamente os previstos no art. 3º, IX.

Ao final, disserta sobre seu direito à compensação, cita a Lei 9.430/96, instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil e pede o deferimento de seu pedido.

A decisão da qual foi retirado o relatório acima, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA

A aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação por empresas comerciais exportadoras goza do benefício da não-incidência, que, por consequência natural do regime da não-cumulatividade da contribuição, resulta na inexistência do direito à apuração de crédito pela empresa comercial exportadora adquirente das mercadorias.

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração da Cofins não-cumulativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a r. decisão acima transcrita, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF e distribuído para a minha relatoria.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência desta Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme se verifica do relatório acima, a presente demanda cinge-se sobre créditos de despesas de frete e armazenagem na exportação, glosados pela fiscalização .

Segundo o entendimento da contribuinte, mais do que comercial exportadora, seria pessoa jurídica exportadora, o que lhe asseguraria o crédito de PIS e Cofins nas aquisições vinculadas as suas receitas de exportação.

Entretanto, entendo que melhor sorte não socorre da tese trazida pela recorrente.

A presente matéria já foi objeto de apreciação por este D. Colegiado, com outra composição, em processos em que figura como contribuinte a própria recorrente.

Destaca-se o acórdão n.º 3302-004.105, de relatoria do Ilmo. Conselheiro Walker Araújo, ao qual peço vênha para utilizar as razões outrora expostas, como minhas, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n.º 9784/99, vejamos:

III.1 - Créditos sobre despesas de frete e armazenagem na exportação

Segundo a fiscalização, há expressa vedação legal à apuração de créditos vinculados à receita de exportação, conforme artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003, sendo que a empresa comercial exportadora não pode apurar créditos vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, tampouco referente a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação, a saber:

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

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*(...)*

*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:*

*§ 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.*

Já a Recorrente, alegou que mais do que comercial exportadora, é pessoa jurídica exportadora, o que lhe assegura o crédito nas aquisições vinculadas às suas receitas de exportação, conforme o art. 6º da Lei nº 10.833, notadamente os previstos no art. 3º, IX. Que os “serviços acessórios contratados pelo contribuinte no desempenho de suas atividades não estão abarcados pela isenção ou não-incidência do imposto, ou seja, os respectivos prestadores são contribuinte da COFINS, motivo pelo qual, é assegurado o direito de tomada de crédito relativo a estas despesas”, sendo que obstar tal crédito seria uma afronta à sistemática não-cumulativa.

Alegou, ainda, que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, no qual teria se baseado a autoridade fiscal para negar o direito ao crédito, vedou a apropriação de créditos nas aquisições de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições, ratificando o disposto no art. 3º, § 2º, II da mesma lei, “não se aplicando aos demais bens e serviços adquiridos com o pagamento de tais contribuições, os quais, ainda que ‘vinculados à receita de exportação’, não se confundem com a operação incentivada das comercias exportadoras de ‘venda com fim específico de exportação’”.

Pois bem.

Em que pese os argumentos tecidos pela Recorrente, não há como deixar de aplicar ao presente caso, ainda que sua consequência acarrete na quebra da não-cumulatividade, a vedação expressa contida no artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003, que impede a utilização de créditos vinculados à receita de exportação.

Isto porque, o §4º, do artigo 6º, da referida Lei, ao remeter seus efeitos ao §1º, daquele artigo, que por sua vez, o vincula ao artigo 3º, da citada norma, estendeu os efeitos da vedação, destinada a empresa comercial exportadora, a todas hipóteses de creditamento previstas nos incisos desse último.

Além disso, pela própria dicção do §4º, verifica-se que a intenção do legislação foi de restringir o direito ao crédito do PIS e da COFINS a todas despesas vinculadas à receita de exportação e, não apenas em relação as mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições.

Neste sentido, transcrevo as ementas extraídas dos processos consulta n.ºs 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 assemelhadas, 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 presente caso, a Recorrente, na qualidade de empresa comercial exportadora, adquiriu mercadorias com o fim específico de exportação, ficando, assim, por total imposição normativa, vedado o aproveitamento de crédito.

Portanto, independentemente do fato de incidir a COFINS sobre as despesas de frete e armazenagem, fato é que a legislação veda a tomada de créditos quando referidas despesas estão vinculadas à exportação.

Assim, entendo correto o procedimento adotado pela fiscalização que glosou os créditos apurados pela Recorrente com fundamento no artigo 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003.

Conforme dito alhures, o presente processo apresenta a mesma discussão relacionada à possibilidade de se ter a tomada de crédito de PIS e COFINS, quando da contratação de despesas de frete e armazenagem por empresa comercial exportadora.

Como decidido, tal creditamento não é possível por haver expressa vedação legal.

Forte nos fundamentos acima transcritos, voto por conhecer o recurso voluntário e negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

