



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	131 – COSIT
<b>DATA</b>	28 de junho de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

### **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, INCISO V, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 2001. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INAPLICABILIDADE.

A isenção da Cofins alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – não abrange o frete interno, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

SUSPENSÃO PREVISTA NOS §§ 6-A A 9º DO ART. 40 DA LEI Nº 10.865, DE 2004. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INAPLICABILIDADE DA DESONERAÇÃO.

Somente pessoa jurídica preponderantemente exportadora regularmente habilitada perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil pode contratar serviços de transporte (frete) com a suspensão da incidência da Cofins prevista nos §§ 6-A a 9º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

Portanto, essa suspensão não alcança as receitas de frete interno auferidas por transportador contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

**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 73, DE 29 DE MARÇO DE 2023, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 03 DE ABRIL DE 2023.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 6º; Medida Provisória nº 2.158-35, de

2001, art. 14, V e § 1º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40; Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), arts. 234 e 493 a 498; Instrução Normativa SRF nº 266, de 2002; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, INCISO V E § 1º; DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 2001. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INAPLICABILIDADE.

A isenção da Contribuição para o PIS/Pasep alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – não abrange o frete interno, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado

SUSPENSÃO PREVISTA NOS §§ 6-A A 9º DO ART. 40 DA LEI Nº 10.865, DE 2004. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INAPLICABILIDADE DA DESONERAÇÃO.

Somente pessoa jurídica preponderantemente exportadora regularmente habilitada perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil pode contratar serviços de transporte (frete) com a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep prevista nos §§ 6-A a 9º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

Portanto, essa suspensão não alcança as receitas de frete interno auferidas por transportador contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

**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 73, DE 29 DE MARÇO DE 2023, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO (DOU) DE 03 DE ABRIL DE 2023.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 6º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, V e § 1º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40; Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), arts. 234 e 493 a 498; Instrução Normativa SRF nº 266, de 2002; a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

## RELATÓRIO

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica acima identificada, cujo ramo de atividade é o transporte rodoviário de cargas.

2. De início, afirma que iniciou operações de transporte rodoviário de carga contratado por um depositário que é autorizado por esta Secretaria Especial a operar o regime de Depósito Alfandegado Certificado (DAC), nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988. Explica que a operação consiste no transporte de mercadoria entre o porto seco e o porto de exportação, onde esta será embarcada com destino ao comprador no exterior.

3. Articula que o citado regime aduaneiro especial permite considerar exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente, a teor do art. 493 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro).

4. Tendo em vista a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita de frete contratado pelo DAC para realizar o transporte entre o porto seco e o porto de exportação, a Consultante formula estes quesitos:

*i) Como a mercadoria é considerada exportada a partir da entrega no DAC, a receita de frete auferida no transporte entre o porto seco e o porto de exportação poderá ser considerada como transporte internacional e, portanto, estará isenta dos referidos tributos, em conformidade com o art. 14, inciso V, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001?*

*ii) Ou deverá ser aplicada a suspensão das ditas contribuições relativamente à receita de frete auferida no transporte entre o porto seco e o porto de exportação, na forma do art. 40, § 6º-A, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, considerando que a totalidade da receita realizada pelo DAC é de exportação?*

5. Esse é o relatório, em apertada síntese.

## FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, em sede do exame de admissibilidade da petição em tela, assinala-se que esta merece conhecimento, visto estarem preenchidos os requisitos para tanto. Nada obstante, acentua-se que, com a protocolização da consulta, não se sobrestão os prazos de recolhimento de tributo retido na fonte, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua eventual solução convalida informações apresentadas nos autos, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar

o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela resposta (cfr. art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e arts. 19, 33 e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021).

7. Sendo assim, cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 29 da 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.

8. Adentrando no mérito processual, cabe transcrever estas disposições do Regulamento Aduaneiro:

*Art. 234. Será considerada exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional admitida no regime aduaneiro especial de depósito alfandegado certificado (Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 6º).*

*[...]*

*Art. 493. O regime de depósito alfandegado certificado é o que permite considerar exportada, para todos os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a mercadoria nacional depositada em recinto alfandegado, vendida a pessoa sediada no exterior, mediante contrato de entrega no território nacional e à ordem do adquirente (Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 6º).*

#### *Seção II*

##### *Da Concessão, do Prazo e da Aplicação do Regime*

*Art. 494. O regime será operado, mediante autorização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em recinto alfandegado de uso público.*

*Parágrafo único. O regime poderá ainda ser operado em instalação portuária de uso privativo misto, atendidas as condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Art. 495. A admissão no regime ocorrerá com a emissão, pelo depositário, de conhecimento de depósito alfandegado, que comprova o depósito, a tradição e a propriedade da mercadoria.*

*Parágrafo único. Para efeitos fiscais, creditícios e cambiais, a data de emissão do conhecimento referido no caput equivale à data de embarque ou de transposição de fronteira da mercadoria.*

*Art. 496. O prazo de permanência da mercadoria no regime não poderá ser superior a um ano, contado da emissão do conhecimento de depósito alfandegado.*

*Art. 497. A extinção da aplicação do regime será feita mediante:*

*I – a comprovação do efetivo embarque, ou da transposição da fronteira, da mercadoria destinada ao exterior;*

*II – o despacho para consumo; ou*

*III – a transferência para um dos seguintes regimes aduaneiros:*

a) drawback;

b) *admissão temporária, inclusive para as atividades de pesquisa e exploração de petróleo e seus derivados (REPETRO);*

c) loja franca;

d) *entrepasto aduaneiro; ou*

e) RECOF.

Art. 498. *A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, no âmbito de sua competência, editar atos normativos para a implementação do disposto nesta Seção.*

9. Rezam estes excertos da Instrução Normativa SRF nº 266, de 23 de dezembro de 2002:

Art. 1º *O regime de Depósito Alfandegado Certificado (DAC) de que trata o art. 6º do Decreto-lei no 2.472, de 1º de setembro de 1988, será aplicado de conformidade com o estabelecido nesta Instrução Normativa.*

Art. 2º *Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por:*

***I - vendedor, a pessoa que figure como exportador na Declaração para Despacho de Exportação (DDE) registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex);***

***II - comprador, a pessoa que figure como importador na DDE registrada no Siscomex;***

***III - mandatário, a pessoa física ou jurídica designada pelo comprador, domiciliada ou estabelecida no território brasileiro, que tenha mandato para atuar em seu nome, podendo ser, inclusive, o vendedor ou o depositário; e***

***IV - depositário, o administrador do recinto ou local autorizado pela Secretaria da Receita Federal (SRF) a operar o regime.***

Art. 3º *O regime será operado em recinto alfandegado de uso público ou em instalação portuária de uso privativo misto autorizados pelo Superintendente Regional da Receita Federal (SRRF) com jurisdição sobre o local, mediante a expedição de Ato Declaratório Executivo (ADE).*

[...]

Art. 6º *A mercadoria admitida no regime será considerada exportada para o exterior para os efeitos fiscais, creditícios e cambiais, e terá tratamento de mercadoria estrangeira, sujeitando-se à legislação de regência das importações.*

*(grifou-se)*

10. Cumpre salientar que, consoante o item 3 da Exposição de Motivos nº 296, de 1º de setembro de 1988 — que acompanhou a edição do Decreto-Lei nº 2.472, de 1988 —, no regime do DAC ocorre uma *saída ficta* da mercadoria para o exterior. Logo, pode-se afirmar que se trata de uma *exportação sem saída*, em que se considera saída a mercadoria do território aduaneiro sem que isso ocorra no mundo do ser, exigindo-se, porém, para que se opere a antecipação dos efeitos da exportação definitiva, que a mercadoria nacional depositada tenha sido efetivamente vendida<sup>1</sup>. Por outra, ao ser admitida no regime do DAC, a mercadoria produzida no País — embora permaneça,

<sup>1</sup> Cfr. TREVISAN, Rosaldo. Atuação estatal no comércio exterior, em seus aspectos tributário e aduaneiro. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de pós-graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, págs. 123 e 227 a 230.

temporariamente, no território nacional — ganha, para todos os efeitos, **status** de mercadoria estrangeira, em virtude de sua desnacionalização.

11. Antes de evocar os dispositivos legais relativos aos tributos internos incidentes na espécie, importa destacar a regra comezinha segundo a qual **é incabível a interpretação de normas concessivas de benefício fiscal de forma analógica ou extensiva** à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, por força do art. 111, II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), porquanto:

*O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e não se estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão da sua autoridade para exigir tributos.<sup>2</sup>*

12. Neste rumo, veja-se o que dispõe a aludida Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001<sup>3</sup>:

*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.*

*(destacou-se)*

13. Cumpre salientar que a Solução de Consulta Cosit nº 73, de 29 de março de 2023, tratou de situação semelhante. Embora a referida SC não se refira ao DAC, possui conclusão análoga à aqui esposada, motivo pelo qual, nos termos do art. 33, I, da IN RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito desta Secretaria em relação à interpretação a ser dada à matéria.

***Solução de Consulta Cosit nº 73, de 2023:***

***Fundamentos***

*(...)*

*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*

<sup>2</sup> Cfr. SANTOS, Carlos Maximiliano Pereira dos. Hermenêutica e aplicação do direito. 20. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011. p. 272.

<sup>3</sup> Cfr. Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de Dezembro de 2022, art. 22, VI.

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).

(...)

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.

(...)

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.

(...)

14. Sabe-se que — enquanto modalidade de desdobramento de transporte — o frete interno consiste no encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional. Este último — por seu turno — é o deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes.

15. Percebe-se que a Consulente não vende seus serviços de frete para o exterior, mas sim para DAC que precisa de transportar produtos dentro do território nacional até o local de saída do País, isto é, **o frete prestado por aquela se esgota dentro do território nacional.**

16. **Por transporte internacional é possível compreender apenas os atos próprios dessa atividade. O transporte das mercadorias exportadas até seu local de embarque para o estrangeiro (frete interno) mantém apenas uma mera relação de acessoriedade com a operação de transporte internacional.**

17. Dessa forma, **a isenção das contribuições alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas** – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – **não abrange o frete interno**, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

18. De outra banda, a citada Lei nº 10.865, de 2004, preconiza <sup>4</sup>:

*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)*

*§ 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 nº 12.715, de 2012)*

[...]

***§ 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)*

*(negritou-se)*

19. Quanto ao conceito de Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora (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:

<sup>4</sup> Cfr. Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de Dezembro de 2022, arts. 24, III e IV, e 606 e seguintes.

**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*

20. Posto isso, a consulente questiona se a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os §§ 6º-A a 9º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, se aplica à receita de frete auferida no transporte entre o porto seco e o porto de exportação, quando contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

21. Sobre este tema, foi exarada 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), que nos termos do art. 33, I, da IN RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito desta Secretaria em relação à interpretação a ser dada à matéria.

21.1 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.” (grifou-se)*

22. Portanto, pela leitura dos excertos supratranscritos, depreende-se que a finalidade da norma em exame, qual seja, a de incrementar as operações de exportação de mercadorias para o exterior, **é atingida na relação entre o transportador e a pessoa jurídica preponderantemente exportadora contratante.** De modo que **essa suspensão não alcança as receitas de frete interno auferidas por transportador contratado por DAC.**

## CONCLUSÃO

23. Ante o exposto, infere-se que:

23.1 A isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – não abrange o frete interno, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado;

23.2 Somente pessoa jurídica preponderantemente exportadora regularmente habilitada perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil pode contratar serviços de transporte (frete) com a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista nos §§ 6-A a 9º do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004. Portanto, essa suspensão não alcança as receitas de frete interno auferidas por transportador contratado por Depósito Alfandegado Certificado.

*Assinatura digital*

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

*Assinatura digital*

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

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

*Assinatura digital*

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

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 131 – COSIT

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 13 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

*Assinatura digital*

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