



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	73 – COSIT
DATA	29 de março de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

OPERADOR DE TRANSPORTE MULTIMODAL. MERCADORIAS EM TRÂNSITO ADUANEIRO PARA POSTERIOR EMBARQUE PARA O EXTERIOR. TRANSPORTE INTERNO.

O transporte, em território nacional, **sob regime de trânsito aduaneiro**, de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para posterior embarque para o exterior é transporte interno, não configurando transporte internacional para fins da isenção da Cofins de que trata o art. 14, V, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

OPERADOR DE TRANSPORTE MULTIMODAL. CONTRATAÇÃO POR PESSOA JURÍDICA PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA. CONTRATO ÚNICO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA COFINS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO ADUANEIRO PARA POSTERIOR EMBARQUE.

A suspensão da incidência da Cofins sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora (PJPE), prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete auferidas por transportador subcontratado pela pessoa jurídica que atua como operador de transporte multimodal e que fora contratada pela PJPE para a realização dos serviços de transporte, em território nacional, de produtos destinados à exportação. A referida suspensão, na hipótese, alcança tão somente as receitas decorrentes do contrato único firmado entre a PJPE previamente habilitada e o operador do transporte multimodal.

Para fins da referida suspensão da incidência da Cofins sobre as receitas relativas ao frete, o objeto do contrato único firmado entre a PJPE e o operador do transporte multimodal deve ser relativo ao transporte dos produtos destinados à exportação pela PJPE desde o local de origem até o local de destino, considerando que o local de destino necessariamente deve ser o ponto

de saída do território nacional, em razão do disposto no § 7º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

A suspensão sob análise também alcança o valor correspondente ao frete ferroviário objeto do contrato firmado pelo operador de transporte multimodal com a PJPE habilitada.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 341, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 27 DE JULHO DE 2017.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 28 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 40, §§ 6º-A a 9º, da Lei nº 10.865, de 2004; art. 2º da Lei nº 9.611, de 1988; art. 315 a 321 do Decreto nº 6.759, de 2009; arts. 606 a 608 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

OPERADOR DE TRANSPORTE MULTIMODAL. MERCADORIAS EM TRÂNSITO ADUANEIRO PARA POSTERIOR EMBARQUE PARA O EXTERIOR. TRANSPORTE INTERNO.

O transporte, em território nacional, **sob regime de trânsito aduaneiro**, de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para posterior embarque para o exterior é transporte interno, não configurando transporte internacional para fins da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 14, V, e § 1º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

OPERADOR DE TRANSPORTE MULTIMODAL. CONTRATAÇÃO POR PESSOA JURÍDICA PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA. CONTRATO ÚNICO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. MERCADORIAS EM TRÂNSITO ADUANEIRO PARA POSTERIOR EMBARQUE.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora (PJPE), prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete auferidas por transportador subcontratado pela pessoa jurídica que atua como operador de transporte multimodal e que fora contratada pela PJPE para a realização dos serviços de transporte, em território nacional, de produtos destinados à exportação. A referida suspensão, na hipótese, alcança tão somente as receitas decorrentes do contrato único

firmado entre a PJPE previamente habilitada e o operador do transporte multimodal.

Para fins da referida suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas relativas ao frete, o objeto do contrato único firmado entre a PJPE e o operador do transporte multimodal deve ser relativo ao transporte dos produtos destinados à exportação pela PJPE desde o local de origem até o local de destino, considerando que o local de destino necessariamente deve ser o ponto de saída do território nacional, em razão do disposto no § 7º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

A suspensão sob análise também alcança o valor correspondente ao frete ferroviário objeto do contrato firmado pelo operador de transporte multimodal com a PJPE habilitada, sem prejuízo da aplicação das demais restrições.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 341, DE 26 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 27 DE JULHO DE 2017.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 28 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 40, §§ 6º-A a 9º, da Lei nº 10.865, de 2004; art. 2º da Lei nº 9.611, de 1988; art. 315 a 321 do Decreto nº 6.759, de 2009; arts. 606 a 608 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária apresentada por pessoa jurídica que atua no ramo “(...) de atividade Transporte Rodoviário de Carga, Internacional, Interestadual, Intermunicipal e Municipal e Operador de Transporte Multimodal (...)” (fl. 17), nos termos da Instrução Normativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, relativa à tributação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep).

2. A consulente informa que “(...) além de realizar o Transporte Multimodal de Cargas Internacional, também possui autorização da Receita Federal do Brasil para efetuar o serviço de transporte aduaneiro de mercadorias que já se encontram desembaraçadas para exportação” (fl. 17). Tratar-se-ia, pois, da hipótese de transporte de mercadorias submetidas ao regime especial de trânsito aduaneiro, onde o desembarço de exportação dos bens ocorre em unidade de despacho da RFB diversa da unidade de saída do território nacional.

Consulta (fl. 17).

As operações de trânsito aduaneiro de exportação executadas pela Consulente partem pela modalidade de transporte rodoviário de (...) [cidade 1] até (...) [cidade 2], onde ocorre a mudança de modal para transporte ferroviário com chegada em (...) [cidade 3], alterando novamente o modal para transporte sobre rodas até o Porto de (...) [cidade 4].

A consulente coordena as operações de comércio exterior na origem, facilitando o processo aduaneiro e cooperando com os órgãos de fiscalização, e possui, dentre outras, a obrigação de garantir a segregação de cargas no ponto de embarque, transbordo/baldeação e desembarque, e fazer constar nas declarações de exportação (...) a informação da modalidade de transporte multimodal a ser executada e os locais de início e fim de cada trecho do transporte.

3. Referenciando a isenção disciplinada pelo art. 14, V e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a consulente argumenta que não existiria incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes do transporte internacional de cargas:

Consulta (fl. 18).

Assim, a Medida Provisória n. 2.158-35/2001, que alterou a legislação das Contribuições para a Seguridade Social – COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS, retirou a hipótese de incidência de PIS sobre a receita correspondente ao transporte internacional quando decorrente de operação de exportação.

(...)

Do exposto, conclui-se que a Consulente, por força de lei, faz jus à isenção das contribuições mencionadas acima (...).

4. Em sequência, a consulente referencia a hipótese de suspensão de incidência disciplinada pelo art. 40, § 6º-A, II, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, frisando que “(...) a Consulente realiza operações de trânsito aduaneiro de exportação por meio de transporte multimodal, e levando-se em conta que a operação multimodal realizada pela mesma é composta de duas ou mais modalidades de transporte, não resta dúvida de que a interessada é Operadora de Multimodal que faz jus ao benefício da suspensão da incidência do PIS e da COFINS (...)” (fl. 18).

Consulta (fl. 18).

Do mesmo modo, a Lei 10.865 de 30 de abril de 2004, (...), prevê a suspensão da incidência da contribuição para o PIS e da COFINS para as receitas de frete, bem como as receitas arrecadadas pelo operador de transporte multimodal.

(...)

Do exposto, conclui-se que a Consulente, por força de lei, (...) e, em virtude de executar operações de trânsito aduaneiro de exportação alternadamente e complementarmente nas modalidades de transporte rodoviário e ferroviário, possui dúvida acerca de como se dará a referida suspensão quanto à tributação dos modais operados pela mesma, motivo pelo qual apresenta a presente consulta para esclarecer se os transportadores envolvidos na logística de (...) [cidade 1] a (...) [cidade 4], serão beneficiários da suspensão prevista, haja vista efetuarem o transporte em modais de forma conjunta.

5. Por fim, faz os seguintes questionamentos (fl. 18):

Consulta (fl. 19).

- 1) *Como se dará a suspensão instituída por lei quanto à tributação dos modais operados pela Interessada?*
- 2) *Em virtude de efetuarem o transporte em modais de forma conjunta, os transportes envolvidos na logística de (...) [cidade 1] a (...) [cidade 4] serão beneficiários da suspensão prevista em lei?*

FUNDAMENTOS

6. Cumpridos os requisitos de admissibilidade (Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021), a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

7. Preliminarmente, destaca-se que não cabe à RFB, em sede de consulta, versar sobre a veracidade ou a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, por meio da análise de documentos e/ou de operações, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Nesse sentido, o instituto da consulta não se presta ao reconhecimento de fato da hipótese de suspensão ventilada, sendo cabível tão somente fornecer ao interessado os esclarecimentos que lhe permitam verificar a adequação de seu caso concreto às condições da hipótese em abstrato.

7.1. Tem-se, pois, que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal que, eventualmente, possam parecer dúbios ou de difícil entendimento.

8. Inicialmente, cumpre pontuar que, em relação ao transporte de mercadorias nacionais destinadas ao exterior, o regime de trânsito aduaneiro é um regime especial nos termos do art. 73 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, regulamentado pelos arts. 315 a 352 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009. Da consulta, depreende-se que a modalidade de trânsito aduaneiro a que se refere a consulente diz respeito ao “transporte de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para embarque ou para armazenamento em área alfandegada para posterior embarque” (art. 318, II, do Decreto nº 6.759, de 2009).

Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro).

Art. 315. O regime especial de trânsito aduaneiro é o que permite o transporte de mercadoria, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro, com suspensão do pagamento de tributos (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 73, caput).

Art. 316. O regime subsiste do local de origem ao local de destino e desde o momento do desembarço para trânsito aduaneiro pela unidade de origem até o momento em que a unidade de destino conclui o trânsito aduaneiro.

Art. 317. Para os efeitos deste Capítulo, considera-se:

I - local de origem, aquele que, sob controle aduaneiro, constitua o ponto inicial do itinerário de trânsito;

II - local de destino, aquele que, sob controle aduaneiro, constitua o ponto final do itinerário de trânsito;

III - unidade de origem, aquela que tenha jurisdição sobre o local de origem e na qual se processe o despacho para trânsito aduaneiro; e

IV - unidade de destino, aquela que tenha jurisdição sobre o local de destino e na qual se processe a conclusão do trânsito aduaneiro.

Art. 318. São modalidades do regime de trânsito aduaneiro:

I - (...);

II - o transporte de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para embarque ou para armazenamento em área alfandegada para posterior embarque;

(...)

Art. 321. Poderá ser beneficiário do regime:

(...)

II - o exportador, nas modalidades referidas nos incisos II, III e VII do art. 318;

(...)

VI - em qualquer caso:

a) o operador de transporte multimodal;

b) o transportador, habilitado nos termos da Seção III; e

(...)

Art. 324. O transporte das mercadorias nas modalidades de trânsito referidas nos incisos V a VII do art. 318 só poderá ser efetuado por empresa autorizada ao transporte internacional pelos órgãos competentes em matéria de transporte.

8.1. Por conseguinte, com relação ao alcance do inciso V do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158, de 24 de agosto de 2001, delimita-se que a presente solução de consulta analisará exclusivamente à hipótese de transporte, em território nacional, sob regime de trânsito aduaneiro, de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para posterior embarque para o exterior.

Consulta (fl. 17).

As operações de trânsito aduaneiro de exportação executadas pela Consulente partem pela modalidade de transporte rodoviário de (...) [cidade 1] até (...) [cidade 2], onde ocorre a mudança de modal para transporte ferroviário com chegada em (...) [cidade 3], alterando novamente o modal para transporte sobre rodas até o Porto de (...) [cidade 4, porto localizado em cidade da Região Sudeste do Brasil].

9. A consulente (fls. 18 e 19), na condição de operador de transporte multimodal, aventa a possibilidade de o transporte multimodal por ela operado ser beneficiado pela isenção de que trata o art. 14, V e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, visto que é efetuado sob regime de trânsito aduaneiro:

Medida Provisória nº 2.158, de 2001.

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

(...)

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

(...)

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

9.1. Ocorre que não prospera o entendimento da consulente. Com efeito, o transporte, em território nacional, sob regime de trânsito aduaneiro, de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para posterior embarque para o exterior é transporte interno, não configura transporte internacional para fins da isenção de que trata o art. 14, V, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

10. Quanto ao fato de ser realizado transporte multimodal, o art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 248, de 2002, expressamente esclarece que: “O transbordo ou a baldeação entre veículos em viagem nacional, na modalidade de transporte multimodal, não descaracteriza a operação inicial de trânsito aduaneiro”.

11. A consulente também suscita dúvida sobre a hipótese de suspensão de incidência disciplinada pelo inciso II do § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004 (fl. 18): “(...) em virtude de executar operações de trânsito aduaneiro de exportação alternadamente e complementarmente nas modalidades de transporte rodoviário e ferroviário, possui dúvida acerca de como se dará a referida suspensão quanto à tributação dos modais operados pela mesma, motivo pelo qual apresenta a presente consulta para esclarecer se os transportadores envolvidos na logística de (...) [cidade 1] a (...) [cidade 4], serão beneficiários da suspensão prevista, haja vista efetuarem o transporte em modais de forma conjunta” (fl. 18, grifado).

Consulta (fl. 19).

1) *Como se dará a suspensão instituída por lei quanto à tributação dos modais operados pela Interessada?*

2) *Em virtude de efetuarem o transporte em modais de forma conjunta, os transportes envolvidos na logística de (...) [cidade 1] a (...) [cidade 4] serão beneficiários da suspensão prevista em lei?*

11.1. O inciso II do § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, **in verbis**, a que se refere a consulta, dispõe que a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins alcança as receitas de frete (bem como as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal) relativas ao **frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora** no mercado interno, para o transporte dentro do território nacional de produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora (PJPE)¹:

Lei nº 10.865, de 2004.

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 nº 10.925, de 2004)

(...)

§ 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

¹ Para os efeitos do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, é indiferente se, dentro do território nacional, a mercadoria é transportada em regime de trânsito aduaneiro ou não.

jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de: (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008) [grifado]

(...)

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)

11.2. Quanto ao conceito de PJPE e ao fato de que há obrigatoriedade de prévia habilitação da PJPE para a contratação do frete com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, dispõe:

Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

Art. 606. (...)

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita 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 total de venda de bens e serviços no mesmo período, depois de excluídos os tributos incidentes sobre a venda (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 1º, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, art. 60).

(...)

Art. 607. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas de frete e sobre as receitas auferidas pelo operador multimodal relativas ao frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, §§ 6º-A e 8º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31):

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma prevista no art. 606;

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora; e

III - produtos vendidos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.

§ 1º Para fins do disposto no inciso II do caput, o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 7º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31).

§ 2º Para fins do disposto nos incisos II e III do caput, 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 (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 9º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31).

Art. 608. Somente a pessoa jurídica habilitada previamente pela RFB ao regime de que trata este Título pode realizar, com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ou da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 4º):

(...)

II - a contratação de frete nos termos do art. 607.

11.3. Por meio da Solução de Consulta Cosit nº 257, de 17 de dezembro de 2018, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) possui firme entendimento de que a contratação do frete para o transporte do produto deve ser realizada por uma pessoa jurídica preponderantemente exportadora previamente habilitada, sendo esse um requisito para a aventada suspensão. Na mesma Solução de Consulta e na Solução de Consulta Cosit nº 341, de 27 de julho de 2017, também ficou expresso o entendimento de que a “(...) referida suspensão não se aplica às receitas de frete decorrentes da subcontratação”.

Solução de Consulta Cosit nº 257, de 2018.

INAPLICABILIDADE DA SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS DE QUE TRATAM OS §§ 6º-A E 8º DO ART. 40 DA LEI Nº 10.865, DE 2004, ÀS RECEITAS AUFERIDAS POR TRANSPORTADOR SUBCONTRATADO.

22. *A consulente questiona também se a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os §§ 6º-a e 8º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, se aplica “independentemente do transporte ser realizado pela consulente com frota própria ou de terceiros”.*

23. *Sobre este tema, foi publicada a Solução de Consulta Cosit nº 341, de 2017, publicada no DOU de 27 de julho de 2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.*

23.1. *Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes:*

“Fundamentos

(...)

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 consulente 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.” (...)

[destaques no original]

11.4. Do entendimento vinculante acima transcrito, tem-se 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 auferidas por transportador subcontratado pela pessoa jurídica que atua como operador de transporte multimodal e que fora contratada pela PJPE para a realização dos serviços de transporte em território nacional.

11.5. Consequentemente, em relação ao objeto da consulta, a suspensão de que trata o inciso II do § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, alcançaria tão somente as receitas decorrentes de contrato único (art. 2º da Lei nº 9.611, de 19 de fevereiro de 1988) firmado entre a PJPE previamente habilitada e o operador do transporte multimodal:

Lei nº 9.611, de 1988.

Art. 1º O Transporte Multimodal de Cargas rege-se-á pelo disposto nesta Lei.

Art. 2º Transporte Multimodal de Cargas é aquele que, regido por um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal.

12. Em relação ao fato de o transporte ser multimodal e submetido ao regime de trânsito aduaneiro nacional e observando-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.611, de 1988, cumpre frisar que, para fins da referida suspensão da incidência das contribuições sobre as receitas relativas ao frete, o objeto do contrato firmado entre a PJPE e o operador do transporte multimodal deve ser relativo ao transporte dos produtos destinados à exportação pela PJPE desde o local de origem até o local de destino, considerando que o local de destino necessariamente deve ser o ponto de saída do território nacional, em razão do disposto no § 7º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004:

Lei nº 10.865, de 2004.

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 nº 10.925, de 2004)

(...)

§ 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) [grifado]

(...)

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)

12.1. Nesse mesmo sentido tem-se os precedentes das Soluções de Consulta Cosit nº 257, de 2018, e Solução de Consulta Cosit nº 100, de 30 de junho de 2016.

13. Tendo em vista o art. 607 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, prevalece o entendimento de que a suspensão sob análise também alcança o valor correspondente ao frete ferroviário objeto do contrato firmado pelo operador de transporte multimodal com a PJPE previamente habilitada, uma vez que a limitação em questão (transporte rodoviário) deixou de constar do texto legal (cujo § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, faz referência às receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal). Prevalece, pois, o entendimento do art. 607 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, atualizado de acordo com o texto legal:

IN RFB nº 2.121, de 2022

Art. 607. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas de frete e sobre as receitas auferidas pelo operador multimodal relativas ao frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, §§ 6º-A e 8º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31):

I - matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na forma prevista no art. 606;

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora; e

III - produtos vendidos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.

§ 1º Para fins do disposto no inciso II do caput, o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 7º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31).

§ 2º Para fins do disposto nos incisos II e III do caput, 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 (Lei nº 10.865, de 2004, art. 40, § 9º, incluído pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 31).

CONCLUSÃO

14. Considerando-se todo o exposto, em resumo, responde-se à consulente que:

14.1. O transporte, em território nacional, sob regime de trânsito aduaneiro, de mercadoria nacional ou nacionalizada, verificada ou despachada para exportação, do local de origem ao local de destino, para posterior embarque para o exterior é transporte interno, não configura transporte internacional para fins da isenção de que trata o art. 14, V, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001;

14.2. A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas de frete contratados por pessoa jurídica preponderantemente exportadora (PJPE), prevista no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, não alcança as receitas de frete auferidas por transportador subcontratado pela pessoa jurídica que atua como operador de transporte multimodal e que fora contratada pela PJPE para a realização dos serviços de transporte, em território nacional, de produtos destinados à exportação;

14.2.1. A referida suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na hipótese da consulta, alcança tão somente as receitas decorrentes do contrato único firmado entre a PJPE previamente habilitada e o operador do transporte multimodal.

14.2.2. Para fins da referida suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas relativas ao frete, o objeto do contrato único firmado entre a PJPE e o operador do transporte multimodal deve ser relativo ao transporte dos produtos destinados à exportação pela PJPE desde o local de origem até o local de destino, considerando que o local de destino necessariamente deve ser o ponto de saída do território nacional, em razão do disposto no § 7º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

14.2.3. A suspensão sob análise também alcança o valor correspondente ao frete ferroviário objeto do contrato firmado pelo operador de transporte multimodal com a PJPE previamente habilitada, sem prejuízo da aplicação das demais restrições.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit