



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

<b>Processo nº</b>	11030.000712/2008-53
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-001.946 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de dezembro de 2015
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRAÇÃO PIS COFINS
<b>Recorrente</b>	CASTELLI-LOGÍSTICA & TRANSPORTES LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

TRANSPORTE DE CARGAS. EXPORTAÇÃO.

Não se considera como transporte internacional de cargas, para fins de isenção da Cofins, o transporte de cargas realizado entre dois pontos situados no território nacional em que apenas a mercadoria transportada destina-se à exportação.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

TRANSPORTE DE CARGAS. EXPORTAÇÃO.

Não se considera como transporte internacional de cargas, para fins de isenção do PIS, o transporte de cargas realizado entre dois pontos situados no território nacional em que apenas a mercadoria transportada destina-se à exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 29/12/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Moraes Pereira.

## Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, pretendendo a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa a períodos de apuração de 2003, 2004, 2005 e 2006.*

*Em face da edição da Portaria RFB nº 666, de 2008, o presente processo também pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, pertinente também a períodos de apuração dos mesmos anos.*

*Conforme apontado nos Autos de Infração, foi constatada a insuficiência de recolhimento das contribuições nesses períodos. A descrição detalhada dos fatos e das conclusões a que chegou o autuante são encontradas no Termo de Verificação de Ação Fiscal anexo aos autos de infração (Volume 1 do processo). São os seguintes os apontamentos do fiscal autuante:*

*1. Receitas de exportação: A contribuinte efetuou o cálculo do PIS e da Cofins não cumulativos excluindo indevidamente da base de cálculo valores de fretes nacionais que foram lançados como se fossem exportações. A receita de prestação de serviços de transporte de mercadoria destinada à exportação, dentro do território nacional, até ponto de embarque ao exterior, não goza da isenção do PIS e da Cofins prevista para a exportação. O transporte internacional de cargas têm o benefício da isenção apenas quando o ponto de embarque ou de destino estiver situado fora do território nacional.*

*2. Subcontratação de fretes – cálculo de créditos: A Fiscalizada subcontrata seus fretes para pessoas físicas e empresas; entretanto, não efetua a devida separação dos valores decorrentes de subcontratação de empresas optantes pelo Lucro Real e Presumido, de empresas optantes do Simples, e de pessoas físicas (autônomos). A legislação não determina esta separação contábil, mas diz que o cálculo do crédito das empresas optantes do Simples e das pessoas físicas se dará mediante aplicação de uma alíquota de 75% (setenta e cinco por cento) da fixada pela norma geral. Quanto a esse cálculo dos créditos na subcontratação de fretes tem-se que:*

- se a subcontratada for PJ do Lucro Real ou Presumido, os créditos são calculados com as alíquotas cheias, isto é, 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS);*

Documento assinado digitalmente conforme o art. 1º, § 1º, da Lei nº 8.935/94.

Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 29/12/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*• se a subcontratada for PF, os créditos são calculados com as alíquotas a 75% (crédito presumido), isto é, 5,7% (Cofins) e 1,2375% (PIS), a partir de dezembro de 2004; e*

*• se a subcontratada for PJ do Simples, os créditos são calculados com as alíquotas a 75%, isto é, 5,7% (Cofins) e 1,2375% (PIS), a partir de abril de 2005.*

*• Há que se observar que sem esta subdivisão os créditos foram calculados pelo seu montante integral pela Fiscalizado, ou seja, todos os pagamentos efetuados a subcontratados pessoas físicas, PJ do Simples e PJ Lucro Real e Presumido estão na mesma conta contábil e sobre esta foi aplicado o percentual de 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS), o que não é correto. E desta forma, como não há como esta fiscalização federal separar o montante que aplicasse a alíquota cheia e o que aplicasse a alíquota do crédito presumido, bem como, na amostra por nós analisada a maioria dos fretes subcontratados são decorrentes de pessoas físicas, aplicou-se a alíquota do crédito presumido sobre o montante total.*

*Além do citado Termo de Verificação de Ação Fiscal, importa também mencionar o documento Explicações das Planilhas da Cofins e do PIS não Cumulativo (Volume 4a), onde o autuante explana sobre a confecção de suas planilhas de cálculo, e o documento Termo de Esclarecimento de Fatos Ocorridos na Assinatura do Auto de Infração Fiscal (Volume 4a), onde expõe detalhes da ação fiscal conduzida junto à fiscalizada.*

*Cientificada da exigência fiscal, a autuada apresenta Impugnação (Volume 4b), sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:*

- Decadência: Impossibilidade de exigir-se PIS e Cofins nos períodos de apuração de janeiro a abril de 2003, pois alcançados pelo instituto decadencial.*
- Nulidade: A descrição dos fatos, que configura componente obrigatório do auto de infração, carece do elemento “certeza”, o que conduz à nulidade.*
- Receitas de exportação: Receitas decorrentes de serviços de transporte vinculados/destinados ao comércio exterior não podem ser tributadas. Os fretes realizados pela impugnante configuram “transporte internacional” enquanto as cargas tenham destino ao mercado externo, mesmo que o transporte se dê até o destino escolhido pelo exportador/contratante, regra geral os recintos alfandegados junto aos portos. Fato é que as mercadorias são destinadas à exportação.*
- Erro material: Há erro de quantificação da base de cálculo do PIS em 04/2003, posto que o AFRF inseriu o valor de R\$ 443.853,34 a título de receitas de exportação em sua planilha de cálculo, quando o correto é de R\$ 404.568,33.*

*• Subcontratação de fretes – cálculo de créditos: Impõe-se reconhecer desde logo assistir razão ao AFRF na parte em que afirma que a Impugnante equivocou-se ao não “segregar” os serviços adquiridos de pessoas jurídicas (real/presumido), de PJSSimples (a partir de 04/2005), dos contratos firmados com pessoas físicas (a partir de 12/2004), para fins de cálculo dos créditos em apreço. Entretanto, o Autuante incide em erro quando resolve impingir sobre a “base de cálculo” desta parcela representativa dos créditos (subcontratos) da Impugnante os percentuais reduzidos, tão-somente, como se não houvesse sido igualmente subcontratadas pessoas jurídicas contribuintes do PIS/COFINS.*

*• Subcontratação de fretes – desconsideração de alguns períodos:*

*Nas planilhas, além de ter creditado a alíquota presumida (75% de 7,6% e de 1,65%) sobre o valor total dos subcontratos, independentemente se pessoas físicas ou jurídicas, o autuante nada creditou de 02/2004 a 09/2004 para a Cofins, e de 02/2003 a 09/2004 para o PIS, o que é inadmissível. Antes da alteração de redação perpetrada pelos arts. 23 e 24 da Lei nº 11.051/04, nos arts. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, era lícito calcular os créditos sobre todos os subcontratos firmados com pessoas jurídicas, sendo desinfluente se tributadas pelo lucro real, presumido ou pelo Simples.*

*• Caráter sancionatório: A impugnante argui que os lançamentos, distantes da verdade material e da legítima hipótese de incidência do PIS e da Cofins não-cumulativos, acaba por assumir inarredável identidade punitiva, o que é absolutamente interdito nos termos do CTN.*

*Após a apresentação da impugnação, acompanhada de cópias de documentos denominados “Conhecimentos de Transporte”, o processo veio para esta DRJSalvador para julgamento. Com o propósito de confirmar informações trazidas à baila na impugnação, o processo foi baixado em diligência Fiscal, conforme Despacho 147 – 4ª Turma da DRJ/SDR (Volume 7c).*

*Realizada a diligência fiscal, conforme documentos acostados ao longo do Volume 8 deste processo, o fiscal apresenta suas conclusões no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, onde demonstra, após recálculo dos créditos dos fretes subcontratados, créditos a mais a que a contribuinte tem direito para abatimento dos débitos apurados nos autos de infração.*

*Reaberto o prazo para manifestação da contribuinte após a realização da diligência fiscal, é apresentado um Aditamento à Impugnação, onde a diligenciada afirma que o recálculo dos créditos realizado na diligência apenas reafirma a insubsistência dos autos de infração.*

Sobreveio decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Documento assinado digitalmente em 28/12/2015  
Autenticado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 23/12/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 28/12/2015 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA  
Impresso em 29/12/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impugnação. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006*

*TRANSPORTE DE CARGAS. EXPORTAÇÃO.*

*No transporte de cargas dentro do território nacional em que apenas a mercadoria transportada destina-se à exportação, a receita desta modalidade de transporte não se configura como transporte internacional de cargas, não podendo assim ter o tratamento fiscal de isenção, estando sujeita ao pagamento regulamentar da contribuição para a Cofins.*

*CRÉDITOS. PAGAMENTOS A PESSOA JURÍDICA DO SIMPLES.*

*As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa da Cofins, observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, podem descontar créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Simples Federal ou Nacional.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006*

*TRANSPORTE DE CARGAS. EXPORTAÇÃO.*

*No transporte de cargas dentro do território nacional em que apenas a mercadoria transportada destina-se à exportação, a receita desta modalidade de transporte não se configura como transporte internacional de cargas, não podendo assim ter o tratamento fiscal de isenção, estando sujeita ao pagamento regulamentar da contribuição para o PIS.*

*CRÉDITOS. PAGAMENTOS A PESSOA JURÍDICA DO SIMPLES.*

*As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa do PIS, observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, podem descontar créditos calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Simples Federal ou Nacional.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 30/04/2003*

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

*Afastada a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal, em face da edição da Súmula Vinculante nº 08, de 2008, considera-se que o prazo decadencial*

*para se efetuar o lançamento de ofício relativo ao PIS/Pasep e à Cofins é de cinco anos, contados a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006*

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

*Incabível a arguição de nulidade do auto de infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.*

Inconformada com a decisão, apresentou a Recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, em relação ao pleito de nulidade do procedimento fiscal, verifica-se que o presente auto de infração encontra-se devidamente consubstanciado, com a clara explicitação dos fatos que ensejaram a autuação, inexistindo, desta forma a alegada falta de certeza.

Quanto ao mérito, a lide tem por objeto a possibilidade de tributação, pelo PIS e pela Cofins, de receitas obtidas com serviços de transporte realizado entre dois pontos do território nacional de mercadorias destinadas à exportação, receitas estas que ensejaram na lavratura do presente auto de infração.

A Recorrente sustenta que os fretes por ela realizados, em geral de cereais destinados à exportação, configuram “transporte internacional” enquanto as cargas tenham destino ao mercado externo, mesmo que o transporte se dê em território nacional.

Pois bem, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em seu artigo 14, V, e §1º estabelece a isenção das contribuições em tela em relação a receitas decorrentes do transporte internacional de cargas ou passageiros:

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

*[...]*

*V – do transporte internacional de cargas ou passageiros;*

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

O conceito de transporte internacional de cargas, por sua vez, conforme devidamente salientado pela decisão recorrida, encontra-se previsto no artigo 2º parágrafo único, inciso II, da Lei nº 9.611/98, que assim dispõe:

*Art. 2º Transporte Multimodal de Cargas é aquele que, regido por um único contrato, utiliza duas ou mais modalidades de transporte, desde a origem até o destino, e é executado sob a responsabilidade única de um Operador de Transporte Multimodal.*

*Parágrafo único. O Transporte Multimodal de Cargas é:*

*I - nacional, quando os pontos de embarque e de destino estiverem situados no território nacional;*

*II - internacional, quando o ponto de embarque ou de destino estiver situado fora do território nacional. (grifo nosso)*

Do exposto, extrai-se que, para que o transporte de cargas seja considerado internacional, ele deve ter como ponto de embarque ou de destino local situado fora do território nacional.

Ao contrário, em se tratando de transporte de cargas no qual os pontos de embarque e de destino encontrarem-se situados no território nacional, o mesmo corresponde a transporte nacional de cargas.

Na situação em julgamento, é incontroverso que os serviços de transporte realizados pela Recorrente apresentavam como pontos de embarque e destino localidades situadas dentro do território nacional.

Desta forma, enquadram-se como serviços de transporte interno, razão pela qual as receitas percebidas com a atividade encontram-se sujeitas à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

O fato de que a mercadoria transportada tem por destino o comércio exterior em nada altera esta situação.

O que importa, conforme previsto no artigo 2º da Lei nº 9.611/98, é o que se encontra previsto no contrato de transporte que acoberta a operação.

Caso o contrato estabeleça como pontos de embarque e de destino locais situados no território nacional, trata-se de transporte nacional, e desta forma deve ser tributado.

Quanto à alegação que a presente exigência seja sancionatória, conforme exposto, a tributação pelo PIS e pela Cofins das receitas percebidas por empresas transportadoras encontra-se prevista na legislação de regência, o que impede o julgador administrativo de cancelar o auto de infração.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

CÓPIA