



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.727279/2019-40
ACÓRDÃO	2201-012.193 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODOBELO TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/08/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. TRANSPORTE INTERNO DE CARGAS. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT/RFB Nº 83, DE 24/03/2015.

A receita bruta decorrente da prestação de serviços de transporte interno de cargas, realizado entre estabelecimento exportador e portos aduaneiros, por transportadora contratada pela exportadora, não configura exportação. Portanto integra a base de cálculo da CPRB. O disposto no inciso II, alínea “b” do artigo 9º da Lei 12.546/2011 aplica-se, unicamente, ao transporte internacional de cargas, conforma disposto na Solução de Consulta COSIT/RFB Nº 83, de 24/03/2015.

CONCEITO DE EXPORTAÇÃO. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 01, DE 11/10/2018.

Considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA. As citações doutrinárias, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Weber Allak da Silva - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Thiago Álvares Feital, Luana Esteves Freitas e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO**1 – DO LANÇAMENTO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 03/10/2019, pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a Receita Bruta – CPRB.

Foram objetos do lançamento os valores excluídos da base de cálculo da CPRB, considerados pelo contribuinte receita de exportação no período de 01/2015 a 12/2016, portanto não sujeitos à incidência da CPRB.

Segundo o contribuinte, tais valores decorriam da prestação de serviços de frete, próprio e de terceiros, de mercadorias destinadas à exportação, realizada entre exportador e os portos. No entanto a autoridade lançadora entendeu que os serviços prestados não se enquadravam no conceito de transporte internacional de cargas, na medida que os serviços eram realizados somente em território nacional, portanto não enquadrados na exclusão legal prevista no inciso II, alínea b, do artigo 9º, da Lei 12.546/2011.

Argumentou a autoridade fiscal que embora a exclusão desta receita da base de incidência da CPRB tenha previsão legal, o entendimento assentado da administração tributária é de que essa exclusão está restrita à contratação do transporte diretamente com a pessoa estrangeira, a exemplo do que ocorre com a exportação direta de produtos.

Diante da descon sideração do enquadramento da parcela da Receita Bruta que o contribuinte considerou como sendo de transporte internacional de cargas, foi realizado o lançamento de ofício da Contribuição Sobre Receita Bruta – CPRB no período de 01/2015 a 12/2016 sobre os valores excluídos da base de cálculo, apurados com base dados do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED Contábil, discriminados no anexo 01.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 21/11/2019 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Que a receitas decorrentes de prestações de serviços de transportes de praticadas entre o exportador até os portos de saída das mercadorias para o exterior, são imunes da contribuição com base no art. 149, § 2º, I da Constituição Federal;
- Que a imunidade tributária, conferida às receitas de exportação, não estariam limitadas à exportação direta, mas também às receitas dela decorrentes, que pudessem onerar à própria exportação de mercadorias, como é o caso dos serviços de transportes de cargas até o porto;
- Que o CARF já julgou em diversos casos no sentido de reconhecer a imunidade das Contribuições Previdenciárias para as vendas com fim específico de exportação, efetuadas por meio de empresas Trading Companies;
- Que o entendimento da autoridade fiscal resultou na ampliação da base de cálculo da contribuição, por meio de normas infra legais, afrontando ao princípio da legalidade tributária de que trata o art. 150, I da Constituição Federal;
- Que a confirmação da exigência fiscal, na forma constante do lançamento, causaria enorme onerosidade à Recorrente em comparação ao que recolheria pela folha de salários (art. 22, I, da Lei 8.212/91), tornando ilegal tal exação.

A Impugnação foi julgada improcedente em 09/06/2020 pelo Acórdão 15-50.531 - 7ª Turma da DRJ/SDR (fls. 3.188/3.199), cujos principais trechos foram transcritos adiante:

A empresa sustenta, em sua impugnação, que as receitas relativas ao transporte de produtos destinados à exportação se enquadrariam no conceito de imunidade, previsto, segundo ela, no art. 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal (CF) de 1988, e no artigo 9º, inciso II da Lei 12.546/11(...)

Quanto ao disposto no artigo 9º, inciso II, alínea “b” da Lei 12.546/11, cumpre destacar que se aplica, unicamente, ao transporte internacional de cargas.

É de se salientar, também, que o transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre estabelecimento produtor e portos aduaneiros/empresas comerciais exportadoras não configura exportação – entendida como a saída do território nacional de bens ou serviços – não podendo ser aplicado a essa atividade o disposto no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da

Constituição Federal de 1998 e no artigo 9º, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 12.546/2011.

.....

Cumprir registrar, ainda, que normas que excluem determinada operação do campo de incidência tributária devem ser interpretadas literalmente, à luz do artigo 111 do CTN.

Ressalte-se, então, no caso, que a empresa, não logrou comprovar, mediante documentos hábeis e idôneos, nem durante o procedimento fiscal, e nem agora, em sede de impugnação, o enquadramento dos valores informados por ela como exclusões da CPRB, em 2015, nos mencionados dispositivos legais, que preveem a não incidência de contribuições previdenciárias.

.....

Cabe destacar, ademais, que, visando dirimir qualquer controvérsia sobre a base de cálculo da CPRB na prestação de serviços de transporte de carga, foi exarada a Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit n.º 83, de 24/03/2015, publicada no Diário Oficial da União em 8/4/2015, da qual se transcreve a ementa a seguir:

Solução de Consulta Cosit n.º 83/2015:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. EMPRESAS ENQUADRADAS PELO CNAE. SUJEIÇÃO.

O enquadramento das empresas de transporte rodoviário de carga, objeto do CNAE 4930-2, no § 3º, inciso XIV, do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, é elemento da hipótese de incidência.

O disposto no inciso II, “b”, do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se, unicamente, ao transporte internacional de cargas.

O transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre o estabelecimento produtor e os Portos Aduaneiros, não configura exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade, portanto, o disposto no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal de 1998 e no inciso II, “a”, do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

.....

Não há, assim, como se acatar, aqui, neste momento, a tese da impugnante de que a imunidade das contribuições sociais alcançaria o transporte de cargas dentro do território nacional até o porto ou a empresa comercial exportadora com a finalidade de exportação do produto, devendo ser mantido, no caso, o lançamento efetuado pela fiscalização, por meio do AI em tela.

3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 03/09/2020 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra a decisão de 1ª instância, reproduzindo as alegações trazidas na impugnação, relacionadas no item 2.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

O ponto central da autuação fiscal gira entorno do alcance do conceito de exportação para fins de aplicação da imunidade tributária, prevista no artigo 149, § 2º, inciso I da Constituição Federal. O recorrente alega que há uma desoneração ampla, que incluiria a receita auferida pelas transportadoras pelo frete recebido de empresas exportadoras, decorrente do serviço de transporte de carga entre as instalações destas e o terminal portuário exportador.

Argui, o Recorrente, que às receitas de exportação não estariam limitadas à exportação direta, mas também às receitas dela decorrentes, que pudessem onerar à própria exportação de mercadorias. Que o CARF já teria reconhecido a imunidade das Contribuições Previdenciárias para as vendas com fim específico de exportação, efetuadas por meio de empresas Trading Company.

Argumenta, ainda, que o entendimento da autoridade fiscal, baseado na IN RFB n.º 1.436/2013, resultou na ampliação da base de cálculo da contribuição, por meio de norma infra legal, afrontando ao princípio da legalidade tributária de que trata o art. 150, I da Constituição Federal.

Por fim, alega que a exigência fiscal seria ilegal, na medida que causaria maior onerosidade à empresa em comparação ao que recolheria pela folha de salários.

O Recorrente busca associar o serviço prestado de transporte interno ao conceito de exportação indireta, de maneira que seja aplicado o mesmo entendimento adotado em decisões administrativas e judiciais, que reconheceram a imunidade da receita de exportação realizada por intermédio de empresa comercial exportadora (Trading Company). Nos parece equivocado tal entendimento, tendo em vista que o Recorrente não realiza qualquer espécie de exportação, seja por via direta ou indireta. Presta unicamente o serviço de transporte interno entre o estabelecimento exportador e o terminal portuário, que não se enquadra no conceito de exportação de serviços.

O artigo 149, § 2º, inciso I da CF ao afastar a incidência de impostos e contribuições sobre a receita de exportação utilizou uma norma aberta, dependente de complementação pelo

legislador ordinário. Com relação à CPRB, o art. 9º, inciso II da Lei 12.546/2011 previu a exclusão da base de cálculo da contribuição, tanto da receita de exportação quanto daquela decorrente de transporte internacional de carga, conforme dispositivo transcrito:

Lei 12.546/2011

.....
Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 ;

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta

a) de exportações; e

b) decorrente de transporte internacional de carga;

Ocorre que o serviço prestado pela Recorrente não se enquadra nas hipóteses normativas previstas na citada lei. Assim, não poderia o sujeito passivo fazer uso de interpretação extensiva da legislação com o intuito de obter benefícios tributários não previstos expressamente em lei. Alinhado com esse entendimento, a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal emitiu a Solução de Consulta nº 83, no sentido de não aplicação da imunidade, prevista no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal, aos serviços de transporte interno:

Solução de Consulta nº 83 – Cosit

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. EMPRESAS ENQUADRADAS PELO CNAE. SUJEIÇÃO.

O enquadramento das empresas de transporte rodoviário de carga, objeto do CNAE 4930-2, no § 3º, inciso XIV, do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, é elemento da hipótese de incidência.

O disposto no inciso II, “b”, do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, **aplica se, unicamente, ao transporte internacional de cargas.**

O transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre o estabelecimento produtor e os Portos Aduaneiros, não configura exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade, portanto, o disposto no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal de 1998 e no inciso II, “a”, do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

Com objetivo de uniformizar o conceito de exportação, a COSIT emitiu o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 01, estabelecendo o conceito geral e ser aplicado:

PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 01, DE 11 DE OUTUBRO DE 2018.

Assunto. NORMAS DE INTERPRETAÇÃO - CONCEITOS

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS – CONCEITO PARA FINS DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, **para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado**, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.(grifamos)

Em que pese a argumentação de que a imunidade prevista no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal teria caráter objetivo, visando a desoneração do produto exportado, a despeito do sujeito passivo, não se pode alargar o alcance da norma de imunidade sem fundamentação legal, apenas com base em argumentações doutrinárias. Desta forma, a possível oneração indireta de produtos exportados decorrentes da tributação de prestadores de serviços contratados por empresa exportadora não implica em desoneração tributária não prevista em lei em relação aos primeiros.

Se a intenção do legislador fosse a extensão da imunidade tributária, prevista no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal, aos serviços de transporte interno, certamente não faria uso da expressão “**transporte internacional de carga**”.

Diante das normas vigentes, não caberia à autoridade fiscal adotar interpretação diversa, reconhecendo o benefício fiscal alegado pelo Recorrente, tendo em vista que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Portanto, entendo que a autoridade fiscal não buscou ampliar ilegalmente a base de cálculo da CPRB, como alegado pelo Recorrente, na medida que teria aplicado as normas específicas sobre a matéria.

Quanto a alegação de que a desconsideração da imunidade acarretaria um ônus tributário superior ao regime de tributação pela folha de salários, não pode servir como fundamento para arguir qualquer ilegalidade no lançamento. Embora a compulsoriedade da substituição das contribuições sobre a folha de salários pela CPRB durante o ano de 2015 possa implicar em aumento da carga tributária para determinados contribuintes, não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei vigente, com fundamento em possível injustiça fiscal.

A Recorrente cita decisões administrativas e judiciais, que entende aplicáveis ao caso em julgamento. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN. Portanto não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

Com base nos fatos narrados, e diante da legislação vigente, entendo que as alegações trazidas no recurso não são suficientes para modificar a decisão de 1ª instância.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR Provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva