



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10935.007336/2010-96
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **3301-001.612 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria PIS e COFINS - AIs
Recorrente TRANSOJA TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. VALES PEDÁGIO. EXCLUSÃO.

As receitas de vales pedágio não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. FRETES DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

As receitas de fretes no transporte de produtos destinados à exportação gozam da suspensão da contribuição, devendo ser excluídas da base de cálculo do PIS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. VALES PEDÁGIO.

As receitas de vales pedágio não integram a base de cálculo da contribuição para a Cofins.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. FRETES DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.

As receitas de fretes no transporte de produtos destinados à exportação gozam da suspensão da contribuição, devendo ser excluídas da base de cálculo da Cofins.

MULTA DE OFÍCIO

Nos lançamentos de ofício, para constituição de crédito tributário, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

A exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente é cabível se aquela não for paga depois de decorridos 30 (trinta) dias da ciência do sujeito passivo da decisão administrativa definitiva que julgou procedente o crédito tributário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maior de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator. Vencidas as conselheiras Andréa Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López, quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício. O conselheiro Paulo Guilherme Délourède votou pela inclusão do frete na base e cálculo.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Jose Adão Vitorino de Moraes – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Dérólède e Andréa Darzé Medrado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Curitiba que julgou improcedente a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas com incidência não cumulativa, referentes aos fatos geradores dos meses de competência de janeiro a novembro de 2009.

Os lançamentos decorreram de diferenças entre os valores das contribuições declarados/pagos e os efetivamente devidos, apurados com base nos documentos fiscais e contábeis da recorrente, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de cada um dos Autos de Infração e termo de verificação fiscal às fls. 262/267.

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente impugnou os lançamentos, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“Primeiramente, após relato sucinto dos fatos, defende o direito de exclusão da receita dos valores recebidos a título de pedágio. Diz que os valores foram recebidos em espécie e que foram destacados nos CTRC constantes dos autos. Salienta que foram registrados em sua escrita fiscal e que não podem ser considerados como recita operacional. Elabora planilha onde busca demonstrar, inclusive, que o valor recebido a título de valor-pedágio ficou R\$ 257.462,25 a quem do valor pago a título de pedágio.

A seguir, questiona a afirmação de que o recebimento em espécie dos vales teria implicado o descumprimento da legislação. Salienta que a finalidade do vale foi observada em sua inteireza. Pede o restabelecimento da dedução.

No tópico seguinte discorre acerca da exclusão da receita dos valores das subcontratações de fretes.

Salienta que nesses casos não realiza o frete e que nessa condição age como mero intermediário. Pede a exclusão das receitas correspondentes da base de cálculo das contribuições. Afirma que tais receitas são de terceiros e que o lançamento deve ser revisto.

Na seqüência, pede a exclusão da receita de transporte de produtos destinados ao exterior.

Afirma que tais receitas são imunes, a teor do inc. I, do § 2º do art. 149 da Constituição Federal. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência. Salienta o contido no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865, de 2004, e ressalta a necessidade de suspensão da exigência.

Ao discorrer sobre a multa aplicada, diz que não houve conduta ilícita e que se for mantida, ela deve ser reduzida a percentuais razoáveis, sob pena de confisco. Chama a atenção, também, para a ofensa aos princípios da razoabilidade e da capacidade contributiva.

No ponto seguinte, reclama da ilegalidade da cobrança de juros de mora sobre multa de ofício. Salienta que juros de mora só podem ser cobrados sobre tributos e contribuições e que, assim, a exigência em questão não pode prevalecer.

Ao final, pede a exclusão dos tributos sobre os vales-pedágio, sobre os repasses dos fretes para terceiros e sobre a receita de transporte de produtos destinados à exportação. Na hipótese de entendimento contrário, pede a redução da multa de ofício e a exclusão dos juros de mora sobre a multa aplicada. Requer, ainda, a produção de ‘todos os meios de prova em direito admitidos’.

Analísada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme acórdão nº 06-31.754, datado de 18/05/2011, às fls. 478/487, sob as seguintes ementas:

“IMUNIDADE. INTERPRETAÇÃO.

Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal.

RECEITA DE PEDÁGIO. BASE DE CÁLCULO.

Nos termos da legislação de regência, somente os valores correspondentes aos vale-pedágios recebidos são excluídos da base de cálculo da Cofins.

SUBCONTRATAÇÃO DE FRETES. BASE DE CÁLCULO.

Os valores que, computados como receita, foram repassados para outras pessoas jurídicas em razão da subcontratação de serviços (fretes), não podem ser excluídos do faturamento, constituindo, assim, base de cálculo da Cofins.

PEDÁGIO. RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

Nos termos da legislação de regência, somente os valores correspondentes aos vale-pedágios recebidos são excluídos da base de cálculo do PIS.

SUBCONTRATAÇÃO DE FRETES. BASE DE CÁLCULO.

Os valores que, computados como receita, foram repassados para outras pessoas jurídicas em razão da subcontratação de serviços (fretes), não podem ser excluídos do faturamento, constituindo, assim, base de cálculo do PIS.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e multa de ofício, por expressa previsão legal.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário (fls. 492/526), requerendo a sua reforma a fim de que sejam excluídas das bases de cálculo das contribuições, objeto dos lançamentos em discussão, as receitas decorrentes de vales pedágio (ressarcimentos); de sub contratações de fretes; de fretes sobre transportes de produtos destinados à exportação, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação. Discordou, ainda, do percentual da multa de ofício e da exigência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

As questões de mérito opostas nesta fase recursal abrangem as exclusões das bases de cálculo do PIS e da Cofins, ambas com incidência não cumulativa, das receitas decorrentes de: a) vales pedágios; b) sub contratação de fretes; c) fretes de produtos destinados à exportação; e, ainda: d) a redução da multa de ofício; e, e) exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

a) vales pedágios.

A Lei nº 10.209, de 23/03/2001, que instituiu a vale pedágio assim dispõe:

“Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no documento comprobatório de embarque.”

Visando regulamentar a aplicação deste dispositivo legal, foi editada a IN SRF nº 247, de 21/11/2002, que assim dispõe sobre aquele vale:

“Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no documento comprobatório de embarque.”

Ora de acordo com estes dispositivos, os valores recebidos (ressarcidos) a título de vales pedágios não integram as bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, os valores das contribuições apurados e exigidos sobre os valores dos vales pedágios indevidamente incluídos nas bases de cálculo daquelas contribuições pelo autuante deverão ser excluídos dos respectivos créditos tributários.

b) sub contratação de fretes.

As diferenças das contribuições lançadas e exigidas foram apuradas pelo regime não cumulativo, nos termos das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003, que assim dispõe:

Lei nº 10.637, de 2002 – PIS:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...);

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado.

(...).”

Lei nº 10.833, de 2003 – Cofins:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...);

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.

(...).”

Segundo estes dispositivos legais, a base de cálculo das contribuições é o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido o total das receitas auferidas por ela, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, com as exclusões neles previstas. As receitas decorrentes de sub contratação de prestação de serviços de fretes não estão elencadas dentre aquelas passíveis de exclusão de suas bases de cálculo.

Dessa forma, correto procedimento fiscal realizado pelo autuante.

c) de fretes de produtos destinados à exportação.

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.

A Lei nº 10.865, de 30/04/2004, art. 40, com a inclusão do § 6º determinada pela Lei nº 11.488, de 2007, e redação dada pela MP nº 428, de 2008, prevê a suspensão de tais contribuições sobre fretes no transporte de produtos destinados à exportação até o porto de embarque, assim dispendo:

“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.

§ 1º Para fins do disposto no caput deste artigo, 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 70% (setenta 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.

§ 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.

(...).

§ 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.

(...).

§ 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:

(...);

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.”

Portanto, as receitas de fretes no transporte de produtos destinados à exportação gozam de suspensão das contribuições para o PIS e Cofins, nos termos destes dispositivos legais, cabendo à autoridade administrativa competente excluir das bases de cálculo destas contribuições as receitas de fretes de produtos destinados à exportação que comprovadamente atendam aos dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, ou seja, artigo 40 da Lei nº 10.865, de 2004.

d) redução da multa de ofício.

Quanto à multa de ofício, sua exigência e percentual estão fundamentados e definidos na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II, que assim dispõe:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...).

A responsabilidade por infrações da legislação tributária possui caráter objetivo, independentemente da intenção do sujeito passivo. Em outras palavras, basta para caracterizá-la, a existência do fato que infringe a norma tributária, sendo irrelevantes os motivos que eventualmente possam ter contribuído para tal conduta. Trata-se de princípio consagrado no próprio CTN, cujo art. 136 dispõe:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

A exigência, no percentual de 75,0 % da contribuição lançada e exigida, está em consonância com a legislação de regência, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos contrários ao princípio da legalidade. Seu objetivo é punir o sujeito passivo pela prática de infrações tributárias. No presente caso por declaração/pagamento a menor da contribuição devida.

e) exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A exigência de juros de mora sobre a multa de ofício somente tem cabimento depois de decorrido o prazo de 30 (trinta) dias concedidos ao sujeito passivo para pagamento do crédito tributário julgado e mantido por decisão administrativa definitiva.

Caso o crédito tributário torne-se líquido e certo, ou seja, com decisão definitiva contrária ao contribuinte, e não seja pago dentro daquele prazo, a penalidade (multa de ofício) converte-se em débito fiscal, passando então a incidir juros moratórios sobre ela nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/1991, art. 61, § 3º, quando do seu pagamento intempestivo.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, dou provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos das bases de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins os valores das receitas de vales pedágios e das receitas de fretes de transportes de produtos destinados à exportação, efetivamente comprovadas, nos termos do art. 40 da Lei nº 10.865, de 30/04/2004, cabendo a autoridade administrativa competente, apurar novos valores para o PIS e Cofins, em virtude daquelas exclusões, acrescendo-lhes as cominações legais, juros de mora e multa de ofício, no percentual de 75,0 %, sendo que os juros de mora sobre a multa de ofício somente são cabíveis depois de decorridos 30 (trinta) dias da decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator