



Solução de Consulta nº 341 - Cosif

Data 26 de junho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EXPORTAÇÃO. SUSPENSÃO. FRETE. SUBCONTRATAÇÃO.

A suspensão da incidência da Cofins sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete obtidas por transportador subcontratado para a execução dos serviços de transporte.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 111; Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, e Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EXPORTAÇÃO. SUSPENSÃO. FRETE. SUBCONTRATAÇÃO.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete obtidas por transportador subcontratado para a execução dos serviços de transporte.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 111; Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, e Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a este órgão, buscando esclarecimentos acerca da suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de frete contratado por pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

2 Informa ser sociedade empresária, cujo objeto social é a exploração do ramo de transporte de cargas em geral, inclusive de produtos perigosos e a representação comercial por conta de terceiros. E afirma que no desempenho de suas atividades, efetua o transporte rodoviário de carga em veículos próprios, cujos produtos são destinados à exportação, levando-os de sua origem até o local onde serão embarcados para o exterior. Afirma, no entanto, que esse transporte é contratado pelo exportador junto à outra transportadora, responsável pela emissão do Conhecimento de Transporte de Carga, a qual terceiriza a contratação, transferindo à consulente, a obrigação de transportar a mercadoria até seu destino final.

3 Reproduz, então, o art. 40 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, cujo § 6º-A trata da suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de frete, bem como sobre as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, relativas a frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional das mercadorias que relaciona, e diz que apresenta dúvida quanto à interpretação dessa legislação, tendo em vista não ser ela quem emite o Conhecimento de Transporte de Carga, apesar de ser efetivamente quem realiza o transporte da mercadoria a ser exportada até o ponto de saída do território nacional.

4 Por fim, indaga:

“(...) se a receita de frete recebida em tais condições está com incidência do PIS/PASEP e da COFINS suspensa em razão da previsão do artigo 40 da lei nº 10.865/04 ou se referida suspensão alcança apenas a empresa transportadora que foi primitivamente contratada pelo exportador para a realização do transporte e que a subcontratou, emitindo o conhecimento de transporte de carga.”

Fundamentos

5. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

6. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

7. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se

sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

9. O art. 40 da Lei n.º 10.865, de 2004, que suscitou a dúvida apresentada nesta consulta, determina:

“Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.(Redação dada pela Lei n.º 10.925, de 2004)(Vigência)

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda.(Redação dada pela Lei n.º 12.715, de 2012)

§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 3º A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

§ 5º A pessoa jurídica que, após adquirir matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com o benefício da suspensão de que trata este artigo, der-lhes destinação diversa de exportação, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas pelo fornecedor, acrescidas de juros e multa de mora, ou de ofício, conforme o caso, contados a partir da data da aquisição.(Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

§ 6º As disposições deste artigo aplicam-se à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação incidentes sobre os

produtos de que trata o caput deste artigo.(Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

§ 6º-A. A suspensão de que trata este artigo alcança as receitas de frete, bem como as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, relativas a frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de:(Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma deste artigo; e(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 7º Para fins do disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo, o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 8º O disposto no inciso II do § 6º-A deste artigo aplica-se também na hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 9º Deverá constar da nota fiscal a indicação de que o produto transportado destina-se à exportação ou à formação de lote com a finalidade de exportação, condição a ser comprovada mediante o Registro de Exportação - RE.(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)” (Negrito nosso)

10. Do texto legal acima, cabe ressaltar que as receitas decorrentes de frete, contratados por Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora (PJPE), estarão sujeitas à suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que:

10.1. o frete seja contratado no mercado interno para transporte dentro do território nacional (art. 40, *caput e* § 6º-A, da Lei nº 10.865, de 2004);

10.2. o transporte seja de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos com a suspensão prevista no caput do art. 40 do citado dispositivo legal, ou de produtos destinados à exportação pela PJPE (art. 40, § 6º-A, I e II, da Lei nº 10.865, de 2004); e

10.3. caso o transporte seja de produtos destinados à exportação, o frete seja relativo ao transporte deles até o ponto de saída do território nacional (art. 40, § 7º, da Lei nº 10.865, de 2004).

11. A norma estabelecida pelo art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, tem por finalidade incentivar as operações de exportação por meio da racionalização dos procedimentos, já que evita, na exportadora, o acúmulo de créditos decorrentes da apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

12. Cabe lembrar que a pessoa jurídica exportadora não apura débitos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins incidentes sobre as operações de

exportação, nos termos do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente.

13. Não houvesse a suspensão a que se refere o art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, ao adquirir matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para produzir bens destinados ao mercado internacional, a PJPE estaria acumulando créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os quais poderiam, posteriormente, ser utilizados para ressarcimento ou para compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela RFB, observada a legislação específica aplicável à matéria.

14. A suspensão em comento possibilita a aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem por PJPE, sem a incidência das mencionadas contribuições, evitando a apuração de créditos afetos às operações de exportação, racionalizando a operacionalização das atividades de exportação e otimizando o capital de giro da pessoa jurídica e sua competitividade no mercado internacional.

15. A mesma situação ocorre com o frete, consoante o § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, ou seja, quando a PJPE contrata o transporte das mercadorias a serem exportadas, as receitas dos serviços prestados pelo transportador não sofrerão a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, implicando a não acumulação de créditos decorrentes dessa operação pela PJPE.

16. Assim, verifica-se que a finalidade da norma, qual seja a de incrementar as operações de exportação de mercadorias para o exterior, é atingida na relação entre o transportador e a PJPE contratante. Se o transportador adquirir qualquer espécie de insumo de um fornecedor de bens ou serviços, a incidência ou não incidência das contribuições não acarretará qualquer repercussão para a PJPE.

17. Importa, ainda, registrar que as normas tributárias que disponham sobre suspensão do crédito tributário devem ser interpretadas literalmente, consoante o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(...)” (Grifo e negrito nosso)

18. Portanto, deve-se interpretar literalmente o disposto no § 6º-A do já citado artigo 40, que estabelece que a suspensão alcança as receitas de frete relativas a **frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora**; ou seja, a suspensão alcança tão somente as receitas de frete contratado pela PJPE. Referida suspensão não se aplica às receitas de frete decorrentes da subcontratação. O transportador subcontratado estará prestando serviços não para a PJPE, mas para o transportador por ela contratado. E, no caso de tal transportadora subcontratada ser pessoa jurídica, as receitas decorrentes dessa subcontratação estarão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

19. Releva registrar que, embora as receitas obtidas pelo transportador contratado pela PJPE sejam objeto de suspensão da incidência das contribuições referidas, isso não impede — caso sujeito às sistemáticas não cumulativas da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins — a apuração e manutenção dos créditos a que tiver direito, calculados sobre os serviços de pessoa jurídica subcontratada e usados como insumos na prestação de seus próprios

serviços de transporte, conforme previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Tal manutenção de créditos encontra-se expressamente prevista na Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004:

“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

Conclusão

Diante do exposto e com base nos atos legais citados, proponho que a presente consulta seja solucionada, informando-se à consultante que a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete obtidas por transportador subcontratado para a execução dos serviços de transporte.

Assinado digitalmente

KEYNES INÊS MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

LENI FUMIE FUJIMOTO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil -Chefe da Disit/SRRF07

Assinado digitalmente

KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF08

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente por

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente por
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit