



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/73. PIS. COFINS. RECEITAS AUFERIDAS DA VENDA DO FRETE. SUSPENSÃO. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

1. Superada a incidência da Súmula 284/STF.
2. Inexiste violação do art. 535 do CPC/73 quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.
3. Discute-se, nos autos, a incidência de PIS e COFINS sobre a receita oriunda de frete contratado para o transporte de produtos destinados à exportação pelas empresas comerciais exportadoras com finalidade específica de exportação.
4. Da leitura dos autos extrai-se que a questão controversa não diz respeito às receitas de fretes de mercadorias destinadas à exportação, quando contratado por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, já que há previsão legal expressa nesse sentido e tanto a sentença quanto o acórdão fundamentam-se no mesmo sentido, mas sim quando o serviço for contratado por outras empresas para transporte de mercadorias destinadas ao exterior.
5. Não há previsão legal de suspensão da incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas pelo operador de transporte, relativas a frete contratado por pessoa jurídica comercial exportadora ou por outras pessoas jurídicas que eventualmente realizem exportação, como bem determinou o Tribunal de origem.
4. A benesse fiscal destina-se exclusivamente às pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, não sendo possível, assim, interpretar extensivamente o art. 40 da Lei 10.865/2004, sob pena de violação do art. 111 do CTN.

Recurso especial improvido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista regimental do Sr. Ministro Humberto Martins, negando provimento ao recurso, a Turma, por unanimidade, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Assusete Magalhães (Presidente) e Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília (DF), 23 de agosto de 2016(Data do Julgamento)

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS
RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

Cuida-se de recurso especial interposto pelo BRADO LOGÍSTICA S.A., com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, ao julgar demanda relativa à exigibilidade de PIS e Cofins, deu parcial provimento à apelação do recorrente.

A ementa do julgado guarda os seguintes termos (fl. 271, e-STJ).

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. FRETE CONTRATADO. RECEITAS AUFERIDAS DA VENDA DO FRETE. ISENÇÃO OU A SUSPENSÃO. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA.

1. A empresa comercial exportadora tem semelhança com a 'trading company', mas com esta não se confunde.

2. Realizada uma interpretação sistemática da legislação, a conclusão a que se chega é no sentido da nítida intenção do legislador de delimitar a benesse fiscal (isenção ou suspensão PIS e COFINS) em favor das empresas que, efetivamente, tenham como objeto principal a exportação.

3. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI.

4. Os valores correspondentes às aplicações das alíquotas do PIS e da COFINS sobre insumos formam créditos ao contribuinte sujeito a sua incidência. As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições pelo regime não cumulativo, nos moldes dos artigos 3º, incisos II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (rol taxativo), não ofendem ao estabelecido no artigo 195, § 12, da Constituição Federal.

5. O frete deve ser entendido como insumo da mercadoria a ser exportada e cujo valor se mostra englobado no preço dessa mercadoria. O frete é ônus suportados pelo exportador e, por conseguinte, é a este cabe o respectivo creditamento".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os embargos de declaração opostos pela recorrente foram acolhidos em parte, tão-somente para fins de prequestionamento (fls. 296 e 302, e-STJ).

No presente recurso especial, o recorrente alega, preliminarmente, ofensa ao art. 535, inciso II, do CPC, porquanto, apesar da oposição dos embargos de declaração, o Tribunal de origem não se pronunciou sobre pontos necessários ao deslinde da controvérsia.

Aduz, no mérito, que o acórdão regional contrariou as disposições contidas no art. 40, §§ 6º-A, e 8º da Lei 10.865/04, no art. 14, II, IX e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/01, no art. 6º, I e III, da Lei 10.833/03, no art. 5º, I e III, da Lei 10.637/02 e no art. 3º, I e II, da IN/RFB 1.152/2011.

Sustenta, em síntese, que é ilegal a cobrança da contribuição ao PIS e Cofins sobre as suas receitas oriundas de serviços de frete quando obtidas de seus clientes que sejam empresas comerciais exportadores, com fins específicos de exportação, em produtos destinados à exportação.

Requer repetição dos valores pagos nos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação, compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal e atualização monetária desde a data do pagamento indevido até sua efetiva restituição/compensação pela taxa Selic.

Apresentadas as contrarrazões (fls. 369-372, e-STJ), sobreveio o juízo de admissibilidade positivo da instância de origem (fl. 382, e-STJ).

É, no essencial, o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. PIS E COFINS. FRETE PARA EMPRESA EXPORTADORA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. INCONFORMAÇÃO COM A TESE ADOTADA. FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO E DO RECURSO ESPECIAL. DISSOCIAÇÃO. SÚMULA 284/STF.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. Na verdade, no presente caso, a questão não foi decidida conforme objetivava o recorrente, uma vez que foi aplicado entendimento diverso ao pretendido, de modo que a irresignação traduz-se em inconformação com a tese adotada.

3. Na espécie, as instâncias ordinárias concluíram que a exordial referia-se aos fretes contratados por simples "empresas comerciais exportadoras" (de forma ampla e genérica); o que difere das chamadas "trading companies", que seriam as "comerciais exportadoras, com fins específicos de exportação". Assentaram que apenas as comerciais exportadoras com fins específicos estariam a admitir a aplicação dos benefícios quanto aos fretes, mas não teriam feito parte do pedido, razão pela qual foi julgada improcedente a pretensão.

4. Nas razões do presente recurso especial, a recorrente vem, mudando o objeto da pretensão, buscar êxito em fundamentos por ela mesmo delimitados da seguinte forma "*a contribuinte objetiva o reconhecimento da completa inconstitucionalidade da incidência do PIS e CO FINS sobre as receitas auferidas do serviço de frete e obtidas de seus clientes comerciais exportadores, com fins específicos de exportação, na exportação de seus produtos*" (fl. 317, e-STJ).

5. A dissociação entre as razões de recorrer e o acórdão recorrido impede o conhecimento do recurso especial, por deficiência de fundamentação, nos moldes da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

Recurso especial conhecido em parte e improvido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A pretensão não prospera.

DA INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC

Inicialmente, não há a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, como se depreende da leitura do acórdão recorrido, que enfrentou e decidiu, motivadamente, a controvérsia posta em debate.

É o que se infere do seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido (fl. 265, e-STJ):

"Como dito anteriormente, o caput do artigo em referência [art. 40 da Lei nº 10.865/04] é expresso ao indicar que a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando da venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destina-se exclusivamente ao caso em que a adquirente seja pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

O artigo [leia-se: parágrafo] 8º, por sua vez, não destoa dessa orientação, haja vista, que trata da hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação. Ou seja, apenas explicita que o regime em questão também se estende às trading companies. Essa é a única interpretação a que se chega, por questão de coerência, desde que considerada de forma sistemática a legislação pertinente.

Por óbvio, que se a empresa for simplesmente comercial exportadora mas, sequer opere no percentual mínimo definido no §1º, não fará jus à suspensão em tela. Assim, a única interpretação cabível é no sentido de que a expressão 'com fim específico de exportação', refira-se a comercial exportadora e não ao frete como entendido pela autora".

Vê-se, pois, na verdade, que, no presente caso, a questão foi decidida de maneira fundamentada e completa, mas não conforme objetivava a recorrente, uma vez que foi aplicado entendimento diverso.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Civil: Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo

"Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento".

Em suma, nos termos de jurisprudência pacífica do STJ, o magistrado não é obrigado a responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados, como ocorreu na hipótese ora em apreço.

Nesse sentido, ainda, os precedentes:

"PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SERVIÇO DE FORNECIMENTO DE ÁGUA. CEDAE. ART. 535, II DO CPC. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. INSTALAÇÃO DE HIDRÔMETRO E COBRANÇA POR ESTIMATIVA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. RESPONSABILIDADE CIVIL. REVISÃO DO JULGADO. NECESSIDADE DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o acórdão recorrido de qualquer omissão, contradição ou obscuridade, razão pela qual não há que se falar em violação ao art. 535 do CPC.

2. É inadmissível Recurso Especial quanto a matéria que não foi apreciada pelo Tribunal de origem, a despeito da oposição de Embargos Declaratórios - Súmula 211/STJ.

(...)

4. *Agravo Regimental desprovido*" (AgRg no AREsp 281.621/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/3/2013, DJe 3/4/2013.);

"AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. ILEGITIMIDADE ATIVA. REEXAME DE PROVAS. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

1. *Inocorrência de maltrato ao art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido, ainda que de forma sucinta, aprecia com clareza as questões essenciais ao julgamento da lide, não estando magistrado*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

obrigado a rebater, um a um, os argumentos deduzidos pelas partes.

(...)

3. *AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO*" (AgRg nos EDcl no REsp 1.353.405/SP, Rel. Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, TERCEIRA TURMA, julgado em 2/4/2013, DJe 5/4/2013.);

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INEXISTÊNCIA. CONTRATO DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. RESCISÃO. ART. 42, § 3º, DA LEI Nº 4.886/65. INDENIZAÇÃO. CABIMENTO. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Não há falar em negativa de prestação jurisdicional se o tribunal de origem motiva adequadamente sua decisão, solucionando a controvérsia com a aplicação do direito que entende cabível à hipótese, apenas não no sentido pretendido pela parte.

(...)

3. *Agravo regimental não provido*" (AgRg no REsp 1.296.089/SP, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 21/3/2013, DJe 3/4/2013.).

DA INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF.

Quanto ao mérito, verifica-se que os dispositivos invocados nas razões de recurso especial não têm a virtude de modificar a conclusão do acórdão recorrido de que expressamente, analisando a exordial e seus pedidos concluiu que (fl. 268, e-STJ):

"a parte autora, em embargos de declaração opostos em primeiro grau e no presente apelo, reprisou a alegação de que a sentença proferida pelo magistrado a quo seria extra petita por ter versado sobre as empresas comerciais exportadoras, enquanto o pedido formulado na inicial seria apenas em relação às comerciais exportadoras com fim específico de exportação, ou seja, as trading companies, transcrevo excertos pertinentes:

***"Ao contrário do afirmado pela embargante, a petição inicial da presente ação ordinária não tratou das trading companies.** referindo-se genericamente às 'comerciais exportadoras inclusive quando da formulação do pedido:*

a) a partir do ajuizamento da presente em diante, conceda a antecipação de tutela, declarando o direito da contribuinte de que não deve realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, para seus clientes que sejam comerciais exportadores, de produtos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

em geral destinados à exportação:

b) ao final, confirme a antecipação de tutela anteriormente concedida, bem como, em relação ao período de Outubro de 2007 (inclusive) em diante, declare o direito da contribuinte de que não deve realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, **para seus clientes que sejam comerciais exportadores, de produtos em geral destinados à exportação;**

(Negritei)

Não há, como a autora sugere, qualquer alusão na petição inicial à 'comercial exportadora com fim específico de exportação' mas apenas a denominação 'comercial exportadora'.

Assim sendo, este Juízo teve o cuidado de fazer a distinção entre as 'comerciais exportadoras' e as 'trading companies'.

(...)

Assim, não tendo o autor especificado que o pedido se referia às trading companies, a sentença fez a distinção entre a empresa comercial exportadora e a trading company, tratando da primeira, já que toda a fundamentação e o pedido fizeram referência senericamente às empresas comerciais exportadoras.

Afasto a alegação de contradição, portanto, quanto esse aspecto.

Com efeito, cumpre ressaltar que, no presente feito, o caso das 'trading companies' não fazia parte do pedido, de modo que excludo do julgamento recorrido a parte atinente às 'trading companies', ou seja, a ação não produzirá efeitos em relação a tais empresas e, por conseguinte, a sentença não produzirá efeitos no tocante às 'trading companies'".

Ou seja, as instâncias ordinárias negaram provimento à pretensão da recorrente, porque o pedido buscava estender a benesse fiscal aos fretes contratados por simples "empresas comerciais exportadoras" (de forma ampla e genérica), o que difere das chamadas "trading companies", que seriam as "comerciais exportadoras, **com fins específicos de exportação**", e que, nesse caso, sim, estariam a admitir a aplicação do benefícios quanto aos fretes, mas **que todavia, repita-se, não teriam feito parte do pedido inicial.**

Nas razões do presente recurso especial, a recorrente vem, mudando o objeto da pretensão, buscar êxito em fundamentos por ela mesmo delimitados da seguinte forma "a contribuinte objetiva o reconhecimento da completa inconstitucionalidade da incidência do PIS e COFINS sobre as receitas auferidas do serviço de frete e obtidas de seus clientes comerciais, exportadores, com fins específicos de exportação, na exportação de seus produtos" (fl. 317, e-STJ).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Diante disso, constatada a contradição e a conseqüente dissociação entre as razões do recurso especial e do acórdão recorrido, o conhecimento do recurso especial, nesse aspecto, encontra óbice na Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

Nesse sentido, as ementas dos seguintes julgados:

"AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSO CIVIL. TAXA DE EXPEDIÇÃO. IMPORTAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N 2 145/33. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS À PROPOSITURA DA AÇÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO RECURSAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS NODAIS DO ARESTO RECORRIDO. SÚMULAS 283 E 284 DO STF. MATÉRIA FÁTICO-PROBA TÓRIA. SÚMULA 7/STJ.

(...)

3. Incide a Súmula 284 do STF ("É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"), acarretando a inadmissibilidade do recurso especial, quando os motivos que embasaram a alegação de violação não guardam pertinência com o disposto no dispositivo legal indicado (Precedentes: REsp 441.800/CE, 5ª T., Rei Min. Jorge Scartezini, DJ 06/05/2004; AGREsp 363.51 l/PE, 2ª T., Rei. Min. Paulo Medina, DJ 04/11/2002).

(...)

7. Agravo Regimental desprovido" (AgRg no REsp 947.901/PR, Rei. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA Julgado em 23/6/2009, DJe 6/8/2009.);

"PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. IR E CSSL. ART. 535 DO CPC. VIOLAÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITES. LEI N. 8.981/95. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA N. 284/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO-COMPROVAÇÃO. SÚMULA N. 83/STJ.

1. Alegação genérica de ofensa a lei federal não é suficiente para delimitar a controvérsia, sendo necessária a especificação do dispositivo legal considerado violado (Súmula n. 284 do STF).

(...)

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não-provido" (REsp 462.204/RN, Rei. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 3/8/2006, DJ 18/8/2006 p. 366.).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ante o exposto, conheço em parte do recurso especial e nego-lhe provimento.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 18/02/2016

JULGADO: 18/02/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). MARCEL GULIN MELHEM, pela parte RECORRENTE: BRADO LOGÍSTICA S/A

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro-Relator, conhecendo em parte do recurso e, nessa parte, negando-lhe provimento, pediu vista dos autos, antecipadamente, a Sra. Ministra Assusete Magalhães."

Aguardam os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 05/05/2016

JULGADO: 05/05/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ ELAERES MARQUES TEIXEIRA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação da Sra. Ministra Assusete Magalhães."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 14/06/2016

JULGADO: 14/06/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MARIO LUIZ BONSAGLIA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A

ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM

MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação da Sra. Ministra Assusete Magalhães."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

VOTO-VISTA

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Recurso Especial, interposto por BRADO LOGÍSTICA S/A, em 07/10/2014, com fundamento no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos da presente Ação Declaratória.

Da petição inicial desta Ação – cujo objeto, nos termos delimitados pela própria autora, ora recorrente, consiste na "declaração do direito da contribuinte de não estar obrigada a recolher as contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, para os seus clientes que sejam comerciais exportadoras, fretes esses para o transporte de produtos em geral, destinados à exportação, desde outubro de 2007 em diante, bem como de suas respectivas compensações/restituições" (fl. 2e) –, extrai-se a seguinte exposição dos fatos:

"Primeiramente, cumpre enfatizar que a presente ação não se refere às receitas oriundas de fretes realizados para empresas preponderantemente exportadoras e homologadas pela Receita Federal do Brasil.

A Empresa dedica-se ao ramo de operação de transporte multimodal - OTM, nesse incluídos armazenagem em geral, operação logística, operadora portuária, prestação de serviços correlatos de logística, transportes de cargas em geral, dentre outros, conforme se verifica de seu Estatuto Social e habilitação da ANTT (OUT4).

A autora atende a determinados clientes que se caracterizam como pessoas jurídicas comerciais exportadoras, vendendo o serviço de frete para tais clientes. Esses fretes se referem ao transporte de produtos destinados à exportação dentro do território nacional, seja até os Portos Marítimos, Portos Secos e/ou até Recintos Especiais para Despachos Aduaneiros de Exportação (REDEX), conforme solicitação dos clientes.

As empresas que são consideradas comerciais exportadoras podem ser confirmadas na listagem atualizada fornecida pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, disponível no sítio <http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=2507>. Dentre esses clientes está a SADIA S/A (OUT5).

Pois bem. As receitas de frete oriundas da venda de tais serviços a essas empresas comerciais exportadoras referem-se ao frete contratado para o transporte de produtos destinados à exportação, constando na nota fiscal da mercadoria transportada a indicação de que o produto transportado destina-se à exportação (quando vão direto ao Porto) ou à formação de lote de para posterior exportação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

em áreas de REDEX (OUT6).

Por força de tais vendas de serviços de transportes, a autora emite os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRCs), com todas as informações pertinentes e que comprovam tratar-se de produtos destinados à exportação (OUT7).

Atualmente a autora vem realizando a tributação das receitas provenientes dessas vendas de fretes de produtos destinados à exportação para seus clientes comerciais exportadores, com isso, realizando o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS (OUT8).

Sempre entendeu, entretanto, que sobre as receitas oriundas dessas vendas de fretes não deve haver os recolhimentos da contribuição ao PIS e à COFINS, por se tratarem de receitas diretamente relacionadas à operação de exportação.

A autora sempre se questionava sobre qual seria o entendimento da Receita Federal do Brasil quanto à obrigatoriedade dos recolhimentos sobre tais receitas, relativamente à contribuição ao PIS e à COFINS, para seus clientes comerciais exportadores por força do que dispõem a Lei 10.865/2004 (art. 40, §§ 6-A e 8º), Medida Provisória 2.158-35/2001 (art. 14, II, IX e §1º), Lei 10.637/2002 (art. 5º, I e III), Lei 10.833/2003 (art. 6º, I e III) e IN/RFB nº 1.152/2011 (artigo 3º, I e III), todos com forte supedâneo constitucional no artigo 149, §2º, I, da Constituição Federal.

Por esse motivo, **realizou uma consulta junto à Receita Federal do Brasil em 15 de julho de 2011 (OUT9). Essa consulta, entretanto, abrangeu o caso dos serviços de frete para as empresas comerciais exportadoras (objeto da presente ação), bem como as demais empresas que são simplesmente exportadoras (que não são nem comerciais exportadoras, nem preponderantemente exportadoras, e que não compõem o objeto da presente ação).**

A resposta da referida consulta entendeu como devida a tributação por tais contribuições para ambos os casos (OUT10).

Para o caso das empresas comerciais exportadoras, notadamente quanto ao artigo 40, parágrafos 6º-A e 8º, da Lei 10.637/2002, a resposta da Receita Federal foi omissa ao não abordar referida questão. Simplesmente negou-se a confirmação do entendimento da autora sem trazer menores ponderações.

Evidencia-se na presente ação que para o caso das empresas comerciais exportadoras, notadamente o artigo 40, parágrafos 6º-A e 8º, da Lei 10.637/2002 confirma o entendimento da autora, ao estender os benefícios ali previstos das empresas



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

preponderantemente exportadoras, também para as vendas de frete para as empresas comerciais exportadoras.

Uma vez que a opção da Receita Federal do Brasil foi negativa quanto ao pleito da autora, esta não viu outra saída a não ser se socorrer do Poder Judiciário para garantir seus direitos.

Informa a autora que vem sendo compelida desde outubro de 2007 a efetuar o pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS sobre essas parcelas, que na visão da União Federal e da Receita Federal do Brasil seriam devidas" (fls. 2/4e).

Após a exposição dos fatos acima, a autora da ação, ora recorrente, apresentou os seguintes fundamentos jurídicos infraconstitucionais para o seu pleito:

"DA ILEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO PELA COFINS E PELO PIS SOBRE OS FRETES DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS (Ofensa ao artigo 14, II e IX e §1º, da MP 2.158-35/2001, ao artigo 6º, I e III, da Lei 10.833/2003; ao artigo 5º, I e III, da Lei 10.637/2002; ao artigo 3º, I e II, da IN/RFB 1.152/2011)

Quanto à COFINS, estabelecem a Medida Provisória 2.158-35/2001 e a Lei 10.833/2003:

MP 2.158-35/2001

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

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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

(Grifou-se.)

Lei 10.833/2003

Artigo 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.

(Grifou-se.)

Nesse mesmo sentido, preconiza a legislação da contribuição ao PIS, por meio da mesma Medida Provisória 2.158-35/2001 no seu artigo 14, §1º, bem como na Lei 10.637/2002:

MP 2.158-35/2001



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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

§1º. São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput. (Grifou-se.)

Lei 10.637/2002

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep 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.

(Grifou-se.)

O artigo 6º da Lei 10.833/2003 e o artigo 5º da Lei 10.637/2002 não restringiram a não incidência do PIS e da COFINS ao resultado dos 'produtos' exportados, ao contrário, indicaram que a não-incidência das aludidas contribuições ocorre sobre as receitas decorrentes das operações de exportações. Por conseguinte, conforme afirmado anteriormente, na acepção do termo 'operação', deve-se entender não só o produto da venda realizada ao exterior, mas toda a receita ou resultado decorrente do complexo mecanismo de exportação, no qual o frete é parte indissociável.

Desse modo, sobre a venda de frete referente a produtos destinados à exportação, para empresas comerciais exportadoras, não deve haver a tributação das contribuições ao PIS e COFINS.

Esse regramento segue o princípio de que não se deve exportar tributos, com isso barateando o custo dos produtos brasileiros no exterior.

Finalmente, cumpre destacar o que dispõe os artigos 3º da Instrução Normativa RFB 1.152/2011, atualmente vigente:

Art. 3º. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior; e

II - vendas a ECE com o fim específico de exportação.

(Grifou-se.)

Assim, no âmbito da própria Receita Federal do Brasil a questão



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

também se encontra regulamentada. A IN/RFB 1.152/2011 possui os mesmos contornos da legislação infraconstitucional anteriormente apresentada, bem como está em harmonia com os termos da Constituição Federal de 1988.

Desse modo, para as receitas de vendas de frete às empresas comerciais exportadoras, não deve haver a tributação pela contribuição ao PIS e da COFINS, por força da Medida Provisória 2.158-35/2001 (art. 14, II e IX e §1º), Lei 10.637/2002 (art. 5º, I e III), Lei 10.833/2003 (art. 6º, I e III) e IN/RFB 1.152/2011 (artigo 3º, I e III), por se tratar de uma receita intrínseca da operação de exportação de mercadorias para o exterior.

Por corolário, todas as receitas oriundas da venda de frete da autora a seus clientes comerciais exportadores não estão sujeitas ao recolhimento das contribuições ao PIS e COFINS.

Neste sentido, uma vez que a operação de '*exportação de mercadorias para o exterior*' não está sujeita à tributação do PIS e da COFINS, o transporte (frete) intimamente vinculado a tal procedimento de exportação também não o estará. Isso porque a operação de exportação não se conclui se as mercadorias não forem, de algum modo, transportadas. Assim, a interpretação racional e teleológica da norma não permite que esse transporte (frete) seja tributado, sob pena de fulminar-se o princípio basilar em que está sustentada a política de exportações brasileira (não se exportam tributos, no intuito de aumentar a competitividade do produto nacional no cenário internacional).

Em razão do próprio desiderato da norma Constitucional e legal, não se pode estabelecer uma interpretação restritiva a tal ponto que o resultado buscado pelo texto constitucional e legal seja limitado e ponha em risco a finalidade fundamental do preceito constitucional.

O entendimento da autora, como dito antes, vai de encontro à finalidade das normas trazidas anteriormente, que buscam afastar a tributação pela contribuição ao PIS e à COFINS dos produtos que estão sendo exportados, barateando seu custo no exterior.

De modo ilustrativo a operação ocorre do seguinte modo:

(...)

Como se pode constar da ilustração acima apresentada, o frete realizado no Brasil pela autora, com fim específico de exportação, realizado para empresa comercial exportadora é o mesmo da empresa preponderantemente exportadora. A política de não exportação de tributos permanece, desta feita, intacta.

DA ILEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO PELA COFINS E PELO PIS SOBRE OS FRETES DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Ofensa ao artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei 10.865/2004)

Especificamente para o caso de vendas de fretes com o fim específico de exportação para empresas comerciais exportadoras, fretes esses relativos a produtos destinados à exportação, o legislador infraconstitucional fez questão de especificamente suspender a contribuição ao PIS e à COFINS, nos termos do artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei nº 10.865/2004.

Essa suspensão especificamente trazida por essa norma ocorreu apenas em dois tipos de fretes relativos a produtos destinados à exportação: a) quando contratados por empresas preponderantemente exportadoras (que não é o objeto da presente ação), e; b) quando contratados por empresas comerciais exportadoras.

Essa inclusão na legislação ordinária foi realizada pela Lei 11.488/2007 (DOU de 15/06/2007) que incluiu o parágrafo 6-A, o parágrafo 7º, o parágrafo 8º e o parágrafo 9º ao artigo 40 da Lei 10.865/2004 (DOU de 30/04/2004) e dispôs:

'Artigo 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.

(...)

Parágrafo 6º-A. A suspensão de que trata este artigo alcança as receitas relativas ao frete contratado no mercado interno para o transporte rodoviário dentro do território nacional de:

(...)

II - produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

§ 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.

§ 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.

§ 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.' (NR) (Grifou-se.)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Posteriormente, em 2008, a Medida Provisória 428/2008, convertida na Lei 11.774/2008, alterou o parágrafo 6º-A para ampliar os tipos de frete a usufruírem da suspensão (antes eram apenas os fretes rodoviários e após essa modificação passaram a ser os outros tipos de frete também):

Parágrafo 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:

Ou seja, havendo vendas de fretes, com o fim específico de exportação para empresas comerciais exportadoras, fretes esses relativos a produtos destinados à exportação, o legislador infraconstitucional fez questão de especificamente trazer uma norma suspendendo a contribuição ao PIS e à COFINS (que equivaleu a uma isenção). Agiu o legislador em um único ato, porém para dois segmentos de empresas diferentes, quais sejam, empresas comerciais exportadoras e empresas preponderantemente exportadoras.

Como mencionado no tópico anterior, por força da legislação de regência, as vendas de produtos ao exterior, seja por empresas preponderantemente exportadoras ou comerciais exportadoras não estão sujeitas à contribuição ao PIS e à COFINS.

Com a inserção do parágrafo 6º-A ao parágrafo 9º no artigo 40 da Lei 10.865/2004, o legislador complementou explicitamente essa não tributação ao serviço de frete vendido para as empresas preponderantemente exportadoras e comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação e relacionados a produtos destinados à exportação.

Sabe-se que as empresas comerciais exportadoras (comumente conhecidas como **trading companies**) exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional, sob pena de terem que arcar com os tributos da cadeia produtiva.

As empresas preponderantemente exportadoras devem exportar um mínimo que antes era de 80% de sua receita bruta (em 2004 e 2005), passou a ser de 70% (em 2007) e agora é de apenas 50% de sua receita bruta (de 2012 em diante).

Não teria sentido suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para empresas preponderantemente exportadoras (que exportam determinados percentuais de sua receita bruta) e não suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

empresas comerciais exportadoras (que exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional).

Por esse motivo o parágrafo 8º do artigo 40 da Lei 10.865/2004 mencionou que a suspensão da tributação das receitas de frete interno de produtos destinados à exportação, trazida no inciso II do parágrafo 6º-A, também se aplica na hipótese de vendas de fretes a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. Quanto aos demais requisitos para assegurar que se trata de transporte de produtos destinados à exportação, a própria norma explicitou o mecanismo de segurança: a) transporte até o ponto de saída do território nacional; b) constar na NF do produto transportado que se destina à exportação ou à formação de lote com a finalidade de exportação, condição a ser comprovada mediante o Registro de Exportação – RE. Esse segundo requisito (exportação) equivale a remessa dos produtos para áreas de REDEX.

Destarte, por esse enfoque e mais uma vez, é ilegal a exigência da contribuição ao PIS e à COFINS sobre as receitas de vendas de fretes, com o fim específico de exportação, para empresas comerciais exportadoras, fretes esses relativos a produtos destinados à exportação, por força do que estabelece o artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei 10.865/2004.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Ao se realizar uma pesquisa sobre a forma como a Receita Federal do Brasil vinha se pronunciando sobre a questão em tela, encontraram-se Soluções de Consulta bastante relevantes.

Inicialmente, a Solução de Consulta 7/2008 esclareceu que ficam suspensos o PIS e a COFINS incidentes '*sobre o frete contratado no mercado interno para o transporte rodoviário dentro do território nacional, de produtos destinados à exportação*':

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 7, DE 6 DE JUNHO DE 2008 - 2ª REGIÃO FISCAL

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: Fica suspensa a Cofins sobre o frete contratado no mercado interno para o transporte rodoviário dentro do território nacional, de produtos destinados à exportação, ainda quando prestado por empresa submetida à tributação pelo lucro presumido.

ASSUNTO: PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

Fica suspenso o PIS sobre o frete contratado no mercado interno para o transporte rodoviário dentro do território nacional, de produtos destinados à exportação, ainda quando prestado por empresa submetida à tributação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pelo lucro presumido. (Grifou-se)

Cumpra enfatizar que a Solução de Consulta nº 7/2008 refere-se ao frete sobre produtos destinados a exportação. A decisão é harmônica à CF/88 e às normas em vigor, pois se refere às exportações em geral. Não há menção a empresas comerciais exportadoras. Protegeu-se a operação de exportação.

Outrossim, no que remete à apuração de créditos, especificamente para empresas comerciais exportadoras, tem-se:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 354 de 13 de Outubro de 2009

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: 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 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.

A Solução de Consulta 354/2009 ganha especial relevância, pois menciona, expressamente, a vedação às empresas comerciais exportadoras em apurar créditos de 'frete' (dentre outros), nos termos do artigo 6º, §4º da Lei 10.833/2003.

Como visto anteriormente, o §4º do artigo 6º da Lei 10.833/2003 veda o aproveitamento de tais créditos, uma vez que a própria operação de exportação não está sujeita à tributação, e, a venda à comercial exportadora, com o fim específico de exportação, equivale à exportação.

Tal situação fica ainda mais clara quando observada a redação da Solução de Consulta nº 102/2008:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 102 de 30 de Abril de 2008

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE E ARMAZENAGEM. É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos da Cofins, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833, de 2003, relativamente a despesas com frete e armazenagem, por expressa disposição legal contida no art. 6º, § 4º, do mesmo diploma.

Novamente, é expressa a menção às despesas com frete e sua



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

consequente vedação à apuração de créditos. Não há outro motivo para se proibir a apuração de créditos sobre o frete, senão pelo fato de o mesmo estar, indissociavelmente, incluso no conceito da própria operação de exportação (como um todo) e, consequentemente não estar sujeito à tributação.

Finalmente, em 28 de setembro de 2012, novamente a Receita Federal elucidou a situação de que as comerciais exportadoras não podem se creditar de PIS e COFINS, com isso justificando mais uma vez a tese da autora de que não deve haver débitos de PIS e COFINS sobre a venda de fretes às empresas comerciais exportadoras:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 69 de 28 de Setembro de 2012 ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: 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 adquira mercadoria com o fim específico de exportação, e atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes.

Da seara judiciária, colaciona-se precedente da lavra do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que corrobora o entendimento aqui exposto pela Empresa:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. PIS. COFINS. LEI 10.833/2003. LEI 10.637/2002. EXPORTAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. 1. O PIS e a COFINS não incidem sobre as receitas decorrentes das operações de exportações de mercadorias para o exterior, como preconiza a legislação concernente a esses impostos. 2. Por 'operação' deve-se entender não simplesmente o produto de venda ao exterior, mas todo conjunto e resultado proveniente do complexo mecanismo de exportação, inclusive os eventuais créditos de ICMS incidentes nas operações anteriores. 3. Agravo de instrumento provido. Agravo regimental prejudicado. (TRF4, AG 2005.04.01.050865-8, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, DJ 08/03/2006) (Grifou-se.)

Desse modo, resta bastante claro para a autora que suas receitas auferidas e relativas à venda do frete para empresas comerciais exportadoras não estão sujeitas à contribuição ao PIS e à COFINS, nos termos do arcabouço normativo (constitucional e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

infraconstitucional) pátrio.

O incentivo previsto, tanto na Constituição Federal de 1988, quanto em legislação infraconstitucional, tem por objetivo desonerar o setor exportador a fim de permitir maior competitividade internacional, trazendo importante reflexo no âmbito da balança comercial. Tanto é verdade que, como visto, a própria legislação regulamentadora do PIS e da COFINS apresentam preocupação semelhante" (fls. 8/16e).

No tópico da petição inicial referente ao pedido, a ora recorrente requereu que: "a) a partir do ajuizamento da presente em diante, conceda a antecipação de tutela, declarando o direito da contribuinte de que não deve realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, para seus clientes que sejam comerciais exportadores, de produtos em geral destinados à exportação; b) ao final, confirme a antecipação de tutela anteriormente concedida, bem como, em relação ao período de outubro de 2007 (inclusive) em diante, declare o direito da contribuinte de que não deve realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, para seus clientes que sejam comerciais exportadores, de produtos em geral destinados à exportação; c) condene a União Federal a devolver os valores indevidamente exigidos da autora, assegurando à demandante o direito à compensação/restituição desses montantes, com respectiva atualização por meio da taxa SELIC, a contar da data dos pagamentos indevidos, conforme segue: c.1) mediante requerimento administrativo de compensação perante a Receita Federal do Brasil, a ocorrer após o trânsito em julgado da ação, na forma do artigo 74, da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei 10.637/2002) e Decreto 2.138/97, ou seja, entre quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, inclusive contribuições previdenciárias; c.2) na eventual negativa da Receita Federal do Brasil em acatar o requerimento de compensação administrativa ou, caso a compensação administrativa eventualmente não seja de interesse da autora no futuro, mediante a restituição/repetição desses valores pagos indevidamente" (fl. 22e).

Na contestação, a fls. 104/115e, a Fazenda Nacional defendeu a improcedência do pedido inicial, ao argumento de que deve ser observado, no caso, o entendimento adotado na Solução de Consulta SRRF09/DISIT nº 76/2012, no sentido de não ser aplicável a isenção ou a suspensão da incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS para as receitas de transportadoras decorrentes de frete interno de produto a ser exportado, bem como de frete de suas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, se o exportador não for habilitado junto à Receita Federal como pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Na sentença, a fls. 127/137e, ao julgar improcedente o pedido autoral, o Juiz de 1º Grau adotou as seguintes razões de decidir:

"Para deslinde do feito, inicialmente, cabe delimitar o objeto da lide.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A parte autora enfatiza, na peça inicial, **que a presente ação não se refere às receitas oriundas de fretes realizados para empresas preponderantemente exportadoras e homologadas pela Receita Federal**. No caso ora sob análise, a autora requer a manifestação do Juízo, especificamente, no que toca ao frete contratado pelas empresas ditas comerciais exportadoras, relativamente a produtos destinados à exportação.

A análise, portanto, deve ser restrita ao caso dos fretes contratados por empresas comerciais exportadoras.

Em defesa de sua tese, sustenta a autora que não teria sentido suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para empresas preponderantemente exportadoras (que exportam determinados percentuais de sua receita bruta) e não suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para empresas comerciais exportadoras (que exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional).

A ré, por sua vez, argumenta que não é aplicável a isenção ou a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS para as receitas de transportadoras decorrentes de frete interno de produto a ser exportado, bem como de frete de suas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, se o exportador não for habilitado junto à Receita Federal como pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Pois bem, de início cabe ressaltar que, **até pouco tempo atrás, a empresa comercial exportadora era aquela regida pelo Decreto-Lei 1.248/72, ou seja, a chamada *trading company***, para cuja constituição é exigido um capital mínimo estabelecido pelo Banco Central do Brasil e, ainda, a forma de S/A. Assim, para operar no ramo de exportação, seria necessário atender a inúmeros requisitos e formalidades, em conformidade com o Decreto-Lei 1.248/1972 e a Portaria SECEX nº 10/2010. **Entretanto, com o passar dos tempos, a União Federal permitiu que outras empresas tenham a característica de comercial exportadora, ainda que não atendam aos requisitos exigidos para a constituição de uma *trading***, proporcionando um registro equivalente no momento em que seja realizada a primeira exportação ao exterior (Portaria SECEX nº 12/2003).

Com isso, a empresa comercial exportadora tem semelhança com a *trading*, mas com esta não se confunde.

As empresas comerciais exportadoras, sem a denominação **trading company**, geralmente são empresas que têm outras atividades, como uma indústria por exemplo, habilitada a operar com importação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

e exportação, mas que não são constituídas na forma e com os requisitos exigidos para as **tradings companies**.

Tanto as empresas comerciais exportadoras, que exportam/importam esporadicamente e não precisam se constituir na forma de uma comercial exportadora/trading company, com todos os requisitos anteriormente descritos, quanto as trading companies, em relação aos processos operacionais, administrativos, comerciais e fiscais, são tratadas da mesma forma. Ambas são obrigadas a credenciar seus representantes junto à unidade da Receita Federal com jurisdição sobre a sua localidade, para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX; e ambas devem cadastrar-se no REI (Registro de Exportadores e Importadores). Este cadastro ocorre automaticamente no ato da primeira operação de importação ou de exportação, em qualquer ponto conectado ao SISCOMEX, de acordo com o disposto nos arts. 1º ao 6º da Portaria SECEX nº 10/2010 e na Instrução Normativa SRF nº 650/2006.

Entretanto, visto que é possível a qualquer empresa que tenha a intenção de atuar no ramo de importação e exportação, somente acrescentar em seu objeto social a atividade de importação/exportação, e regularizar seu registro junto ao SISCOMEX para poder operar em comércio exterior, sem que isso signifique dedicação exclusiva a esse ramo comercial, tem-se que **nem sempre é correta a afirmação da autora de que as empresas comerciais exportadoras são aquelas que exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional.**

Dessa forma, não se sustenta a tese quanto à falta de sentido, pertinente à diferenciação entre empresas comerciais exportadoras e empresas preponderantemente exportadoras, promovida pela Receita Federal quando da interpretação do disposto na legislação atinente ao PIS/Pasep e a COFINS.

Ao contrário, realizada uma interpretação sistemática da legislação, a conclusão a que se chega é no sentido da **nítida intenção do legislador de delimitar a benesse fiscal em favor das empresas que, efetivamente, tenham como objeto principal a exportação. Daí porque, a eleição como beneficiárias da suspensão do tributo, das empresas que, no mínimo, possam ser qualificadas como preponderantemente exportadoras, o que por óbvio, não deixa de beneficiar as trading companies, visto que estas têm condições de atender aos requisitos exigidos para as empresas preponderantemente exportadoras.**

Dessa forma, superada essa questão, passo a análise da alegada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ofensa ao artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988 que, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 33 de dezembro de 2001, passou a ter o seguinte teor:

'Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o **caput** deste artigo:

- I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;
- II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;
- III - poderão ter alíquotas:

a) **ad valorem**, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.'

Considerada a questão tratada nos autos, não vislumbro que tenha havido violação ao dispositivo constitucional que determina a não incidência das contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação.

Perceba-se que a norma constitucional estabelece de forma genérica e apenas programática, a impossibilidade de incidência do tributo em relação as receitas oriundas das operações de exportação. Resta clara a necessidade de complementação legislativa, o que no caso dos tributos em questão, deu-se por meio da Lei 10.637/2002 (PIS/PASEP) e da Lei 10.833/2003 (COFINS).

Ou seja, o conceito de receita decorrente da exportação não tem a abrangência pretendida pela parte autora, eis que dependente da delimitação infraconstitucional, a qual tratou de forma pormenorizada



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

as hipóteses de não incidência, delineando de forma individualizada as receitas tidas pelo legislador como, efetivamente, decorrentes da exportação.

Quanto a essa questão, dispôs a lei específica:

Lei 10.637/2002:

'Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - (VETADO)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.'

Lei 10.833/2003:

'Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.'

Além disso, há que se considerar que o PIS e a COFINS configuram contribuições sociais, em relação às quais a Constituição apenas referiu que *'a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, **b**; e IV, do caput, serão não-cumulativas'* (art. 195, §12). Ou seja, a Carta Política deixou ao legislador tributário, atendendo a razões de ordem



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

econômica ou de política fiscal, disciplinar o sistema de créditos e débitos, não configurando ofensa a qualquer princípio constitucional, a eleição de alguns dos itens integrantes da cadeia envolvida na exportação em detrimento de outros, a fim de estabelecer a base de cálculo dessas contribuições. Por consequência, há que se ponderar que, no caso do PIS e da COFINS, coube à lei ordinária definir os setores econômicos abrangidos pela sistemática e, obviamente, estabelecer os critérios de aplicação do novo regime, podendo, inclusive, fixar os limites de sua abrangência.

Assim, não é de se vislumbrar incompatibilidade entre os dispositivos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 e o texto constitucional, ainda que as regras derivadas de tais leis impliquem, eventualmente, em exclusão do sistema de creditamento, de determinados custos de produção e comercialização.

Trata-se, portanto, de política fiscal, cuja ordem não pode ser objeto de modificação pelo Judiciário, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da separação dos poderes.

Por outro lado, não obstante nos dispositivos legais acima transcritos haja menção ao frete, neste caso, o frete deve ser entendido como insumo da mercadoria a ser exportada e cujo valor se mostra englobado no preço dessa mercadoria. Ocorre que nessa situação, o frete é ônus suportado pelo exportador e, por conseguinte, é a este cabe o respectivo creditamento.

Perceba-se, pois, que o frete, considerado um custo do produto a ser exportado, não pode ser confundido com o próprio produto.

Nessa hipótese, portanto, carece a autora de legitimidade para pleitear o respectivo creditamento.

No tocante às hipóteses isentivas previstas no art. 14 da MP 2.158-35/2001, também mencionadas pela autora, assiste razão à União quando afirma que não são aplicáveis ao caso em questão.

O referido dispositivo legal tem a seguinte redação:

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

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

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

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

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

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

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

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

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

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

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

Como bem argumentado pela União na peça contestatória, verifica-se que na hipótese do inciso V, requer-se que o transporte de cargas seja internacional, o que não é o caso do frete interno. Da mesma forma em que não seria aplicável a hipótese do inciso VII, eis que prevê a isenção para o frete relativo ao transporte em embarcações, o que também não corresponde ao caso sob análise.

E ainda, cabe menção ao fato de que a MP 2.158-38, de 2001, é anterior à EC nº 33, de 2001, e às leis de regência do regime de apuração não cumulativa de contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, sendo que, por essa razão, algumas das hipóteses de isenção do art. 14, transformaram-se em hipóteses de não incidência (imunidade). Assim, os incisos II e III da MP 2.158-35, de 2001, correspondem às hipóteses dos incisos I e II do art. 6º da lei 10.833/2003. Dessa forma, não havendo subsunção do caso às hipóteses dos incisos I e II do art. 6º da Lei 10.833/2003, também não haverá subsunção as hipóteses dos incisos II e III da MP 2.158-35/2001, que são as mesmas.

Por fim, **no tocante ao artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei 10.865/2004, na redação dada pela Lei 11.774/2008, há que se salientar o fato de que trata da suspensão da**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando da venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem à pessoa jurídica preponderantemente exportadora:

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 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 nº 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 nº 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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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)

Como dito anteriormente, o **caput** do artigo em referência é expresso ao indicar que a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando da venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destina-se exclusivamente ao caso em que a adquirente seja pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

O artigo 8º [**rectius** parágrafo 8º], por sua vez, não destoa dessa orientação, haja vista que trata da hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação. Ou seja, apenas explicita que o regime em questão também se estende às **trading companies**. Essa é a única interpretação a que se chega, por questão de coerência, desde que considerada de forma sistemática a legislação pertinente.

Por óbvio, que se a empresa for simplesmente comercial exportadora mas, sequer opere no percentual mínimo definido no §1º, não fará jus à suspensão em tela. Assim, a única interpretação cabível é no sentido de que a expressão 'com fim específico de exportação', refira-se a comercial exportadora e não ao frete como entendido pela autora.

Assim sendo, e considerando-se que a Constituição deixou ao



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

legislador tributário, atendendo a razões de ordem econômica ou de política fiscal, disciplinar o sistema de créditos e débitos, conforme já explanado, entendendo que não restou configurada a ilegalidade apontada pela autora.

Isso porque mostram-se legítimos os instrumentos legais - legislação infraconstitucional (Lei 10.637/2002, em relação ao PIS e Lei 10.833/2003, relativamente à COFINS, bem como Lei 10.865/04 e alterações subsequentes) e Instruções Normativas da Receita Federal, a exemplo da IN 595/2005 -, que orientam a atuação da autoridade fiscal na espécie.

No caso, saliente-se, o dispositivo legal que se analisa não deixa dúvidas que a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando da venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destina-se exclusivamente ao caso em que a adquirente seja pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

O mesmo entendimento é corroborado pelo teor da Instrução Normativa SRF nº 595, de 27 de dezembro de 2005, norma esta que regulamenta o art. 40 da Lei 10.865, de 2004, ao dispor sobre as normas de habilitação de pessoa jurídica preponderantemente exportadora e sobre a aplicação do regime suspensivo, e que se mostra em plena sintonia com as normas de regência.

Com efeito, não é possível admitir a interpretação pretendida pela parte autora - expressamente contrária àquela estabelecida na lei tributária -, uma vez que, em resguardo à segurança em matéria tributária, o intérprete deve ficar adstrito ao conteúdo das normas: 'A interpretação da norma material tributária deve, pois, ser estrita: nem ampliar, nem restringir' (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de direito tributário. 14.ed. São Paulo, 1995, p. 102).

Sob esse prisma, deve prevalecer a aplicação do princípio da estrita legalidade a que se submetem os benefícios conferidos ao contribuinte, eis que nestes casos a legislação tributária veda a interpretação ampliativa.

Sendo assim, prevalece a tese de que não é aplicável a isenção ou a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS para as receitas de transportadoras decorrentes de frete interno de produto a ser exportado, bem como, de frete de suas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, se o exportador não for habilitado junto à Receita Federal como pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

De outra parte, no tocante a jurisprudência colacionada à inicial, anoto que se refere ao ICMS e, portanto, não se amolda ao caso em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tela.

Conforme a reiterada jurisprudência do e. TRF da 4ª Região, o regime não cumulativo das contribuições ao PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI, merecendo as referidas exações enfoque diferenciado.

A Constituição Federal estabeleceu sistemática diferenciada no que tange ao regime das contribuições sociais, de modo que a aplicação do princípio da não- cumulatividade para o ICMS e o IPI, não encontra paralelo com o regime não cumulativo do PIS e da COFINS. No caso do IPI e do ICMS - que incidem sobre as operações com produtos industrializados e a circulação de bens e serviços em inúmeras etapas da cadeia econômica - a não cumulatividade visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio da técnica de compensação de débitos com créditos. Já o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas, sendo que a técnica empregada para concretizar a sua não cumulatividade se dá mediante redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens ou serviços objeto de faturamento em momento anterior.

Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. ART. 195, § 12, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. 1. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI. Este possui disciplina constitucional, sendo de observância obrigatória, enquanto aquele foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa, visto que incumbe ao legislador ordinário definir os setores da atividade econômica que irão sujeitar-se a tal sistemática. 2. **Diferentemente do que ocorre no caso do ICMS e do IPI, cuja tributação pressupõe a existência de um ciclo econômico ou produtivo, operando-se a não cumulatividade por meio de um mecanismo de compensação dos valores devidos em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, a incidência das contribuições PIS e COFINS pressupõe o auferimento de faturamento/receita, fato este que não se encontra ligado a uma cadeia econômica, mas à pessoa do contribuinte, operando-se a não cumulatividade por meio de técnica de arrecadação que consiste na redução da sua base de cálculo da exação, mediante a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa**



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, permitidas certas deduções expressamente previstas na legislação. 3. As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, previstas nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não ofendem o disposto no art. 195, § 12, da Constituição Federal. 4. O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS, abrange os elementos que se relacionam diretamente à atividade da empresa, com restrições. 5. Sentença mantida. (TRF4, AC 2 009.70.05.001457-7, Segunda Turma, Relatora Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E. 14/04/2010) (grifei)

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITO. ARTIGOS 3º, INCISOS II, DAS LEIS 10.637/2002 e 10.833/2003. INSUMOS. DEFINIÇÃO. AUSÊNCIA DE PARALELO COM O IPI.

1. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI. Para estes a tributação pressupõe a existência de um ciclo econômico ou produtivo, operando-se a não cumulatividade por meio de um mecanismo de compensação dos valores devidos em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores. Para a incidência daquelas contribuições pressupõe-se o auferimento de faturamento/receita, fato este que não se encontra ligado a uma cadeia econômica, mas à pessoa do contribuinte, operando-se a não cumulatividade por meio de técnica de arrecadação que consiste na redução da sua base de cálculo da exação, mediante a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, permitidas certas deduções expressamente previstas na legislação.

2. Os valores correspondentes às aplicações das alíquotas do PIS e da COFINS sobre insumos formam créditos ao contribuinte sujeito a sua incidência. **As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições pelo regime não cumulativo, nos moldes dos artigos 3º, incisos II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (rol taxativo), não ofendem ao estabelecido no artigo 195, §12, da Constituição Federal.**

3. A legislação ordinária não definiu o alcance do termo 'insumos'. As Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

404/2004 admitem como insumos os bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto como insumos. Isso não significa que se possa caracterizar como insumo todos os elementos, inclusive os indiretos, necessários à produção de produtos e serviços; não implica estender sua interpretação, de modo a permitir que sejam deduzidos, sem restrição, todos e quaisquer custos da empresa despendidos no processo de industrialização e comercialização do produto fabricado. Se o legislador quisesse alargar o conceito de insumo para abranger todos os custos de produção, o artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não traria um rol detalhado de despesas que podem gerar créditos ao contribuinte.

4. O valor do frete suportado pelo contribuinte no transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da própria empresa, não dá direito a crédito a ser descontado da contribuição para o PIS e da COFINS. (TRF4, A.C. nº 5027160-54.2010.404.7100/RS, Rel. Carla Evelise Justino Hendges, Primeira Turma, D.E. 08-08-2012). (grifei)

Desse contexto, resulta que as análises relativas ao frete e as operações de exportação aplicadas no caso do ICMS, não guardam exata correspondência com a discussão travada no âmbito PIS/PASEP e COFINS, como tenta fazer crer a parte autora.

Feitas essas considerações, resta prejudicada a análise quanto aos pedidos para restituição e aproveitamento de saldo credor de PIS e COFINS não utilizado, porquanto, não reconhecida a existência de recolhimentos indevidos" (fls. 127/137e).

Opostos Embargos de Declaração (fls. 143/161e), foram eles parcialmente acolhidos, pelo Juiz de 1º Grau, tão somente para corrigir erro material na fundamentação da sentença embargada, substituindo-se a expressão "O artigo 8º" por "O parágrafo 8º", no seguinte trecho da sentença: "(...) O parágrafo 8º, por sua vez, não destoa dessa orientação, haja vista que trata da hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação. Ou seja, apenas explicita que o regime em questão também se estende às **trading companies**. Essa é a única interpretação a que se chega, por questão de coerência, desde que considerada de forma sistemática a legislação pertinente.(...)" (fls. 164/168e).

Opostos novos Embargos de Declaração (fls. 175/179e), deles o Juiz de 1º Grau não conheceu (fls. 182/185e).

Na Apelação, preliminarmente, a parte autora defendeu a nulidade da sentença, por considerá-la **extra petita**, com base nas seguintes razões recursais:

"Na presente demanda a apelante busca a declaração de direito de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

não realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, de suas receitas auferidas na venda de frete para seus clientes comerciais exportadores, com fim específico de exportação, de produtos em geral destinados à exportação.

A r. sentença do evento 16, complementada pela r. sentença do evento 23, bem como a decisão do evento 31, o MM. Juiz de primeiro grau entendeu que o pedido da apelante era referente também às empresas comerciais exportadoras que não são **trading companies**.

Entretanto, o pedido da apelante refere-se unicamente às empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, comumente chamadas de **trading companies** e nada a mais.

Em toda a legislação, definições e comparativos, utilizados pela apelante em sua inicial, sempre se buscou questionar apenas e tão somente os fretes para as empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação (**trading companies**). Este é o limite da presente demanda. Jamais se tratou dos fretes para as demais empresas que não sejam vistas como tal pela legislação fiscal.

Em sua inicial a apelante destaca que sua causa de pedir e correspondente pedido é em relação às empresas comerciais exportadoras **trading companies**, como se observa dos trechos abaixo:

Página 2 da inicial:

As empresas que são consideradas comerciais exportadoras podem ser confirmadas na listagem atualizada fornecida pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, disponível no sítio <http://www.mdic.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=2507>. Dentre esses clientes está a SADIA S.A. (OUT5).

Página 12 da inicial:

Sabe-se que as empresas comerciais exportadoras (comumente conhecidas como *trading companies*) exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional, sob pena de terem que arcar com os tributos da cadeia produtiva.

(...)

Por esse motivo o parágrafo 8º do artigo 40 da Lei 10.865/2004 mencionou que a suspensão da tributação das receitas de frete interno de produtos destinados à exportação, trazida no inciso II do parágrafo 6º-A, também se aplica na hipótese de vendas de fretes a empresa comercial exportadora, com o fim específico de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

exportação. (Grifou-se)

Ainda, no anexo OUT5 da inicial, a apelante apresentou a lista das empresas cadastradas como comerciais exportadoras, com fim específico de exportação (**trading companies**), obtida no site do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, delimitando seu pedido aos serviços prestados a estas empresas, que são suas clientes.

Adicionalmente, nos anexos OUT6 e OUT7 da inicial, apresentou, respectivamente, amostras de notas fiscais e CTCRs, de serviços de frete prestados à empresa Sadia S/A e Companhia Cacique de Café Solúvel S/A, ambas com Certificado de Registro Especial concedido pelo DENOC em conjunto com a Receita Federal do Brasil e relacionadas na lista apresentada no anexo OUT5 da inicial.

Ao contrário do entendimento apresentado na r. sentença do evento 16, complementada pela r. sentença do evento 23, a apelante delimitou sua causa de pedir e respectivo pedido somente às empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, também chamadas de **trading companies**. Optou-se apenas por não utilizar maciçamente essa expressão da língua inglesa com o intuito de prestigiar a definição trazida pela legislação fiscal de suporte.

(...)

No presente caso a apelante delimitou sua causa de pedir aos fretes para as empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, **trading companies**, tendo, em trechos de sua inicial, especificado isso.

Ainda, o suporte documental demonstrativo de seu direito refere-se unicamente a serviços de frete prestados as empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação (**trading companies**).

Ao contrário da conclusão da r. sentença do evento 16, complementada pela r. sentença do evento 23, a inicial tratou unicamente das empresas comerciais exportadoras **trading companies**, delimitando seu pedido somente a estas empresas.

O fato de não ter constado o termo 'com fim específico de exportação' ou '**trading companies**' no tópico do pedido não quer dizer que o pedido da apelante se referiu às empresas que não sejam **trading companies**. O pedido resultou da causa de pedir, em que foi largamente feita menção a quais empresas a demanda se relaciona.

O pedido decorre da exposição fática e dos fundamentos jurídicos. Desta forma, não pode o D. Juízo limitar-se a analisar a lide somente pelo pedido, olvidando os argumentos fáticos e fundamentos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

jurídicos apresentados pela apelante, que delimitam a lide somente a empresas **trading companies**.

Este é o mérito da presente demanda, a receita auferida do serviço de frete prestado às empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação (trading companies).

Em razão desse equívoco do d. Juízo, na r. sentença do evento 16, complementada pela r. sentença do evento 23, julgou-se, também, as receitas auferidas de serviços de frete para comerciais exportadoras que não sejam **trading companies**, que não é objeto da presente demanda, como se observa:

Não há, como a autora sugere, qualquer alusão na petição inicial à 'comercial exportadora com fim específico de exportação', mas apenas a denominação 'comercial exportadora' (grifou-se).

Desta forma a r. sentença do evento 16, complementada pelo r. sentença do evento 23, é **extra petita**, na medida em que julgou algo que não foi pedido.

(...)

Como asseverado, no caso em apreço, o MM. Juiz julgou a questão dos fretes para empresas comerciais exportadoras que não são **trading companies**, o que não foi objeto da presente ação.

Desta forma, sendo a r. sentença **extra petita**, deve ser declarada sua nulidade no ponto em que extravasou os limites da presente lide" (fls. 199/203e).

Ainda na Apelação, após discorrer sobre a definição de empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, classificando-a como **trading company**, a parte autora reiterou os argumentos expostos na petição inicial, formulando requerimento, ao final da Apelação, nos seguintes termos: "(...) em relação ao período de outubro de 2007 (inclusive) em diante, não deve realizar o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas auferidas da venda do frete, para seus clientes que sejam comerciais exportadores, com fim específico de exportação (**trading companies**), de produtos em geral destinados à exportação" (fl. 226e).

No acórdão recorrido, o TRF da 4ª Região deu parcial provimento à Apelação, tão somente para excluir da sentença a parte relativa às **trading companies**, conforme a ementa abaixo transcrita:

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. FRETE CONTRATADO. RECEITAS AUFERIDAS DA VENDA DO FRETE. ISENÇÃO OU A SUSPENSÃO. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA.

1. A empresa comercial exportadora tem semelhança com a 'trading company', mas com esta não se confunde.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. Realizada uma interpretação sistemática da legislação, a conclusão a que se chega é no sentido da nítida intenção do legislador de delimitar a benesse fiscal (isenção ou suspensão PIS e COFINS) em favor das empresas que, efetivamente, tenham como objeto principal a exportação.
3. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI.
4. Os valores correspondentes às aplicações das alíquotas do PIS e da COFINS sobre insumos formam créditos ao contribuinte sujeito a sua incidência. As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições pelo regime não cumulativo, nos moldes dos artigos 3º, incisos II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (rol taxativo), não ofendem ao estabelecido no artigo 195, §12, da Constituição Federal.
5. O frete deve ser entendido como insumo da mercadoria a ser exportada e cujo valor se mostra englobado no preço dessa mercadoria. O frete é ônus suportado pelo exportador e, por conseguinte, é a este cabe o respectivo creditamento" (fl. 271e).

Opostos Embargos de Declaração ao acórdão, foram eles parcialmente acolhidos, pelo Tribunal de origem, tão somente para fins de prequestionamento.

No Recurso Especial, a parte autora indicou contrariedade aos arts. 535, II, do CPC/73, 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei 10.865/2004, 14, incisos II e IX, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001, 5º, incisos I e III, da Lei 10.637/2002, 6º, incisos I e III, da Lei 10.833/2003, e 3º, I e II, da Instrução Normativa 1.152/2011, da Receita Federal do Brasil, conforme as seguintes razões recursais:

"DA VIOLAÇÃO À LEI FEDERAL (ARTIGO 535, II, DO CPC)

Caso não se entenda como devidamente prequestionadas a violação à lei federal mencionada anteriormente, verifica-se que o acórdão recorrido violou o disposto no artigo 535, inciso II, do Código de Processo Civil, ao não analisar analiticamente os Embargos de Declaração opostos.

A tese da recorrente tem alicerce no artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei 10.865/2004; o artigo 14, II, IX e parágrafo 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001; o artigo 5º, I e III, da Lei 10.637/2002; o artigo 6º, I e III, da Lei 10.833/2003; e o artigo 3º, I e III, da IN/RFB nº 1.152/2011.

(...)

Diante da omissão destacada pela ora recorrente e que, porém, não restou consignada na r. decisão colegiada, de modo a permitir a análise completa por este C. STJ, o acórdão proferido pelo E. TRF4 feriu a Lei Federal 5.869/73 (Código de Processo Civil), em seu artigo 535, II.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

Na hipótese de este C. Tribunal da Cidadania dar seguimento ao presente Especial, de modo a rejeitar a alegação de violação ao artigo 535, II, do CPC, aproveita a recorrente, em tópico oportuno, para indicar violação à legislação infraconstitucional, mormente no que tange ao:

- artigo 40, parágrafo 6º-A e parágrafo 8º, da Lei 10.865/2004;
- artigo 14, II, IX e parágrafo 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001;
- artigo 5º, I e III, da Lei 10.637/2002;
- artigo 6º, I e III, da Lei 10.833/2003;
- artigo 3º, I e II, da IN/RFB 1.152/2011.

Assim, procede-se a abordagem específica das ilegalidades da cobrança da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas de serviços de frete e obtidas de seus clientes que sejam empresas comerciais exportadoras, com fins específicos de exportação, na exportação de seus produtos.

(...) as receitas auferidas de frete de empresas comerciais exportadoras (com fins específicos de exportação) na exportação de seus produtos não estão sujeitas ao recolhimento das contribuições ao PIS e COFINS.

Esse entendimento é sustentado pela interpretação literal, racional e teleológica da norma, sob pena de fulminar-se o princípio basilar em que está sustentada a política de exportações brasileiras (não se exportam tributos, no intuito de aumentar a competitividade do produto nacional no cenário internacional).

Em razão do próprio desiderato da norma, não se pode estabelecer uma interpretação restritiva a tal ponto que o resultado buscado pelo texto ponha em risco a finalidade do mesmo.

O entendimento da recorrente, como dito antes, vai de encontro à finalidade das normas trazidas anteriormente, que buscam afastar a tributação pela contribuição ao PIS e à COFINS dos produtos que estão sendo exportados, barateando seu custo no exterior.

(...)

O artigo 6º da Lei 10.833/2003 e o artigo 5º da Lei 10.637/2002 não restringiram a não incidência do PIS e da COFINS ao resultado dos 'produtos' exportados, ao contrário, indicaram que a não-incidência das aludidas contribuições ocorre sobre as receitas decorrentes das operações de exportações. Por conseguinte, conforme afirmado anteriormente, na acepção do termo 'operação', deve-se entender não só o produto da venda realizada ao exterior, mas toda a receita ou resultado decorrente do complexo mecanismo de exportação, no qual as receitas de serviços de frete de empresas comerciais exportadoras (com fins específicos de exportação) na exportação de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

seus produtos são partes indissociáveis.

Desse modo, sobre as receitas auferidas de serviços de frete de empresas comerciais exportadoras (com fins específicos de exportação) na exportação de seus produtos não deve haver a tributação das contribuições ao PIS e COFINS.

Esse regramento segue o princípio de que não se deve exportar tributos, com isso barateando o custo dos produtos brasileiros no exterior.

Cumprе destacar o que dispõe os artigos 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.152/2011, atualmente vigente:

Art. 3º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior; e

II - vendas a ECE com o fim específico de exportação.

(Grifou-se.)

Assim, no âmbito da própria Receita Federal do Brasil a questão também se encontra regulamentada. A IN/RFB nº 1.152/2011 possui os mesmos contornos da legislação infraconstitucional anteriormente apresentada, bem como está em harmonia com os termos da Constituição Federal de 1988.

Desse modo, sobre as receitas auferidas de serviços de frete de empresas comerciais exportadoras (com fins específicos de exportação) na exportação de seus produtos não deve haver a tributação das contribuições ao PIS e COFINS, por força da Lei 10.865/2004 (art. 40, § 6-A, II e Parágrafos 6º, 7º e 8º), da Medida Provisória 2.158-35/2001 (art. 14, II, IX e §1º), Lei 10.637/2002 (art. 5º, I e III), Lei 10.833/2003 (art. 6º, I e III) e IN/RFB 1.152/2011 (artigo 3º, I e II), e Constituição Federal de 1988 (art. 5º e inciso 150, II), por se tratar de uma receita intrínseca da operação de exportação de mercadorias para o exterior.

Assim, merece provimento o Recurso Especial da recorrente".

Ao final, a parte autora pediu o provimento do Recurso Especial, no sentido de reconhecer: (a) "a violação ao artigo 535, inciso II, do CPC, com a anulação do v. acórdão proferido pelo E. TRF da 4ª Região, posteriormente complementado, e a consequente remessa dos autos ao Tribunal Regional da 4ª Região para que se pronuncie sobre os pontos omissos, apontados pela recorrente por meio dos Embargos de Declaração opostos, posto que imprescindíveis à correta compreensão da lide"; (b) "a ilegalidade da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas de frete e obtidas de seus clientes que sejam comerciais exportadores, com fins específicos de exportação (mas que não sejam **trading companies**), na exportação de seus produtos, garantindo-se também a recuperação dos valores pagos a maior, devidamente



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atualizados, e com a inversão dos ônus sucumbenciais".

O Eminentíssimo Relator, Ministro HUMBERTO MARTINS, conheceu parcialmente do Recurso Especial, apenas no que se refere à alegação de ofensa ao art. 535 do CPC/73, mas, nessa parte, negou-lhe provimento, e não conheceu do Recurso, no tocante à alegação de contrariedade aos arts. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei 10.865/2004, 14, incisos II e IX, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001, 5º, incisos I e III, da Lei 10.637/2002, 6º, incisos I e III, da Lei 10.833/2003 e 3º, I e II, da Instrução Normativa 1.152/2011, da Receita Federal do Brasil.

O voto do Ministro HUMBERTO MARTINS restou assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL. PIS E COFINS. FRETE PARA EMPRESA EXPORTADORA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DEVIDO ENFRENTAMENTO DAS QUESTÕES RECURSAIS. INCONFORMAÇÃO COM A TESE ADOTADA. FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO E DO RECURSO ESPECIAL. DISSOCIAÇÃO. SÚMULA 284/STF.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. Na verdade, no presente caso, a questão não foi decidida conforme objetivava o recorrente, uma vez que foi aplicado entendimento diverso ao pretendido, de modo que a irrisignação traduz-se em inconformação com a tese adotada.

3. **Na espécie, as instâncias ordinárias concluíram que a exordial referia-se aos fretes contratados por simples 'empresas comerciais exportadoras' (de forma ampla e genérica); o que difere das chamadas 'trading companies', que seriam as 'comerciais exportadoras, com fins específicos de exportação'. Assentaram que apenas as comerciais exportadoras com fins específicos estariam a admitir a aplicação dos benefícios quanto aos fretes, mas não teriam feito parte do pedido, razão pela qual foi julgada improcedente a pretensão.**

4. Nas razões do presente Recurso Especial, a recorrente vem, mudando o objeto da pretensão, buscar êxito em fundamentos por ela mesmo delimitados da seguinte forma 'a contribuinte objetiva o reconhecimento da completa inconstitucionalidade da incidência do PIS e COFINS sobre as receitas auferidas do serviço de frete e obtidas de seus clientes comerciais exportadores, com fins específicos de exportação, na exportação de seus produtos' (fl. 317, e-STJ).

5. A dissociação entre as razões de recorrer e o acórdão recorrido impede o conhecimento do Recurso Especial, por



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

deficiência de fundamentação, nos moldes da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Especial conhecido em parte e improvido."

Pedi vista dos autos, para melhor exame da admissibilidade do presente Recurso Especial, em relação à tese defendida sob a alegação de contrariedade aos arts. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei 10.865/2004, 14, incisos II e IX, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001, 5º, incisos I e III, da Lei 10.637/2002, 6º, incisos I e III, da Lei 10.833/2003 e 3º, I e II, da Instrução Normativa 1.152/2011, da Receita Federal do Brasil, de vez que o eminente Relator não conheceu do Recurso Especial, no mérito, aplicando a Súmula 284/STF.

É certo que, em julgamento de recursos especiais, pode ser aplicada, por analogia, quando for o caso, a Súmula 284/STF, segundo a qual "é inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

No entanto, **data venia**, entendo que não incide, na espécie, a Súmula 284/STF, pois não constatei deficiência na fundamentação do Recurso Especial – quanto à alegação de contrariedade aos arts. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei 10.865/2004, 14, incisos II e IX, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001, 5º, incisos I e III, da Lei 10.637/2002 e 6º, incisos I e III, da Lei 10.833/2003 –, que impeça a exata compreensão da controvérsia.

Mesmo que a parte autora, ora recorrente, haja abandonado a sua argumentação, anteriormente deduzida no processo, no sentido de classificar seus clientes comerciais exportadores como **trading companies**, ainda assim as razões do Recurso Especial permitem a exata compreensão da controvérsia, no tocante à alegação de contrariedade aos arts. 40, §§ 6º-A e 8º, da Lei 10.865/2004, 14, incisos II e IX, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/2001, 5º, incisos I e III, da Lei 10.637/2002 e 6º, incisos I e III, da Lei 10.833/2003.

Com efeito, a recorrente expôs razões recursais claras, para sustentar a sua tese em torno da suposta ilegalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas provenientes da venda de fretes para seus clientes que sejam empresas comerciais exportadoras, fretes esses para o transporte de produtos em geral, destinados especificamente à exportação.

Em outras palavras, entendo que as razões do Recurso Especial não se encontram dissociadas dos fundamentos do acórdão recorrido. A recorrente apenas deixou de classificar seus clientes comerciais exportadores como **trading companies**, mas insistiu na tese jurídica, deduzida desde a petição inicial, no sentido da suposta ilegalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas provenientes da venda de fretes para seus clientes que sejam comerciais exportadores, com fins específicos de exportação. O exame do pedido constante da inicial e de seu real alcance, e se, tal como formulado, ele procede ou não, é questão de mérito, pelo que afastado a incidência da Súmula 284/STF.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Quanto à alegada violação ao art. 535, II, do CPC/73, acompanho o Relator, para dela conhecer e negar-lhe provimento, pelas mesmas razões sustentadas pelo Ministro Relator, HUMBERTO MARTINS.

Dele divirjo, porém, **data venia**, para afastar, no caso, quanto às razões de mérito, a aplicação da Súmula 284/STF, devendo-se prosseguir no julgamento do Recurso Especial.

Ante o exposto, pedindo a mais respeitosa vênia ao Ministro Relator, afasto a aplicação da Súmula 284/STF, a fim de que a Segunda Turma do STJ prossiga no julgamento do Recurso Especial.

É como voto, preliminarmente.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 16/08/2016

JULGADO: 16/08/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Assusete Magalhães, afastando a aplicação da Súmula 284/STF, a fim de que a Segunda Turma do STJ prossiga no julgamento do recurso especial, no que foi acompanhada pelos Srs. Ministros Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques e o voto da Sra. Ministra Diva Malerbi, acompanhando o Sr. Ministro Humberto Martins, conhecendo em parte do recurso, a Turma, por maioria conheceu integralmente do recurso especial, vencidos em parte o Sr. Ministro Humberto Martins e a Sra. Ministra Diva Malerbi. Quando a análise de mérito, pediu vista regimental dos autos o Sr. Ministro Humberto Martins."

Aguardam os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (Presidente) e Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 16/08/2016

JULGADO: 18/08/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. BRASILINO PEREIRA DOS SANTOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

RELATOR : **MINISTRO HUMBERTO MARTINS**
RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/73. PIS. COFINS. RECEITAS AUFERIDAS DA VENDA DO FRETE. SUSPENSÃO. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

1. Superada a incidência da Súmula 284/STF.

2. Inexiste violação do art. 535 do CPC/73 quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

3. Discute-se, nos autos, a incidência de PIS e COFINS sobre a receita oriunda de frete contratado para o transporte de produtos destinados à exportação pelas empresas comerciais exportadoras com finalidade específica de exportação.

4. Da leitura dos autos extrai-se que a questão controversa não diz respeito às receitas de fretes de mercadorias destinadas à exportação, quando contratado por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, já que há previsão legal expressa nesse sentido e tanto a sentença quanto o acórdão fundamentam-se no mesmo sentido, mas sim quando o serviço for contratado por outras empresas para transporte de mercadorias destinadas ao exterior.

5. Não há previsão legal de suspensão da incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas pelo operador de transporte, relativas a frete contratado por pessoa jurídica comercial exportadora ou por outras pessoas jurídicas que eventualmente realizem exportação, como bem determinou o Tribunal de origem.

4. A benesse fiscal destina-se exclusivamente às pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, não sendo possível, assim, interpretar extensivamente o art. 40 da Lei 10.865/2004, sob pena de violação do art. 111 do CTN.

Recurso especial improvido.

VOTO-VISTA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS:

Cuida-se de recurso especial interposto pela BRADO LOGÍSTICA S.A., com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, ao julgar demanda relativa à exigibilidade de PIS e Cofins, deu parcial provimento à apelação do recorrente.

A ementa do julgado guarda os seguintes termos (fl. 271, e-STJ).

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. FRETE CONTRATADO. RECEITAS AUFERIDAS DA VENDA DO FRETE. ISENÇÃO OU A SUSPENSÃO. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. COMERCIAL EXPORTADORA.

1. A empresa comercial exportadora tem semelhança com a 'trading company', mas com esta não se confunde.

2. Realizada uma interpretação sistemática da legislação, a conclusão a que se chega é no sentido da nítida intenção do legislador de delimitar a benesse fiscal (isenção ou suspensão PIS e COFINS) em favor das empresas que, efetivamente, tenham como objeto principal a exportação.

3. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI.

4. Os valores correspondentes às aplicações das alíquotas do PIS e da COFINS sobre insumos formam créditos ao contribuinte sujeito a sua incidência. As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições pelo regime não cumulativo, nos moldes dos artigos 3º, incisos II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (rol taxativo), não ofendem ao estabelecido no artigo 195, § 12, da Constituição Federal.

5. O frete deve ser entendido como insumo da mercadoria a ser exportada e cujo valor se mostra englobado no preço dessa mercadoria. O frete é ônus suportados pelo exportador e, por conseguinte, é a este cabe o respectivo creditamento".

Os embargos de declaração opostos pela recorrente foram acolhidos em parte, tão-somente para fins de prequestionamento (fls. 296 e 302, e-STJ).

No presente recurso especial, o recorrente alega, preliminarmente, ofensa ao art. 535, inciso II, do CPC, porquanto, apesar da oposição dos embargos de declaração, o Tribunal de origem não se pronunciou sobre pontos necessários ao deslinde da controvérsia.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Aduz, no mérito, que o acórdão regional contrariou as disposições contidas no art. 40, §§ 6º-A, e 8º da Lei 10.865/04, no art. 14, II, IX e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35/01, no art. 6º, I e III, da Lei 10.833/03, no art. 5º, I e III, da Lei 10.637/02 e no art. 3º, I e II, da IN/RFB 1.152/2011.

Sustenta, em síntese, que é ilegal a cobrança da contribuição ao PIS e Cofins sobre as suas receitas oriundas de serviços de frete quando obtidas de seus clientes que sejam empresas comerciais exportadores, com fins específicos de exportação, em produtos destinados à exportação.

Requer repetição dos valores pagos nos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação, compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal e atualização monetária desde a data do pagamento indevido até sua efetiva restituição/compensação pela taxa Selic.

Apresentadas as contrarrazões (fls. 369-372, e-STJ), sobreveio o juízo de admissibilidade positivo da instância de origem (fl. 382, e-STJ).

Na sessão do dia 16.8.2016, a Segunda Turma, por maioria, afastou a incidência da Súmula 284/STF. Retornando-se os autos a esta relatoria para apreciação do mérito.

É, no essencial, o relatório.

A pretensão não prospera.

Inicialmente esclareço que na sessão do dia 16.8.2016, a Segunda Turma, por maioria, afastou a incidência da Súmula 284/STF. Desse modo, passo a uma nova análise do recurso especial.

Não há a alegada violação do art. 535 do CPC/73, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, como se depreende da leitura do acórdão recorrido, que enfrentou e decidiu, motivadamente, a controvérsia posta em debate.

É o que se infere do seguinte excerto do voto condutor do acórdão recorrido (fl. 265, e-STJ):

"Como dito anteriormente, o caput do artigo em referência [art. 40 da Lei nº 10.865/04] é expresso ao indicar que a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando da venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destina-se exclusivamente ao caso em que



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a adquirente seja pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

O artigo [leia-se: parágrafo] 8º, por sua vez, não destoa dessa orientação, haja vista, que trata da hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação. Ou seja, apenas explicita que o regime em questão também se estende às trading companies. Essa é a única interpretação a que se chega, por questão de coerência, desde que considerada de forma sistemática a legislação pertinente.

Por óbvio, que se a empresa for simplesmente comercial exportadora mas, sequer opere no percentual mínimo definido no §1º, não fará jus à suspensão em tela. Assim, a única interpretação cabível é no sentido de que a expressão 'com fim específico de exportação', refira-se a comercial exportadora e não ao frete como entendido pela autora".

Vê-se, pois, na verdade, que, no presente caso, a questão foi decidida de maneira fundamentada e completa, mas não conforme objetivava a recorrente, uma vez que foi aplicado entendimento diverso.

É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Ressalte-se, ainda, que cabe ao magistrado decidir a questão de acordo com o seu livre convencimento, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Nessa linha de raciocínio, o disposto no art. 131 do Código de Processo Civil:

"Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento".

Em suma, nos termos de jurisprudência pacífica do STJ, o magistrado não é obrigado a responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem é obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados, como ocorreu na hipótese ora em apreço.

Nesse sentido, ainda, os precedentes:

"PROCESSO CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO EM



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL. SERVIÇO DE FORNECIMENTO DE ÁGUA. CEDAE. ART. 535, II DO CPC. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. INSTALAÇÃO DE HIDRÔMETRO E COBRANÇA POR ESTIMATIVA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. RESPONSABILIDADE CIVIL. REVISÃO DO JULGADO. NECESSIDADE DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o acórdão recorrido de qualquer omissão, contradição ou obscuridade, razão pela qual não há que se falar em violação ao art. 535 do CPC.

2. É inadmissível Recurso Especial quanto a matéria que não foi apreciada pelo Tribunal de origem, a despeito da oposição de Embargos Declaratórios - Súmula 211/STJ.

(...)

4. Agravo Regimental desprovido" (AgRg no AREsp 281.621/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/3/2013, DJe 3/4/2013.);

"AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. ILEGITIMIDADE ATIVA. REEXAME DE PROVAS. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

1. Inocorrência de maltrato ao art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido, ainda que de forma sucinta, aprecia com clareza as questões essenciais ao julgamento da lide, não estando magistrado obrigado a rebater, um a um, os argumentos deduzidos pelas partes.

(...)

3. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO" (AgRg nos EDcl no REsp 1.353.405/SP, Rel. Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, TERCEIRA TURMA, julgado em 2/4/2013, DJe 5/4/2013.);

"AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. INEXISTÊNCIA. CONTRATO DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. RESCISÃO. ART. 42, § 3º, DA LEI Nº 4.886/65. INDENIZAÇÃO. CABIMENTO. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Não há falar em negativa de prestação jurisdicional se o tribunal de origem motiva adequadamente sua decisão, solucionando a controvérsia com a aplicação do direito que entende cabível à



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

hipótese, apenas não no sentido pretendido pela parte.

(...)

3. *Agravo regimental não provido*" (AgRg no REsp 1.296.089/SP, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 21/3/2013, DJe 3/4/2013.).

No mérito, maior sorte não assiste à recorrente.

Discute-se nos autos, a incidência de PIS e COFINS sobre a receita oriunda de frete contratado para o transporte de produtos destinados à exportação pelas empresas comerciais exportadoras com finalidade específica de exportação.

Alega a recorrente que *"sobre as receitas auferidas de serviços de frete de empresas comerciais exportadoras (com fins específicos de exportação) na exportação de seus produtos não deve haver a tributação das contribuições ao PIS e COFINS"* (fl. 329, e-STJ).

O Tribunal de origem, ao analisar a controvérsia, assim se manifestou (fls. 260/261, e-STJ):

"Quanto às demais questões vertidas neste recurso, tenho que o ilustre Juiz Federal Marcos Roberto Araujo dos Santos as enfrentou com propriedade quando prolatou a sentença recorrida, cuja transcrição dispensa acréscimos e maiores digressões, de modo que me permito adotar, como razões de decidir, os fundamentos nela expostos (com grifos nossos):

'Para deslinde do feito, inicialmente, cabe delimitar o objeto da lide.

A parte autora enfatiza na peça inicial, que a presente ação não se refere às receitas oriundas de fretes realizados para empresas preponderantemente exportadoras e homologadas pela Receita Federal. No caso ora sob análise, a autora requer a manifestação do Juízo, especificamente, no que toca ao frete contratado pelas empresas ditas comerciais exportadoras, relativamente a produtos destinados à exportação.

A análise, portanto, deve ser restrita ao caso dos fretes contratados por empresas comerciais exportadoras.

Em defesa de sua tese, sustenta a autora que não teria sentido suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para empresas preponderantemente exportadoras (que exportam determinados percentuais de sua receita bruta) e não suspender a tributação da venda do frete interno para produtos destinados à exportação para empresas comerciais exportadoras (que exportam tudo que adquirem ou produzem no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

mercado nacional).

A ré, por sua vez, argumenta que não é aplicável a isenção ou a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS para as receitas de transportadoras decorrentes de frete interno de produto a ser exportado, bem como, de frete de suas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, se o exportador não for habilitado junto à Receita Federal como pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Pois bem, de início cabe ressaltar que, até pouco tempo atrás, a empresa comercial exportadora era aquela regida pelo Decreto-lei nº 1.248/72, ou seja, a chamada trading company, para cuja constituição é exigido um capital mínimo estabelecido pelo Banco Central do Brasil e, ainda, a forma de S/A. Assim, para operar no ramo de exportação, seria necessário atender a inúmeros requisitos e formalidades, em conformidade com o Decreto-Lei nº 1.248/1972 e a Portaria SECEX nº 10/2010. Entretanto, com o passar dos tempos, a União Federal permitiu que outras empresas tenham a característica de comercial exportadora, ainda que não atendam aos requisitos exigidos para a constituição de uma trading, proporcionando um registro equivalente no momento em que seja realizada a primeira exportação ao exterior (Portaria SECEX nº 12/2003).

Com isso, a empresa comercial exportadora tem semelhança com a trading, mas com esta não se confunde.

As empresas comerciais exportadoras, sem a denominação trading company, geralmente são empresas que têm outras atividades, como uma indústria por exemplo, habilitada a operar com importação e exportação, mas que não são constituídas na forma e com os requisitos exigidos para as tradings companies.

Tanto as empresas comerciais exportadoras, que exportam/importam esporadicamente e não precisam se constituir na forma de uma comercial exportadora/trading company, com todos os requisitos anteriormente descritos, quanto as trading companies, em relação aos processos operacionais, administrativos, comerciais e fiscais, são tratadas da mesma forma.

Ambas são obrigadas a credenciar seus representantes junto à unidade da Receita Federal com jurisdição sobre a sua localidade, para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX; e ambas devem cadastrar-se no REI (Registro de Exportadores e Importadores). Este cadastro ocorre automaticamente no ato da primeira operação de importação ou de exportação, em qualquer ponto conectado ao SISCOMEX, de acordo com o disposto nos arts. 1º ao 6º da Portaria SECEX nº 10/2010 e na Instrução Normativa SRF nº 650/2006.

Entretanto, visto que, é possível a qualquer empresa que tenha



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

a intenção de atuar no ramo de importação e exportação, somente acrescentar em seu objeto social a atividade de importação/exportação, e regularizar seu registro junto ao SISCOMEX para poder operar em comércio exterior, sem que isso signifique dedicação exclusiva a esse ramo comercial, tem-se que nem sempre é correta a afirmação da autora de que as empresas comerciais exportadoras são aquelas que exportam tudo que adquirem ou produzem no mercado nacional.

Dessa forma, não se sustenta a tese quanto à falta de sentido, pertinente à diferenciação entre empresas comerciais exportadoras e empresas preponderantemente exportadoras, promovida pela Receita Federal quando da interpretação do disposto na legislação atinente ao PIS/Pasep e a COFINS.

Ao contrário, realizada uma interpretação sistemática da legislação, a conclusão a que se chega é no sentido da nítida intenção do legislador de delimitar a benesse fiscal em favor das empresas que, efetivamente, tenham como objeto principal a exportação. Daí porque, a eleição como beneficiárias da suspensão do tributo, das empresas que, no mínimo, possam ser qualificadas como preponderantemente exportadoras, o que por óbvio, não deixa de beneficiar as trading companies, visto que, estas têm condições de atender aos requisitos exigidos para as empresas preponderantemente exportadoras".

Não merece reforma o acórdão recorrido.

Explico.

Da leitura dos autos extrai-se que a questão controversa não diz respeito às receitas de fretes de mercadorias destinadas à exportação, quando contratado por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, já que há previsão legal expressa nesse sentido e tanto a sentença quanto o acórdão fundamentam-se no mesmo sentido, mas sim quando o serviço for contratado por outras empresas para transporte de mercadorias destinadas ao exterior.

O art. 40 da Lei 10.865/2004, em que é embasado o pedido, atualmente assim está redigido:

"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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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)

§ 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 nº 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)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

§ 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)".

Para dirimir a controvérsia, inicialmente há necessidade de se distinguir as empresas preponderantemente exportadoras, das comerciais exportadoras e demais empresas que realizam exportações.

As empresas preponderantemente exportadoras foram definidas no §1º do próprio art. 40 citado, ou seja, são aquelas cuja receita bruta decorrente da exportação tenha sido igual ou superior a 50% de sua receita bruta anual.

Já as empresas comerciais exportadoras estão definidas na Portaria SECEX 23, de 2011, *in verbis*:

"Empresa Comercial Exportadora

Art. 247. Considera-se empresa comercial exportadora, para os efeitos de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, as empresas que obtiverem o Certificado de Registro Especial, concedido pelo DENOC em conjunto com a RFB.

Art. 248. A empresa que deseja obter o registro especial de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, deverá satisfazer os seguintes quesitos:

I - possuir capital mínimo realizado equivalente a 703.380 Unidades Fiscais de Referência (UFIR), conforme disposto na Resolução nº 1.928, de 26 de maio de 1992, do Conselho Monetário Nacional;

II - constituir-se sob a forma de sociedade por ações; e

III - não haver sido punida, em decisão administrativa final, por infrações aduaneiras, de natureza cambial, de comércio exterior ou de repressão ao abuso do poder econômico.

Art. 249. Não será concedido registro especial à empresa impedida de operar em comércio exterior ou que esteja sofrendo ação executiva por débitos fiscais com a Fazenda Nacional. Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também à empresa da qual participe, como dirigente ou acionista, pessoa física



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ou jurídica impedida de operar em comércio exterior ou que esteja sofrendo ação executiva por débitos fiscais".

Por sua vez, o Decreto-Lei 1.248, de 1972, estabelece as seguintes hipóteses para obtenção do Certificado de Registro Especial:

"Art. 2º - O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:

I - Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;

II - Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;

III - Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional".

Já as demais empresas que realizam exportações são aquelas não abrangidas pelos conceitos de empresas preponderantemente exportadoras e empresas comerciais exportadoras, mas que realizam exportações eventualmente.

Feita a distinção quanto aos conceitos das referidas empresas, passa-se a análise do direito à suspensão de PIS e COFINS.

Com efeito, o *caput* do art. 40 estabelece a suspensão da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS na venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Já o inciso II do §6º-A amplifica a suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS ao frete e ao transporte multimodal dos produtos destinados à exportação pelas pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, assim como o § 8º estende o disposto no inciso II do §6º-A às hipótese de vendas a empresa comercial exportadora, com fim específico de exportação.

Resumidamente, pode-se dizer que a norma prevê a suspensão da incidência do PIS e da COFINS sobre receitas auferidas com o frete em três hipóteses, quais sejam:

1) frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos com a suspensão da incidência do PIS e da COFINS (Lei 10.865, de 2004, art. 40, § 6º-A, I, c/c *caput*);



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2) frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de produtos por ela própria destinados à exportação, caso em que o frete deverá referir-se ao transporte dos produtos até o ponto de saída do território nacional (Lei 10.865, de 2004, art. 40, § 6º-A, II, c/c § 7º);

3) frete contratado pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno para o transporte dentro do território nacional de produtos por ela vendidos à empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação por essa última, caso em que os produtos devem ser diretamente remetidos do estabelecimento da pessoa jurídica preponderantemente exportadora (produtora-vendedora) para: I – embarque de exportação, por conta e ordem da empresa comercial exportadora; ou II – depósito sob o regime extraordinário de entreposto aduaneiro na exportação (Lei 10.865, de 2004, art. 40, § 6º-A, II, c/c § 8º e Decreto 6.759, de 2009, art. 228, parágrafo único).

Ou seja, não há previsão legal de suspensão da incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas pelo operador de transporte, relativas a frete contratado por pessoa jurídica comercial exportadora, ou por outras pessoas jurídicas que eventualmente realizem exportação, como bem determinou o Tribunal de origem.

A benesse fiscal destina-se exclusivamente às pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, não sendo possível, assim, interpretar extensivamente o art. 40 da Lei 10.865/2004, sob pena de violação do art. 111 do CTN.

Fica prejudicada a análise dos pedidos de restituição/compensação dos valores pagos com incidência de juros e correção monetária.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.497.324 - PR (2014/0300176-1)

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Acompanho o voto do Ministro Relator, quanto ao mérito, afastando a Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal. No mérito, Sua Excelência está decidindo de acordo com precedente do Tribunal, de relatoria do Ministro CASTRO MEIRA, no REsp 1.251.162/MG, no sentido de que esse benefício só se aplica à empresa preponderantemente exportadora, o que não é o caso da autora desta ação.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0300176-1

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.497.324 / PR

Números Origem: 50489408820124047000 PR-50489408820124047000

PAUTA: 16/08/2016

JULGADO: 23/08/2016

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : BRADO LOGÍSTICA S/A
ADVOGADOS : MARCEL GULIN MELHEM
MICHEL GULIN MELHEM E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista regimental do Sr. Ministro Humberto Martins, negando provimento ao recurso, a Turma, por unanimidade, negou-lhe provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Assusete Magalhães (Presidente) e Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.