



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10140.720988/2020-38</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.208 – 3 <sup>a</sup> SEÇÃO/2 <sup>a</sup> CÂMARA/1 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RODOBELO TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

PRELIMINAR. PRORROGAÇÃO DO MPF.

Não é possível anular a autuação nos casos de irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF seguindo o entendimento da súmula CARF 171.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

SUSPENSÃO DO PIS/COFINS. CONHECIMENTO DE TRANSPORTE. MERCADORIA COM FINALIDADE DE EXPORTAÇÃO.

A falta de menção da suspensão das contribuições nas Notas Fiscais e nos conhecimentos de transporte não impede a utilização do benefício gerado pelo transporte de mercadoria para fins de criação de lote com a finalidade de exportação para empresa preponderantemente exportadora. Provimento parcial ao Recurso Voluntário.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a parcela da autuação relacionada às notas fiscais apresentadas pela Recorrente com demonstração do CFOP de remessa para o fim específico de exportação, cujos adquirentes dos serviços possuem efetivamente o ADE com indicação de se tratar de pessoa jurídica preponderantemente exportadora para efeito de se aplicar o regime de suspensão das contribuições PIS/Cofins.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Helcio Lafeta Reis** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ/09 que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Dos lançamentos fiscais. PIS e COFINS.

Trata o presente processo administrativo fiscal (PAF) de créditos tributários de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e de PIS, referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2015 e 2016, decorrente de falta/insuficiência de recolhimento do tributo devido, conforme abaixo:

### COFINS

a) PRINCIPAL .....	R\$ 27.255.058,26
b) MULTA (75%) .....	R\$ 20.441.293,61
c) JUROS .....	R\$ 9.487.349,63
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$ 57.183.701,50</b>

### PIS

a) PRINCIPAL .....	R\$ 5.917.216,49
b) MULTA (75%) .....	R\$ 4.437.912,29
c) JUROS .....	R\$ 2.059.753,40
<b>TOTAL.....</b>	<b>R\$ 12.414.882,18</b>

O sujeito passivo desenvolve atividades de transporte rodoviário de cargas em geral.

Somente uma empresa previamente habilitada poderá ser considerada preponderantemente exportadora para efeito do regime de suspensão do PIS e

da COFINS. O Ato Declaratório Executivo (ADE) é o documento essencial e imprescindível para atestar o atendimento aos termos e às condições estabelecidas pela legislação para fruição do benefício. Assim, uma empresa que não possua o referido ADE não pode gozar dos benefícios do regime, nem tampouco gerar efeitos benéficos para contribuintes que lhe prestem serviço, como as transportadoras, uma vez que não atendem aos ditames da lei e às prescrições do ato normativo. Destaque-se ainda que o exercício de tal regime é facultativo, ou seja, cabe a pessoa jurídica preponderantemente exportadora a opção de efetuar aquisições de produtos e serviços fora do regime.

Ressalta que não havendo discriminação no documento fiscal (nota ou conhecimento de transporte) da expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", especificação do dispositivo legal correspondente e do número do ADE respectivo, restam não atendidos os requisitos estabelecidos pela Lei 10.685/2004 e IN/SRF 595/2005. Neste ponto, deve-se atentar ao fato de que a não aposição na nota ou conhecimento de transporte não é mera formalidade dispensável, ou um mero instrumento de controle do fisco. Conforme dito, a opção pelo regime especial de suspensão é faculdade preponderantemente do exportador, que pode, ainda que possua ADE, realizar aquisições com seus fornecedores sem a suspensão. Assim, a ausência da aposição na nota fiscal ou no conhecimento de transporte possui cunho eminentemente prático, dado que possibilita o creditamento pelo destinatário (art. 14, parágrafo único, da IN SRF 595/2005), em atendimento ao princípio da não cumulatividade, hipótese não verificada para as operações realizadas sob a égide do regime especial, com indicação na nota, posto que operada a suspensão.

O sujeito passivo informou na EFD Contribuições receitas com o indicador "SUSPENSO" relativamente ao PIS e a COFINS, constando na descrição da natureza da receita os termos: "Receitas de Fretes e de transporte multimodal, contratadas por pessoa jurídica preponderantemente exportadora, para transporte no mercado interno de produtos com suspensão ou destinados a Exportação".

Diante disso, o sujeito passivo foi intimado através do Termo de Constatação Fiscal e Intimação 2, de 5/12/2019, a apresentar planilha eletrônica relacionando os Conhecimentos de Transporte eletrônicos (CTe), o valor, a razão social e o CNPJ do contratante, o número do ADE e sua data de publicação no Diário Oficial, relativamente às bases de cálculo declaradas na EFD Contribuições com a suspensão do PIS/COFINS.

Em 20/1/2020 o sujeito passivo apresentou a planilha com informações parciais, anexada, e solicitou a concessão de prazo adicional para complementar a apresentação das informações. A solicitação foi indeferida pela fiscalização. Com as informações prestadas e cotejadas com as levantadas internamente, elaborou-se as tabelas 2 e 3 onde se discriminam os tomadores de serviços de frete no período sob fiscalização que possuíam ADE.

Com base na planilha apresentada pelo sujeito passivo, elaborou-se as tabelas 4, 5, 8 e 9 para as bases de cálculo em que os contratantes dos serviços de fretes não possuíam o ADE e ainda o sujeito passivo não fez constar nos conhecimentos de transporte emitidos a condição de suspensão do PIS e COFINS e as tabelas 6, 7, 10 e 11 para as bases de cálculo em que os contratantes dos serviços de fretes possuíam o Ato Declaratório (ADE) mas o sujeito passivo não fez constar nos conhecimentos de transporte emitidos a condição de suspensão do PIS e COFINS.

As planilhas “Relação de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos Contabilizados com Suspensão do PIS/COFINS em 2015” e “Relação de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos Contabilizados com Suspensão do PIS/COFINS em 2016”, anexadas, relacionam os Conhecimentos de Transporte eletrônicos (CTe) emitidos pelo sujeito passivo e escriturados nas contas contábeis 40005 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTAMS, 40007 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTA-MT, 40009 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTA-SP, 40013 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTA-RO, 40023 - SERVIÇOS TRANSPORTES EXPORT. FROTA MG, 40102 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FRETE-BA, 40106 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTA-MT, 40108 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FRETERO, 40112 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FROTA-GO, 40114 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FRETE-PR, 40120 - SERVIÇOS C/FINS ESPECÍFICO EXP FRETE-MG. Essas receitas foram consideradas pelo sujeito passivo como saídas com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Entretanto, parte deles refere-se a contratantes que não tinham o ADE, conforme já demonstrado, e em nenhum destes CTe constou a condição de suspensão do PIS e COFINS. Portanto, o sujeito passivo não cumpriu os requisitos previstos na legislação para usufruir do benefício dessa suspensão.

Diante disso, os valores discriminados nas tabelas 4 a 11 foram lançados como bases de cálculo para o PIS/PASEP e a COFINS nos Autos de Infração lavrados abrangendo o período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016.

Da impugnação.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado e apresentou impugnação aos autos de infração, às fls. 1243/1265, na qual traz um breve relato dos fundamentos em que se deu as autuações e alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

Com relação as operações constantes do auto de infração, que contemplam os anos de 2015 a 2016, a impugnante aplicou a suspensão das contribuições para o PIS e COFINS, com base no art. 40, da Lei 10.865/2004, em razão das empresas adquirentes, tomadores dos serviços, estarem devidamente habilitadas junto a Receita Federal do Brasil para adquirir mercadorias e serviços com a suspensão (Doc. 8). Por se tratar de operações decorrentes da exportação, a impugnante sempre considerou como não tributadas tais operações.

Ou seja, a autoridade fiscal desconsiderou integralmente a suspensão do PIS e COFINS efetuada pela impugnante, exigindo a tributação sobre tais operações,

tanto para as empresas que possuíam o ato declaratório autorizador da suspensão quanto para as empresas que não possuíam o ato declaratório, simplesmente em razão da impugnante não ter informado nos conhecimentos de transportes que a operação estaria suspensa do PIS e da COFINS.

Da preliminar.

Extrapolação do prazo de fiscalização. Nulidade do procedimento fiscal.

Antes de adentrar no mérito, é importante mencionar que o procedimento fiscal e o lançamento do crédito tributário ora combatido é nulo, face a extrapolação do prazo hábil para a sua conclusão.

Se considerar a data no início do TDPF, dia 5/10/2018, a primeira prorrogação somente ocorreu em 22/3/2019, já estando vencido o prazo de fiscalização e, por conseguinte, extinto o TDPF, ocorrendo posteriormente diversas prorrogações.

Após a extinção do prazo previsto para a execução do MPF, sem que haja prorrogação tempestiva, somente poderá ser procedida nova fiscalização (chamada reexame de escrituração), com relação ao mesmo contribuinte, período e tributo já fiscalizado anteriormente, com autorização expressa das autoridades hierarquicamente superiores.

Cumpre ressalvar que, apesar de todo período em que a Impugnante sofreu processo de fiscalização, quando solicitou prorrogação de prazo durante o processo de fiscalização para apresentação de documentação, foi negada a prorrogação pela autoridade fiscal, lavrando o auto de infração, em flagrante cerceamento de defesa.

Do mérito.

O § 9º do art. 40 é claro no sentido de que deverá constar na nota fiscal de saída ou de remessa para exportação a indicação de que o produto destina-se a exportação, eis que será exigida tal comprovação posteriormente do exportador e não do transportador.

Não obstante, apesar das empresas tomadoras do serviço estarem habilitadas e serem preponderantemente exportadoras, a autoridade fiscal entendeu que não restaram cumpridas certas condições para a suspensão da incidência do PIS e da COFINS, principalmente em razão de não ter sido informado pela Impugnante tal situação nos conhecimentos de transporte, conforme transcrição do relatório fiscal.

Ocorre que a interpretação da autoridade fiscal autuante está equivocada, eis que o § 9º, do art. 40, da Lei 10.865/2004, não determina que seja informada a suspensão nos conhecimentos de transportes das mercadorias com destino e exportação. A norma retrocitada determina que deve constar apenas na “nota fiscal” que o produto transportado se destina à exportação ou a formação de lote com a finalidade de exportação, condição a ser comprovada posteriormente pelo exportador, tomador dos serviços.

Veja que a comprovação da exportação é única e exclusiva do exportador das mercadorias e não do transportador.

O art. 40 da Lei 10.865/2004 determina e não faculta, que a incidência da contribuição “ficará suspensa”, no caso de venda de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportador.

Todas as operações constantes das notas fiscais de venda ou remessa para exportação estavam informadas, pela natureza da informação, que as mercadorias se destinam a exportação ou formação de lote, com a respectiva CFOP de saída, conforme comprovado por amostragem face a enorme quantidade de documentos, em anexo (Doc. 6).

Como exemplo citamos a primeira nota do anexo, nº 042.103 (Doc. 6), do dia 3/1/2015, da empresa Cargil Agrícola SA, e notas seguintes, informando se tratar de remessa para formação de lote de exportação, cuja exportação há de ser comprovada posteriormente pelas empresas exportadoras. Consta em anexo também a relação da integralidade das notas fiscais com destino a exportação relacionada com o número do Conhecimento de Transporte e as chaves de acesso para consulta (Doc. 5).

Além das disposições do art. 40, da Lei 10.865/2004, a matéria estava regulada no momento dos fatos geradores pela Instrução Normativa 595/2005 e atualmente pela Instrução Normativa 1.911/2018, em seus artigos 25 e 542, as quais não exigem qualquer informação no CTE pelo transportador das mercadorias destinadas a exportação, quanto a suspensão do PIS e da COFINS.

Igualmente, as disposições do art. 40 da Lei 10.865/2004, a Instrução Normativa atual exige apenas que seja informado na nota fiscal que o produto transportado se destina à exportação ou a formação de lote com a finalidade de exportação, condição a ser comprovada mediante o registro de exportação pelo exportador. Tal comprovação não é do transportador.

Ou seja, todas as condições foram cumpridas pela Impugnante e pelas empresas tomadoras do serviço.

As empresas tomadoras eram preponderantemente exportadoras, eis que estavam habilitadas perante a RFB, conforme consta do próprio auto de infração e da relação publicada pela Receita Federal do Brasil (Doc. 8).

Não há qualquer norma, Lei ou ainda nas Instruções Normativas, que obrigue ao transportador a proceder qualquer informação no conhecimento de transporte.

O art. 111 do Código Tributário Nacional, determina que seja interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

Deste modo, há de ser considerada a suspensão das contribuições para o PIS e da COFINS, eis que cumpridas as formalidades legais, tanto por parte da Impugnante

quanto pelas empresas tomadoras dos serviços, restando indevida a exigência fiscal.

Em nenhum momento, a autoridade fiscal menciona o dispositivo legal infringido, eis que inexistente.

Conforme restou comprovado e não questionado pela autoridade fiscal, as receitas de frete efetuadas pela Impugnante, constantes do auto de infração, se referem ao transporte de mercadorias destinadas a exportação. As notas fiscais com os respectivos conhecimentos de frete (Doc. 6) e o relatório razão das saídas (Doc. 7) comprovam tal situação.

A impugnante sempre tratou tais operações como para fins específicos de exportação, sendo tratadas para todos os fins fiscais como não incidente do PIS e COFINS.

Isso porque caso fossem tributadas tais operações, acabaria por onerar a própria operação de exportação das mercadorias, o que contraria o objetivo de exportar mercadorias e não tributos, a fim de incentivar as exportações brasileiras.

Pela leitura do texto constitucional, é possível verificar que restou assegurado a imunidade tributária das Contribuições Sociais sobre as receitas decorrentes da exportação. Ou seja, a Constituição Federal não queria limitar a imunidade apenas às receitas de exportação diretas, mas também às receitas dela decorrentes, que pudesse onerar à própria exportação de mercadorias, como é o caso das receitas de frete até o porto.

As Leis 10.637/2002 e 10.838/2003 conferem a não incidência das contribuições para as operações de vendas a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, conforme art. 5º da Lei 10.637/2002:

Já com relação às receitas de serviços de transportes de mercadorias até o porto, com destino à exportação, não há a menor dúvida quanto a aplicação da imunidade tributária, eis que a operação se confunde com a própria exportação. As duas operações são dependentes uma da outra.

O Supremo Tribunal Federal ao analisar o sentido teleológico e alcance das disposições contidas no 149, § 2º, I, firmou entendimento de que a Carta Magna conferiu maior amplitude à desoneração, retirando do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem sua causa, representando consequência financeira do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção é de desonrar as exportações por completo a fim de que as operações indiretas oneram as operações de exportação.

Com isso, o lançamento constante do auto de infração se mostra improcedente e afronta as normas constitucionais imunizadoras, que objetivam desonrar e fomentar as receitas de exportação das empresas brasileiras, não havendo outra alternativa a não ser o cancelamento do auto de infração.

Conforme já relatado, a Impugnante apura e apurou o PIS e COFINS pelo regime de que tratam as Lei 10.637/2002 e 10.838/2003, descontando os créditos admitidos pelas entradas do valor das contribuições gerados nas operações de receitas decorrentes das prestações de serviços de transportes de cargas.

Mensalmente, tanto a apuração das contribuições quanto dos créditos de PIS e da COFINS, são informadas na EFD Contribuições, sendo que no período autuado a impugnante possui os seguintes saldos disponíveis para utilização e que deveriam ser deduzidos da exigência fiscal, conforme comprova o resumo e recibos de entrega da EFD Contribuições em anexo (Doc. 10).

Neste caso, ainda que a autoridade fiscal tenha apurado valores complementares a título de débitos das contribuições para o PIS e a COFINS, apesar de indevida tal exigência, teria que considerar os créditos também declarados pelo contribuinte a fim de deduzir o montante devido.

Deste modo o lançamento estaria restrito ao saldo devedor, caso existente, após efetuado o encontro de contas entre créditos existentes do contribuinte e débitos apurados no lançamento de ofício.

Tal situação demonstra a nulidade do procedimento na forma como efetuado, devendo ser integralmente cancelado o lançamento constante dos autos de infração eis que efetuado em desacordo ao que determina o art. 142 do CTN, especialmente em relação ao cálculo do montante do tributo devido ou, alternativamente, revistos a fim de que sejam considerados os créditos da não cumulatividade declarados pela Impugnante.”

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 109-009.132 que apresenta o seguinte resultado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 PESSOA JURÍDICA PRESTADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE. REGIME SUSPENSIVO. FRUIÇÃO DO INCENTIVO FISCAL. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PELA PESSOA JURÍDICA PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA.

A faculdade para fruição da suspensão da contribuição para a Cofins, que somente se efetivará caso atendidas todas as condições estabelecidas pela legislação de regência, é da pessoa jurídica preponderantemente exportadora (adquirente dos produtos e tomadora do serviço de transporte) e não da pessoa jurídica prestadora do serviço de transporte. Todavia, se aquela decidir pela realização da operação com suspensão tributária, deve dar conhecimento ao prestador do serviço de transporte no mercado interno, dentro do território nacional, fornecendo-lhe as informações estabelecidas no art. 8º da Instrução Normativa SRF 595/05, pois sem tais dados necessários, o prestador do serviço deverá submeter suas receitas auferidas à incidência da referida contribuição.

CREDITAMENTO. PROVA.

Cabe à contribuinte a apresentação de provas no sentido de demonstrar a ocorrência das operações originárias dos créditos que pleiteia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 COFINS. PIS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento à autuação relativa ao PIS/Pasep, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016 AÇÃO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA. DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O procedimento fiscal, destinado à constituição do crédito tributário é fase inquisitória, de levantamento, para fins de verificação de regularidade contábil-fiscal, na qual a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante, nem a de acusado, mas, simplesmente, de investigado, inexistindo, assim, margem para o sujeito passivo, naquela fase, apresentar defesa, já que não há contencioso administrativo instaurado, porque este último somente se inicia com o crédito tributário constituído.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, de modo que eventuais irregularidades não ensejam a nulidade do lançamento do crédito tributário devido.

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MOTIVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Rejeita-se alegação de lançamento nulo por falta de motivação, com impedimento ao exercício do direito à ampla defesa, quando o ato atacado, além de consignar as normas legais infringidas, contém a descrição do fato gerador tributário, permitindo ao contribuinte apresentar defesa com contestação especificada dos fatos.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reforçando os argumentos apresentados em sede de impugnação, requerendo resumidamente.

- A) Nulidade do procedimento fiscal devido ao tempo transcorrido para a execução dos procedimentos até a lavratura do Auto de infração e dos prazos não verificados para a prorrogação do prazo do procedimento fiscal;
- B) Cancelamento do Auto de infração, devido ao cumprimento das condições para a suspensão do PIS/COFINS sob os referidos argumentos:
- Os tomadores dos serviços são empresas preponderantemente exportadores;
  - Estavam habilitadas em regime especial junto a RFB;
  - As negociações de preço do serviço foram pautadas considerando a suspensão das contribuições; e
  - Não existe obrigações para a transportadora usufruir da suspensão do PIS/COFINS no frete aqui tratado.;
- C) Cancelamento do Auto de Infração devido a imunidade tributária sobre exportação do serviço realizado; e
- D) Subsidiariamente caso seja mantida a exigência fiscal requer a revisão do lançamento para considerar e deduzir os saldos credores de PIS/COFINS admitidos pela não cumulatividade das contribuições.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Da preliminar

Como já mencionado no relatório a Recorrente requer a nulidade do Procedimento Fiscal, devido o tempo decorrido para execução dos trabalhos e do período sem renovação do prazo, todavia não merece reforma nesse ponto a decisão a quo.

Mesmo existindo irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF, não acarreta a nulidade do lançamento seguindo o entendimento da súmula 171 do CARF:

“Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)."

Motivo pela qual nego provimento ao Recurso Voluntário relacionado às preliminares.

#### Do mérito

Conforme já descrito no relatório acima transscrito existem dois argumentos da Recorrente para requerer o cancelamento do Auto de Infração, em um dos argumentos alega que deveria ser respeitado o princípio da imunidade tributária, para o caso de exportação de serviço e que seria o caso aqui tratado no presente processo.

Ao contrário do entendimento da Recorrente, as receitas de prestação de serviços no mercado interno, inclusive de fretes no transporte de produtos destinados à exportação, não gozam de imunidade tributária, nos termos da Constituição Federal de 1988, art. 150, VI, "d", nem da Emenda Constituição nº 33, de 2001, art. 149. Estes dispositivos legais contemplam apenas a exportação de bens e serviços.

No entanto, as receitas de fretes no transporte de produtos dos pontos em território nacional para os portos de embarque para o exterior gozam da suspensão das contribuições para o PIS e Cofins.

Por não ter imunidade no serviço prestado a legislação estendeu esse benefício através da suspensão do PIS/COFINS, por meio da publicação da Lei nº 10.865/2004 em seu § 6º-A do artigo 40, conforme é transscrito abaixo:

"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) (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 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)**

§ 10. (Revogado pela Lei nº 12.712, de 2012)"

(Grifos nossos)

Portanto o caso aqui tratado refere-se a discussão sobre suspensão do PIS/COFINS dos serviços de frete executados pela Recorrente, porém segundo a fiscalização não pode ser aceita a suspensão, pois não existe informação nas notas fiscais e nos conhecimentos de transporte acerca da suspensão das contribuições sociais.

Todavia meu entendimento no presente caso é contrário ao quanto decidido pela primeira instância administrativa, conforme será descrito a seguir.

A Recorrente apresentou as notas fiscais das mercadorias que foram transportadas. Demonstrando que as NFS tinham o CFOP de 5.500 e 6.500, os quais são CFOPs de remessa com o fim específico de exportação e eventuais devoluções.

No próprio auto de infração é verificado que algumas das empresas clientes da Recorrente possuía Ato Declaratório Executivo sendo, portanto, considerada preponderantemente exportadora para efeito do regime de suspensão do PIS e da COFINS.

Portanto, demonstrado que a parte da mercadoria transportada pela Recorrente foi efetivamente transportada para formação de lote para exportação, porém que não poderia usufruir do benefício da suspensão por não ter a informação de suspensão dos mesmos na nota fiscal e nos conhecimentos de transporte, conforme exigência do § 2º do art. 40 da Lei nº 10.865/2004.

Porém em julgamento recente da nossa turma na discussão sobre o crédito de PIS/COFINS sobre frete de mercadoria para formação de lote para exportação, foi determinado que a não inclusão da menção de suspensão no conhecimento de transporte não afasta a suspensão das contribuições, conforme se verifica da transcrição do acórdão:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012 CRÉDITO. VENDA COM SUSPENSÃO. INDICAÇÃO NA NOTA FISCAL.

Prevista a suspensão das contribuições na operação, a não indicação na nota fiscal da situação, na forma prevista na lei, não viabiliza a tomada de crédito sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

(...)

De fato, o § 9º estabelece obrigação acessória, indicando que deverá constar da nota fiscal a observação. Entretanto, tal não invalida a suspensão prevista no artigo 40 e estendida aos fretes no seu § 6-A. No recurso, a empresa anexa documentação, basicamente os conhecimentos de transporte. Por amostragem, não se verifica nenhuma informação de suspensão. Tampouco é indicada ou se comprova a incidência das contribuições, sendo que a DRJ apontou: “consultei os primeiros conhecimentos no SPED-CTe e verifiquei que não houve incidência de Cofins nos serviços prestados”. Entende-se que o apresentado não permite refutar o observado no SPED pela turma julgadora a quo, pelo menos para a amostragem verificada.

Aplicável a situação de venda com suspensão, e, no caso, frete com suspensão, o não indicação na nota fiscal não a afasta. É de se concordar com a seguinte decisão do Carf:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/02/2010 a 28/02/2010 VENDAS COM SUSPENSÃO. ART. 32 DA LEI Nº 12.058/2004. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS.

A suspensão de que trata o artigo 32, da Lei nº 12.058, de 2004 é incondicionada e obrigatória. A falta da expressão “venda efetuada com suspensão da contribuição para o financiamento da seguridade social COFINS” na nota fiscal de venda, não tem o condão de impedir a suspensão das contribuições.

Assim, o fato de não constar da nota fiscal a indicação prevista na Lei não afasta a suspensão. A verificação por amostragem da DRJ indicou a não incidência. O apresentado nos autos não comprova o contrário.”

(Acórdão 3201-012.197 – 3<sup>a</sup> SEÇÃO/2<sup>a</sup> CÂMARA/1<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA – Sessão de 26 de novembro de 2024 – Relator MARCELO ENK DE AGUIAR)

Apesar de referida discussão não ser sobre a possibilidade do crédito de situação igual, podemos fazer a analogia para o presente caso, visto que a falta de menção de suspensão não pode por si só restringir o benefício do contribuinte, devendo a fiscalização verificar se existiu a exportação ou não das mercadorias transportadas.

Por esse motivo dou parcial procedência ao Recurso Voluntário para cancelar a parcela da autuação relacionada às notas fiscais apresentadas pela Recorrente com demonstração do CFOP de remessa para o fim específico de exportação, cujos adquirentes dos serviços possuem efetivamente o ADE com indicação de se tratar de pessoa jurídica preponderantemente exportadora para efeito de se aplicar o regime de suspensão das contribuições PIS/Cofins.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**