



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.724413/2012-55</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.464 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CEVA FINISHED VEHICLE LOGISTICS BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2009

ISENÇÃO. RECEITAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

Com o advento da Medida Provisória 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e, atualmente, de acordo com a Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 14, inciso V e § 1º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, as receitas de transporte internacional de cargas ou passageiros são isentas da Cofins, desde que comprovadas mediante a apresentação de documentos pertinentes.

IMUNIDADE. SERVIÇOS EXPORTADOS. TRANSPORTE INTERNO DE CARGAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. NÃO CARACTERIZA RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal se refere à receita decorrente de exportação, vale dizer, à exportação de serviço ou produto. As receitas auferidas em razão dos serviços de transporte interno de cargas destinadas à exportação não caracterizam receitas de exportação, conforme disposto no texto constitucional.

TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS, RECEITA DE *DEMURRAGE*. ISENÇÃO.

Valores recebidos sob a rubrica de *demurrage*, independentemente de se tratar de indenização pela utilização da embarcação além do tempo contratado ou de mero pagamento pela sobrestadia, configura receita do transporte internacional de carga e, como tal, é isenta da Cofins.

TRANSPORTE DE CARGA A SER EXPORTADA ATÉ O PONTO DE EMBARQUE AO EXTERIOR.

A receita de prestação de serviço de transporte de carga destinada à exportação, dentro do território nacional, até o ponto de embarque ao

exterior, não goza da isenção prevista no art. 14, inciso V e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, referente ao transporte internacional de cargas.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2009

PIS E COFINS. LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/09/2015 a 31/12/2017

ISENÇÃO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

Interpretam-se literalmente os dispositivos que tratam de isenção tributária, em atenção ao disposto no art. 111, II, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Somente as receitas que comprovadamente sejam originárias da prestação de serviço de transporte internacional de cargas são isentas da contribuição ao PIS e da Cofins, conforme disposto no art. 14, inciso V e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/09/2015 a 31/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configurada nenhuma dessas hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

MATÉRIA NÃO CONSTESTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, restando preclusa sua alegação no recurso voluntário. Inteligência dos arts. 16, inciso III, 17 e 25, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

**MATÉRIA RECORRIDA. ALEGAÇÃO GENÉRICA.**

Cabe à recorrente demonstrar de forma clara os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A matéria, objeto de recurso, que se limita à alegação genérica, sem evidenciar a controvérsia, não deve ser conhecida.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo a matéria referente à exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por se tratar de alegação genérica e preclusa, em rejeitar as preliminares de nulidade dos autos de infração, consistentes nas alegações no sentido de que há incongruência entre a fundamentação legal e o conjunto fático-probatório, de que houve alteração do critério jurídico originalmente adotado no lançamento e de que houve o repasse ao contribuinte, pela autoridade tributária, do ônus da atividade do lançamento, e, nº mérito, em dar-lhe parcial provimento, para cancelar os valores da contribuição ao PIS e da Cofins lançados com base nos valores recebidos pela recorrente a título de "demurrage".

*Assinado Digitalmente*

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – MG, juntado às fls. 30809-30824:

Trata este processo administrativo de Autos de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 342/349), código de receita 6656, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 350/357), código de receita 5477, nos valores de R\$ 1.056.017,62 e R\$ 4.864,081,62, respectivamente, incluindo-se multa de ofício (75%) e juros de mora, abrangendo períodos de apuração compreendidos entre janeiro e dezembro de 2009.

De acordo com o Termo de Constatação dos Fatos (fls. 332/339), os lançamentos decorrem de procedimento fiscal iniciado em 19 de dezembro de 2011 (MPF nº 0710800/05217/11), com o fito de verificação dos débitos declarados em DCTF ao longo do ano de 2009, no qual foram verificadas as seguintes infrações:

1) Falta/Insuficiência de Declaração e de Recolhimento do PIS e da Cofins – diferença apurada na comparação entre os valores contabilizados e os valores declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon. A autoridade fiscal intimou a contribuinte a apresentar os balancetes mensais do período de janeiro a dezembro de 2009 e a esclarecer as diferenças apuradas para o mês de setembro, nos valores de R\$ 10.183,53 (PIS) e R\$ 46.905,97 (Cofins), sobre as quais a contribuinte não se manifestou.

2) Falta/Insuficiência de Declaração e de Recolhimento do PIS e da Cofins – Exclusão indevida de valores supostamente relacionados às exportações de serviços, das respectivas bases de cálculo. A fiscalização constatou uma divergência de R\$ 30.722.015,09, no cotejo entre o valor da receita bruta declarada na ficha 06A da DIPJ 2010 (255.648.757,20) e o valor da receita bruta informado na ficha 07A do Dacon (224.927.742,11), no período de janeiro a dezembro de 2009. Intimada a esclarecer essa diferença, a contribuinte aduziu que se devia a exportações de serviços, citando as correspondentes contas contábeis onde referidas operações teriam sido contabilizadas. A contribuinte então foi intimada a apresentar os documentos contábeis comprobatórios da efetiva prestação de serviços (de transporte internacional de carga para pessoas físicas ou pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior) e do correspondente ingresso de divisas no país, mas não o fez. Posteriormente, após uma nova intimação, a contribuinte apresentou, de forma gradual, relatórios das notas fiscais de serviços emitidas, cópias de notas fiscais de serviços de transporte emitidas por alguns de seus estabelecimentos, cópias dos conhecimentos de transporte internacional por rodovia e dos Bill of Lading, emitidos por outras empresas transportadoras e não pela contribuinte, cópias dos manifestos internacionais de carga rodoviária, emitidos por outras empresas transportadoras e não pela contribuinte e cópias das faturas de exportação e das invoice, emitidas por outras empresas transportadoras e não pela contribuinte. Da análise de toda a massa de documentos contábeis apresentados pela contribuinte e anexados aos autos, a autoridade fiscal não verificou nenhuma operação de exportação relacionada às notas fiscais de serviços emitidas pela contribuinte para a qual tenha sido comprovada tanto a efetiva prestação de serviços (de transporte internacional de carga para pessoas físicas ou pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior) quanto o correspondente ingresso de divisas no país. Reintimada, a contribuinte, em 30/08/2012, apresentou diversos documentos contábeis, referentes a um de seus estabelecimentos, os quais foram relacionados em planilha. Não obstante, não se constatou as devidas correspondências entre as notas fiscais de serviços emitidas pela contribuinte – e excluídas da tributação – e

os conhecimentos de transporte internacional por rodovia, Bill of Lading, manifestos internacionais de carga rodoviária, faturas de exportação ou invoice em seu nome. Também não se comprovou o ingresso de divisas no país, mesmo com a dilação de prazo concedida pela fiscalização. A contribuinte foi, ainda, reintimada mais uma vez, sem que tenha apresentado outros documentos.

Como enquadramento legal são citados, entre outros, os arts. 1º, 3º, 4º e 5º da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e os arts. 1º, 3º, 5º e 6º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Cientificada em 26/10/2012 (AR à fl. 367), a contribuinte apresentou, em 26/11/2012, a impugnação às fls. 403 a 419, acompanhada dos documentos às fls. 420 a 428, em que explica que a autuação se baseia em duas supostas infrações: 1ª) declaração a menor dos tributos efetivamente devidos, tendo em vista a diferença existente entre os valores consignados em DCTF e Dacon no mês de setembro de 2009; e 2ª) exclusão indevida da base de cálculo referente aos valores recebidos pela prestação de serviços de transporte internacional de carga para pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, cujo conhecimento de transporte não foi emitido pelo próprio contribuinte. Com relação à 1ª infração, a contribuinte reconhece que errou, já tendo inclusive providenciado o recolhimento dos respectivos valores. Sua defesa, portanto, cinge-se à segunda infração.

Sobre esta, alega que:

- o artigo 14 da MP nº 2.518/2001 classifica como isentos os serviços de transporte internacional de cargas e passageiros, sem restrições;
- entre os valores glosados há serviços contratados por pessoas domiciliadas no exterior, para os quais foram gerados os correspondentes contratos de câmbio, preenchendo os requisitos contidos no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal, no artigo 5º, II da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 6º, II da Lei n 10.833/2003;
- parte das receitas apontadas pela fiscalização, equivalente a R\$ 7.611.760,60, apesar de ter sido, por equívoco, contabilizada nas contas de isenção, foi devidamente incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins;
- foram desconsideradas outras receitas isentas, decorrentes dos serviços de transporte internacional;
- foi tributada a receita proveniente da prestação de serviços de transporte interno de mercadorias destinadas à exportação, o que é vedado pela jurisprudência, por ir de encontro com o artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal.

Em sua defesa, apresentou planilhas e documentos, no sentido de comprovar a isenção das receitas tributadas pelo fisco.

Diante das alegações apresentadas, o presente processo foi baixado em diligência (Resolução 02-001.677, de 25 de novembro de 2013, desta 1ª Turma de

Julgamento da DRJ/BHE, às fls. 28.211 a 28.215), para que: i) fossem analisados os contratos de câmbio anexados aos autos, juntamente com as notas fiscais e conhecimentos de transporte, e fossem informados os respectivos valores das receitas isentas, se confirmado o direito à sua isenção; ii) fossem confrontados os valores constantes na planilha apresentada pela impugnante com os livros e arquivos digitais da empresa, e fossem informados os valores das receitas classificadas como isentas e que foram devidamente tributadas, se existentes.

Após os procedimentos necessários à realização da diligência, a fiscalização emitiu o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, às fls. 30.738 a 30.759), onde constam as seguintes conclusões:

- sobre os documentos juntados aos autos pela contribuinte, para comprovar o seu direito à isenção, a fiscalização considerou insuficientes, intimando a interessada a apresentar novos documentos, os quais demonstraram a existência de receitas isentas, no montante de R\$ 8.510.439,25, entre os valores que serviram de base de cálculo para o lançamento ora em análise;

- no que tange às receitas que a contribuinte alega ter tributado, embora classificadas como isentas, a fiscalização concluiu que, do total das receitas tributáveis constantes na ECD, equivalente a R\$ 228.821.271,96, não poderia ter sido oferecido à tributação o equivalente a R\$ 3.893.529,85, uma vez que o total constantes no Dacon, e que serviu de base para os valores declarados em DCTF, foi de apenas R\$ 224.927.742,11.

Cientificada do resultado da diligência em 27/09/2017, a contribuinte apresentou, em 27/10/2017, o documento às fls. 30.762 a 30.781, com as alegações a seguir sintetizadas:

- Preliminarmente, alega a nulidade do auto de infração, por considerar que houve novo lançamento quando da realização da diligência, e, portanto, decadência do crédito tributário;

- Ainda em sede de preliminares, acusa o fisco de tentar repassar ao contribuinte o ônus de se demonstrar a ocorrência do fato gerador;

- No mérito, defende a não inclusão das receitas relativas ao frete internacional, na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, retornou o presente processo a esta DRJ, para julgamento.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, conforme conclusão abaixo reproduzida:

#### 4) Conclusão:

Assim, analisando toda a documentação apresentada pela contribuinte, mediante inúmeras intimações, a fiscalização verificou que, de fato, dentre as receitas que serviram de base de cálculo para o lançamento em análise, algumas se referiam ao transporte internacional e também à prestação de serviços no exterior,

conforme alegado na impugnação original apresentada. Por conseguinte, tais receitas foram consideradas pelo fisco como isentas.

O resultado dessa minuciosa análise se encontra nas planilhas constantes no Termo de Encerramento (fls. 30.754 a 30.758), resumidas no quadro abaixo transcrito:

Total lançado no A.I.	R\$ 30.722.015,09
Total considerado como Receitas Isentas no ano	R\$ 8.510.439,25
Total do lançamento mantido na Diligência	R\$ 22.211.578,84
Total considerado como Receitas Não Isentas no ano	R\$ 3.545.814,18
Total não comprovado no ano	R\$ 19.860.142,15

Importante observar que o total das receitas que não foram consideradas como isentas pelo fisco, seja por não se tratar de transporte internacional ou de exportação de serviços (R\$ 3.545.814,18), seja por falta de apresentação dos respectivos documentos comprobatórios (R\$ 19.860.142,15), correspondente a R\$ 23.405.956,33, é superior ao valor mantido pela fiscalização como receitas tributáveis (R\$ 22.211.578,84). Isto porque, durante a diligência, a contribuinte apresentou planilhas com valores superiores aos apurados originalmente pelo fisco. Evidentemente, as diferenças a maior dessas planilhas apresentadas pela autuada não foram consideradas, uma vez que não se trata aqui de um novo procedimento fiscal, mas de mera verificação dos valores originalmente lançados.

Por todo o exposto, voto por considerar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, na parte objeto de litígio, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme se segue:

FATO GERADOR	BC DO LANÇAMENTO (em litígio)	VALOR EXONERADO DA BC	BC MANTIDA	VALOR MANTIDO PIS	VALOR MANTIDO COFINS
31/01/09	1.718.719,04	438.599,84	1.280.119,20	21.121,97	97.289,06
28/02/09	1.506.968,67	262.306,47	1.244.662,20	20.536,93	94.594,33
31/03/09	1.531.781,99	281.042,19	1.250.739,80	20.637,21	95.056,22
30/04/09	2.329.266,93	800.947,21	1.528.319,72	25.217,28	116.152,30
31/05/09	1.343.396,29	508.612,87	834.783,42	13.773,93	63.443,54
30/06/09	1.783.131,42	848.150,05	934.981,37	15.427,19	71.058,58
31/07/09	2.680.761,61	979.208,19	1.701.553,42	28.075,63	129.318,06
31/08/09	2.597.941,16	858.029,12	1.739.912,04	28.708,55	132.233,32
30/09/09	3.330.310,92	698.103,96	2.632.206,96	43.431,41	200.047,73
31/10/09	3.878.597,47	797.142,04	3.081.455,43	50.844,01	234.190,61
30/11/09	3.615.074,50	1.174.060,73	2.441.013,77	40.276,73	185.517,05
31/12/09	4.406.065,09	864.236,58	3.541.828,51	58.440,17	269.178,97
<b>Total</b>	<b>30.722.015,09</b>	<b>8.510.439,25</b>	<b>22.211.578,84</b>	<b>366.491,00</b>	<b>1.688.079,76</b>

Ressalte-se que os valores do PIS e da Cofins, relativos ao mês de setembro, correspondentes a R\$ 10.183,53 e R\$ 46.905,97, respectivamente, não estão incluídos no demonstrativo acima, por não serem objeto de litígio, conforme explicitado no início deste voto.

Segue a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

ISENÇÃO. RECEITA DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.

Com o advento da MP nº 1.858-6, atual MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, artigo 14, inciso V e § 1º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, as receitas de transporte internacional de cargas ou passageiros estão isentas da Cofins desde que comprovado com documentos hábeis.

IMUNIDADE. SERVIÇOS EXPORTADOS.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da CF/88 refere-se à exportação de serviço ou produto. Para fazer jus à esta imunidade, o serviço deve ser prestado à pessoa domiciliada no exterior e o serviço deve ser utilizado/prestado fora do território nacional.

RECEITAS DE *DEMURRAGE*. TRIBUTAÇÃO.

Dada a natureza das receitas recebidas a título de *demurrage*, não é possível estender a elas o alcance da isenção concedida às receitas decorrentes do transporte internacional, ou mesmo da prestação de serviços exportados.

TRANSPORTE DE MERCADORIA A SER EXPORTADA ATÉ O PONTO DE EMBARQUE AO EXTERIOR.

A receita de prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada à exportação, dentro do território nacional, até o ponto de embarque ao exterior, não goza da isenção prevista para as receitas de vendas, com fim específico de exportação para o exterior.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

ISENÇÃO. RECEITA DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.

Com o advento da MP nº 1.858-6, atual MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, artigo 14, inciso V e § 1º, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, as receitas de transporte internacional de cargas ou passageiros estão isentas do PIS desde que comprovado com documentos hábeis.

IMUNIDADE. SERVIÇOS EXPORTADOS.

A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da CF/88 refere-se à exportação de serviço ou produto. Para fazer jus à esta imunidade, o serviço deve ser prestado à pessoa domiciliada no exterior e o serviço deve ser utilizado/prestado fora do território nacional. RECEITAS DE *DEMURRAGE*. TRIBUTAÇÃO. Dada a natureza das receitas recebidas a título de *demurrage*, não é

possível estender a elas o alcance da isenção concedida às receitas decorrentes do transporte internacional, ou mesmo da prestação de serviços exportados.

TRANSPORTE DE MERCADORIA A SER EXPORTADA ATÉ O PONTO DE EMBARQUE AO EXTERIOR.

A receita de prestação de serviço de transporte de mercadoria destinada à exportação, dentro do território nacional, até o ponto de embarque ao exterior, não goza da isenção prevista para as receitas de vendas, com fim específico de exportação para o exterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se falar em anulação ou cancelamento da autuação.

DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE NOVO LANÇAMENTO.

O resultado da diligência, devidamente cientificado à autuada, com abertura de prazo para aditamento à impugnação apresentada, não caracteriza novo lançamento, uma vez que é perfeitamente admissível à autoridade julgadora, em respeito ao princípio da verdade material, solicitar esclarecimentos de fatos trazidos ao litígio.

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

Interpretam-se literalmente os dispositivos que tratam de isenção tributária. Somente as receitas que comprovadamente sejam originárias da prestação de serviço de transporte internacional de cargas são isentas do PIS e da Cofins e devem ser excluídas da base de cálculo dessa contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Em face do princípio da legalidade, os atos administrativos nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Em consequência, matérias que não foram expressamente questionadas na Impugnação não compõem o objeto do litígio, nos termos do artigo 17 do Decreto no 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532/97.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 30849-30873, por meio do qual, em apertada síntese, repisa os supracitados argumentos constantes na impugnação apresentada após o cumprimento da diligência solicitada pela DRJ.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço, parcialmente, conforme a seguir fundamentado.

### **Preliminar – nulidade dos autos de infração – fundamentação legal e conjunto fático-probatório – alteração de critério jurídico**

Não merece acolhida a alegação da recorrente no sentido de que deve ser reconhecida a nulidade dos autos de infração, em razão de “incongruência entre a fundamentação legal e o conjunto fático-probatório” e de que houve alteração do critério jurídico originalmente adotado no lançamento.

Isso porque a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, não restam configuradas tais hipóteses.

Com efeito, as infrações estão tipificadas de forma adequada e fundamentadas pela autoridade fiscal, com a delimitação dos fatos constatados e normas aplicáveis.

É perfeitamente possível mediante a simples leitura dos 2 (dois) autos de Infração lavrados (auto de infração referente à Cofins e auto de infração referente à contribuição ao PIS/Pasep) e do Termo de Constatação dos Fatos, acostados, respectivamente, às fls. 342-357 e 332--341, identificar as infrações imputadas à recorrente, referentes ao não recolhimento da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep, a fundamentação legal, e os valores devidos, não havendo nenhuma incongruência na fundamentação apresentada pela autoridade fiscal.

Resta claro que, no curso do procedimento fiscal, a recorrente aduziu que as diferenças de receita bruta constatadas pela Fiscalização se referia a exportações de serviços. No entanto, após intimada a comprovar mediante a apresentação de documentos, a recorrente não logrou êxito. Somente na fase de apresentação de impugnação é que a recorrente apresentou certos documentos com vistas a comprovar que as mencionadas exclusões se referem a serviços de transporte interno de mercadorias destinadas à exportação, serviços de transporte internacional de cargas, serviço esse isento das contribuições em tela, conforme art. 14 da Medida Provisória 2.158/2001, e a serviços exportados.

Diante das alegações e documentos apresentados juntamente com a impugnação, a DRJ baixou os autos em diligência para análise da autoridade fiscal, a qual, analisou a aludida documentação e apresentou a conclusão constante do Termo de Encerramento de Diligência

Fiscal (fls. 30738-30759). A recorrente, na impugnação, dentre outras alegações, aduziu que, conforme documentos apresentados juntamente com a impugnação, havia exclusões referentes a transporte internacional de cargas e que esse serviço era isento, nos termos do art. 14 da Medida Provisória 2.158/2001.

Ora, no curso do contencioso administrativo, diante das alegações e documentos apresentados pela recorrente juntamente com a impugnação, após a conversão do julgamento em diligência pela DRJ, a Fiscalização corretamente analisou os documentos e, de forma fundamentada, concluiu que parte dos valores excluídos de fato se referia a transporte internacional de cargas, receita isenta das contribuições, e parte não se referia a transporte internacional de cargas, não havendo que se falar em alteração de critério jurídico. Realmente, não houve nenhuma inovação na fundamentação apresentada desde o início para desconsiderar as indevidas exclusões da base de cálculo das contribuições em apreço procedidas pela recorrente sob a justificativa de que se tratavam de exportação de serviços.

Ademais, após o cumprimento da diligência pela autoridade fiscal, foi dada oportunidade para a recorrente se manifestar e exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, de sorte que não há nenhum vício capaz de macular o lançamento

Logo, afasto a preliminar suscitada de nulidade dos autos de infração em razão de incongruência entre a fundamentação legal e o conjunto fático-probatório e alteração de critério jurídico do lançamento.

#### **Preliminar – nulidade dos autos de infração – ônus da atividade do lançamento**

A recorrente sustenta que houve o repasse ao contribuinte, pela autoridade tributária, do ônus da atividade do lançamento, cabendo a decretação de nulidade dos autos de infração.

Sem razão a recorrente.

Cabe à autoridade fiscal intimar a fiscalizada a justificar qualquer exclusão da base de cálculo das contribuições em comento, mediante a apresentação de documentos comprobatórios, com vistas a atestar a legitimidade ou não da exclusão, ao passo que cabe à fiscalizada apresentar as justificativas pertinentes e documentos comprobatórios.

No caso sob análise, não houve nenhuma inversão do ônus da prova, houve sim o correto cumprimento pela autoridade fiscal dos procedimentos necessários para formar a sua convicção fundamentada para a lavratura dos autos de infração, nos termos disposto no art. 142 do CTN.

Seja frete internacional de carga, serviço isento das contribuições em comento, seja exportação de serviços, serviço imune, conforme dispõe a Constituição Federal, a Fiscalização, no curso do procedimento fiscal e no curso do procedimento de diligência solicitada pela DRJ, lavrou várias intimações em face da recorrente, com vistas a obter esclarecimentos e documentos comprobatórios das receitas que foram excluídas da base de cálculo das contribuições pela

recorrente, de sorte que não há que se falar em inversão do ônus da prova, ao contrário, foi dada oportunidade para a recorrente comprovar a legitimidade das exclusões por ela efetuadas sob a alegação, por exemplo, de que se tratavam de frete internacional de carga (serviço isento) e de serviço exportado (serviço imune), no entanto, ela não logrou êxito em comprovar parte de suas alegações, tendo a autoridade fiscal corretamente desconsiderado parte das exclusões da receita e lançado os valores das contribuições devidas em relação a essa parte da receita indevidamente excluída pela recorrente.

Houve estrito cumprimento ao disposto no art. 142 do CTN, vale dizer, por meio de regular procedimento de fiscalização instaurado para verificar as obrigações concernentes às contribuições em apreço, a autoridade fiscal, de forma fundamentada, identificou o fato gerador, a matéria tributável e calculou o montante devido, não havendo nenhum reparo a ser feito.

Logo, rejeito a preliminar suscitada de nulidade dos autos de infração em razão do repasse do ônus da atividade do lançamento ao contribuinte.

### Mérito

#### Transporte Internacional de carga – isenção disposta no art. 14 da Medida Provisória 2.158/2001

A Fiscalização consignou o seguinte no aludido Termo de Encerramento de Diligência Fiscal:

(...)

A. Quando a documentação localizada e entregue se refere a um conhecimento de transporte - CTR/CTV/CTA:

a) E a mercadoria/carga foi coletada e entregue dentro do território nacional independente do fato de ter sido posteriormente exportada foi tratada como **frete interno** e a receita dele decorrente como **não isenta**;

b) Se a mercadoria/carga foi transportada de um ponto situado dentro do território nacional para entrega diretamente ao exterior tratamos como **frete internacional** e a receita dele decorrente como **isenta**.

Cabe observar que apesar da impugnante ter alegado na sua defesa que os valores advindos da prestação de serviços de transporte interno de mercadorias destinadas à exportação seriam imunes à tributação do PIS e da COFINS o agente adotou o entendimento de que o transporte interno de mercadoria destinada à exportação não configura transporte internacional de carga, não sendo alcançado pela isenção do PIS e da COFINS prevista na Medida Provisória 2.158-35, visto que os regras concessivas de outorga de isenção devem ser interpretadas de modo literal conforme disciplinado pelo artigo 111, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN ( Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966).

B. Quando a documentação localizada e entregue se refere a uma nota fiscal de prestação de serviços constatamos, após analisar um imenso volume dessas notas fiscais que:

a) Aquelas que estão identificadas como **série "U"** correspondem a um serviço de transporte internacional de carga cujo ponto de embarque ou de destino está situado fora do território nacional e, nesse caso, consideramos as receitas decorrentes dessas operações de transporte como receitas isentas;

b) Aquelas que estão identificadas como **séries 1, 2, 2A, E, ND, UNI e vazio** correspondem a serviços de naturezas diversas que foram prestados a pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior ou a pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil.

b.1) Com relação as Notas Fiscais referentes a **serviços prestados** a pessoas jurídicas **residentes ou domiciliadas no exterior** consideramos que as receitas decorrentes dessas operações são **isentas de PIS/COFINS**.

b.2) Nos casos em que as referidas notas fiscais correspondem a serviços prestados a pessoa jurídicas **residentes ou domiciliadas no Brasil** consideramos as receitas decorrentes dessas operações como **não isentas de PIS/COFINS**.

(...)

Tendo definido os critérios a serem utilizados e de posse de toda a documentação obtida no curso da diligência passamos a complementar as informações constantes do CD apresentado na data de 17 de março de 2015 com o objetivo de quantificar se os lançamentos correspondem a uma **receita isenta, não isenta**, ou a uma receita **não comprovada**, de acordo com a informação da impugnante de que a mesma não foi localizada.

Conforme visto, o frete da mercadoria/carga coletada e entregue dentro do território nacional, independente do fato de ter sido posteriormente exportada, foi tratado pela Fiscalização como **frete interno** e a **receita** dele decorrente como **não isenta**.

A recorrente, na peça recursal, sustenta que independente de existir baldeação ou interrupção do transporte, o transporte deve ser considerado como um todo para a sua qualificação como internacional ou nacional. Aduz que se o transporte for utilizado para conectar dois pontos, um do território nacional e outro de território estrangeiro, ainda que haja uma interrupção no referido transporte ou uma baldeação, ele será considerado como transporte internacional. Dessa forma, conclui a recorrente que a DRJ se equivocou ao considerar como receitas isentas da contribuição ao PIS e da Cofins somente aquelas relacionadas à transporte efetuado diretamente entre ponto localizado no território nacional e ponto localizado no exterior.

Trata-se, neste ponto do recurso voluntário, de receitas auferidas pela recorrente, decorrentes da prestação do serviço de transporte de carga realizado em território nacional.

Primeiro, importante destacar que está correta a decisão recorrida no que diz respeito à interpretação de normas concessivas de benefício fiscal, como no caso de isenção, de

sorte que é incabível a interpretação dessas normas de forma analógica ou extensiva à situação que não se enquadre no texto expresso da lei, por força do art. 111, II, do CTN ( Lei 5.172/66):

Art. 111. **Interpreta-se literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - **outorga de isenção** (destaques nosso)

Quanto à isenção referente à receita de transporte internacional de cargas, vejamos o que dispõe o art. 14, V, e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35, de 2001:

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. (destaques nosso)

O frete interno, definido como o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, não se confunde com o frete internacional, definido como o deslocamento entre dois países, regido por contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes.

O transporte internacional consiste apenas em atos próprios dessa atividade, de modo que o transporte das mercadorias exportadas até seu local de embarque para o estrangeiro (frete interno) mantém apenas uma relação acessória com a operação de transporte internacional.

Conforme bem apontado pela decisão recorrida, o conceito de transporte internacional, disposto no inciso II do parágrafo único do art. 2º da Lei 9.611/1998, define que o transporte é internacional quando o ponto de embarque ou de destino estiver situado fora do território nacional:

Art. 1º O Transporte Multimodal de Cargas reger-se-á pelo disposto nesta Lei.

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.** (destaques nosso)

Dessa forma, a **isenção** prevista no **art. 14, V, e § 1º, da Medida Provisória 2.158/2001**, relativa às receitas decorrentes do **transporte internacional de cargas** (encaminhamento do produto para outro país, exportação), **não abrange o frete interno**, uma vez que este corresponde ao encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional (ambos os pontos localizados dentro do território nacional).

Acerca dessa matéria, já se manifestou a Cosit (Coordenação Geral de Tributação) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Solução de Consulta Cosit/RFB 131, de 28 de junho de 2023, conforme parte da ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

**ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, INCISO V, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 2001. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INAPLICABILIDADE.**

**A isenção da Cofins alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – não abrange o frete interno, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado. (...)**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

**ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, INCISO V E § 1º; DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 2001. INTERPRETAÇÃO LITERAL. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. FRETE INTERNO CONTRATADO POR DEPÓSITO ALFANDEGADO CERTIFICADO. INAPLICABILIDADE.**

**A isenção da Contribuição para o PIS/Pasep alusiva às receitas decorrentes do transporte internacional de cargas – consistente no deslocamento entre dois países, regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes – não abrange o frete interno, visto que este vem a ser o encaminhamento do produto do local de produção ao local de início do transporte internacional, ainda que se trate, na espécie, de serviço contratado por Depósito Alfandegado Certificado. (...) (destaques nosso)**

Portanto, o transporte internacional de cargas consiste no deslocamento de cargas entre dois países e é regido por um contrato internacionalmente aceito entre as partes contratantes.

Dessa forma, somente são isentas das contribuições em tela, com base no artigo 14, V, da Medida Provisória 2.158, de 2001, as receitas decorrentes do transporte internacional de cargas comprovadamente efetuado pela recorrente, exatamente conforme constatado e considerado pela autoridade fiscal no caso sob exame.

Logo, nada a prover neste tópico.

**Transporte Internacional de carga – imunidade disposta no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal e isenção disposta no art. 14 da Medida Provisória 2.158/2001**

Na peça recursal, a recorrente assevera que, no que se refere à contribuição ao PIS e à Cofins, o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal (CF) estabeleceu a imunidade das receitas de exportação, bem como que este não é o único dispositivo a prever a imunidade tributária nas exportações, esta medida é aplicada também a outros tributos, como o ICMS (art. 155, § 2º, X, “a”, da CF) e o IPI (art. 153, § 3º, III, da CF).

Aduz ainda a recorrente que a DRJ criou outros dois requisitos para o reconhecimento da não incidência da contribuição ao PIS e da Cofins no caso de transporte internacional de cargas: a) o serviço deve ser prestado a pessoa domiciliada no exterior; e b) o serviço deve ser prestado ou ser utilizado no exterior. No entanto, tais requisitos não constam no art. 14, V, da Medida Provisória 2.158-35/2001.

Sem razão a recorrente.

Neste ponto, a DRJ corretamente concluiu que a receita auferida pela recorrente em razão da prestação de serviço de transporte interno de carga destinada à exportação também não caracterizava receita de exportação, portanto, não consiste em receita imune.

Com efeito, a DRJ apreciou a matéria e concluiu que, para usufruir a imunidade tributária disposta na Carta Magna, a receita auferida deve ser decorrente de exportação, de modo que as receitas auferidas pela recorrente não configuram receita de exportação.

No final, a DRJ concluiu que o transporte interno de carga não configura receita de exportação, logo, não são receitas imunes:

Em favor da sua tese, a contribuinte defende que **as normas constitucionais referentes à imunidade tributária devem merecer em sua aplicação exegese compreensiva e até mesmo extensiva**, de modo que possam alcançar os fins pretendidos.

Tal entendimento, no entanto, não pode ser acatado.

O inciso I do § 2º do artigo 149 da CF/88 tem a seguinte redação:

*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.*

(...)

*2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

Portanto, para usufruir desta **imunidade a receita auferida deverá ser decorrente de exportação.**

É inegável que o dispositivo constitucional abarca também as **receitas da prestação de serviços de exportação.** A questão que se coloca é **se as receitas auferidas pelo contribuinte se encaixam nesta definição.**

Novamente importa lembrar que, a teor da regra de hermenêutica inculpada no art. 111 do Código Tributário Nacional, a legislação que estabelece suspensão ou exclusão do crédito tributário - assim como a isenção - deve ser restritivamente interpretada. Assim, somente as receitas decorrentes de operações que efetivamente se vinculem à expressão legal "**exportação**" podem ser consideradas imunes das contribuições do PIS e da Cofins. Neste sentido, para que determinada receita oriunda de prestação de serviço goze da imunidade constitucional, dois são os requisitos necessários: **a) o serviço deve ser prestado a pessoa domiciliada no exterior; b) o serviço deve ser prestado ou ser utilizado no exterior.**

**Não há, desta forma, como entender o transporte de cargas direcionadas do estabelecimento do vendedor às tradings, entrepostos aduaneiros e armazéns alfandegados, bem como o transporte de mercadorias do estabelecimento exportador aos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados, todas essas hipóteses contidas nos valores tributados pela fiscalização, conforme afirma a própria contribuinte na impugnação apresentada, como receitas decorrentes de exportação.**

Vale observar que a imunidade estabelecida por estes dispositivos atinge somente as vendas de produtos e serviços ao exterior realizadas diretamente pelo exportador. No presente caso, a contribuinte **transportou mercadorias que foram exportadas por outra empresa**, situação que **impede a aplicação da imunidade** estabelecida no referido artigo 149 da CF.

O mesmo se diz, se examinarmos a questão, considerando a **isenção** prevista no artigo 14, V da Medida Provisória nº 2.158/ 2001. Em face do que dispõe o inciso II do artigo 111 do CTN, a leitura do dispositivo citado deve ser no sentido de que **fará jus à isenção a pessoa jurídica que auferir receita decorrente de transporte internacional de cargas ou passageiros.** No caso em concreto, a própria reclamante esclarece se tratar de **transporte interno**, pra fins de exportação.

Por tudo isso, deve ser mantido o crédito tributário lançado sobre estas receitas. (destaques nosso)

Portanto, diferentemente do alegado pela recorrente na peça recursal, a DRJ não criou outros dois requisitos para o reconhecimento da não incidência da contribuição ao PIS e da Cofins no caso de transporte internacional de cargas, a DRJ apenas concluiu que as receitas

auferidas pela recorrente em razão dos serviços de transporte interno de cargas destinadas à exportação não caracterizam receitas de exportação, conforme disposto no texto constitucional.

Logo, nada a prover neste capítulo.

### **Receitas de Demurrage**

Quanto às receitas de demurrage, a recorrente, na peça recursal, sustenta o seguinte:

#### IV.D DAS RECEITAS DE DEMURRAGE

68. A Delegacia de Julgamento entendeu, ainda, que não seria possível estender a isenção das receitas de transporte internacional de cargas ou de exportação de serviços aos valores recebidos à título de *demurrage* valendo-se, mais uma vez, do artigo 111, II, do CTN para rejeitar a posição da Recorrente nesse sentido.

69. Contudo, como antecipado, a leitura literal não permite nem a ampliação do objeto da isenção, nem a sua restrição. Ademais, em outras oportunidades, este D. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já reconheceu a possibilidade de não tributação pelo PIS e COFINS das receitas relativas à demurrage.

Com razão a recorrente.

Conforme bem apontado pela decisão recorrida, os valores recebidos pela recorrente a título de *demurrage* se referem à remuneração auferida em razão da demora, “trata-se de valor estipulado em contrato de transporte que visa compensar o transportador pela demora do contratante. Logo, a natureza jurídica da ‘demurrage’ é de indenização”.

Há decisão judicial, proferida pelo Tribunal regional Federal da 2ª Região (TRF2), no sentido de que o valor recebido a título de *demurrage* tem caráter indenizatório, e, dessa forma, não constitui receita passível de incidência da contribuição ao PIS e da Cofins:

**TRIBUTÁRIO E MARÍTIMO. AÇÃO ORDINÁRIA. APELAÇÃO. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE A DEMURRAGE (SOBREESTADIA). MULTA/COMPENSAÇÃO PELO ATRASO NA DEVOLUÇÃO DO CONTÊINER. VERBA DE NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INTEGRA O PATRIMÔNIO DA EMPRESA. MERA RECOMPOSIÇÃO DE UMA PERDA. IMPOSSIBILIDADE.**

1. Trata-se de Apelação contra sentença que julgou improcedente o pedido formulado pela Contribuinte, não afastando a incidência de PIS/COFINS sobre a verba percebida por ela, denominada, no setor marítimo, de demurrage. Honorários advocatícios fixados em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, atribuído em R\$ 192.500,00 (cento e noventa e dois mil e quinhentos reais).

2. Em suas razões de Apelação, a Contribuinte alega, em síntese, que a referida verba tem natureza indenizatória, não podendo compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. Postula a reforma da sentença e a inversão do ônus sucumbencial.

**3. A demurrage não é um pagamento feito por uma prestação de serviços. É uma multa/compensação paga por um descumprimento de contrato por retenção de contêineres, que gera prejuízos ao armador, pagando se essa sobrestadia como forma de compensar os prejuízos causados. Por conseguinte, possui natureza jurídica de indenização.** (AgInt no AgInt no AREsp 868.193/SP; REsp n. 1.286.209/SP)4. Nos termos do art. 195, inciso I, alínea “b”, da CRFB/88[1], o PIS e a COFINS incidem apenas sobre o faturamento ou a receita das empresas. O art. 2º da Lei nº 9.718/98 estabelece como base de cálculo para o PIS/COFINS o faturamento da pessoa jurídica, entendido como receita bruta, conforme art. 3º, caput, expressamente declarado constitucional pelo STF.

5. Segundo o STF, o faturamento corresponde ao produto das atividades que integram o objeto social da empresa, ou seja, as atividades que lhe são próprias e típicas. Consequentemente, as receitas dissociadas do objeto da empresa não podem ser alcançadas pelas contribuições sobre o faturamento (RE 527602).

**6. A multa/indenização percebida pela Recorrente não é uma entrada financeira capaz de integrar seu patrimônio, pois revela-se como mera recomposição de uma perda. Portanto, a demurrage não constitui uma receita nova, um faturamento decorrente das operações da empresa passível de incidência das contribuições PIS e COFINS, ante seu caráter indenizatório.** (TRF2, AC: 0047773-52.2012.4.02.5101, Des. Relator: Theophilo Antonio Miguel Filho, 3ª Turma Especializada, J: 04.10.2018, P: 10.10.2018)

(destaques nosso)

Não obstante a mencionada decisão judicial considerando que a *demurrage* não configura receita, em razão do seu caráter indenizatório, tenho que, na verdade, o recebimento de valores a título de *demurrage* configura receita de transporte internacional de carga e, como tal, receita isenta das contribuições em apreço.

Há decisão deste Conselho nesse sentido, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/10/1999

**TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. RECEITA DE DEMURRAGE. ISENÇÃO.**

Valores recebidos sob a rubrica de **demurrage**, independentemente de tratar-se de indenização pela utilização da embarcação além do tempo contratado ou de mero pagamento pela sobrestadia, configura receita do transporte internacional de carga e, como tal, é isenta da contribuição para o PIS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/10/1999

**TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS, RECEITA DE DEMURRAGE. ISENÇÃO,**

Valores recebidos sob a rubrica de **demurrage, independentemente de tratar-se de indenização pela utilização da embarcação além do tempo contratado ou de mero pagamento pela sobrestadia, configura receita do transporte internacional de carga e, como tal, é isenta da Cofins.**

(Acórdão 3402-00.681, sessão de 1º de julho de 2010, 2ª Tuma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, relatora Sílvia de Brito Oliveira) (destaques nosso)

Há ainda entendimento da RFB, consignado na Solução de Consulta (SC) Cosit/RFB n. 108/2017 no sentido de que as receitas de demurrage compõem o transporte internacional de cargas, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS SOBRE-ESTADIA DE CONTÊINERES. INCLUSÃO NO VALOR DO TRANSPORTE EM CONTÊINERES. OBRIGAÇÃO DE INFORMAÇÃO NO SISCOSEV.

**O valor pago ao transportador internacional a título de sobre-estadia de contêineres (“demurrage”) é parte do valor de transporte de longo curso em contêineres e deve ser informado no Siscoserv no código 1.0502.14.90 da NBS.**

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 24 e 25; Decreto nº 7.708, de 2012; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2012; e IN RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º”

Vale transcrever parte do consignado na aludida SC:

*19. Examinemos agora a questão dos contêineres. Pelo que se depreende das informações trazidas pelo consulente, não há a contratação de locação de contêineres pelo importador. O serviço contratado pelo importador junto ao armador internacional é o transporte, que é feito em contêineres. Não é relevante se o transportador utiliza contêineres próprios ou os loca de outra fonte. Para o importador, a disponibilização dos contêineres está incluída no valor relativo ao transporte internacional que é pago ao transportador.*

***20. Assim, o valor relativo à sobre-estadia de contêineres está igualmente abrangido pelo contrato de transporte, ou seja, é parte dele. Não é relevante a discussão sobre a natureza jurídica da sobre-estadia. Se fôssemos segregar esse valor do valor relativo ao transporte internacional, teríamos também que segregar o valor relativo à locação de contêineres, o que não é feito, uma vez que a disponibilização dos contêineres é parte do transporte. Da mesma forma, o “demurrage” é parte do transporte e tem, como seu elemento acessório, classificação na NBS no mesmo código do serviço principal (1.0502.14.90).***

*21. Mencione-se ainda que o Capítulo 6 da NBS contempla os Serviços de apoio aos transportes. Dentre esses serviços, destacamos os serviços de manuseio de cargas (1.0601), armazenagem em depósitos (1.0602) e serviços de apoio para transportes aquaviários (1.0605). Nestes últimos, estão incluídos, entre outros, os serviços de operação de portos e canais (1.0605.10.00) e os serviços de praticagem e de docas (1.0605.20.00). Como se vê, nenhuma menção é feita à*

*disponibilização de contêineres, de modo que se confirma que essa atividade não é serviço de apoio ao transporte, mas parte do serviço de transporte aquaviário.*

*22. Por fim, como o valor pago a título de sobre-estadia de contêineres é parte do valor de transporte, ele deve, como consequência, ser informado no RAS (Registro de Aquisição de Serviços) e no RP (Registro de Pagamento) do Siscoserv.*

Dessa forma, em razão de ser considerada receita de transporte internacional de carga e, como tal, isenta da contribuição ao PIS e da Cofins, im procedente a cobrança das contribuições em questão sobre os valores recebidos pela recorrente a título de *demurrage*.

Logo, dou provimento a esse ponto do recurso, para cancelar os valores da contribuição ao PIS e da Cofins lançados com base nos valores recebidos pela recorrente a título de *demurrage*.

### **Exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins**

Na peça recursal, a recorrente pleiteia a exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins:

71. Caso, subsidiariamente sejam indeferidos todos os pedidos ora formulados, que seja procedido novo cálculo do Auto de Infração para a exclusão da parcela referente ao ICMS da base de cálculo dos valores cobrados a título de PIS e COFINS.

A afirmação da recorrente é genérica, não há demonstração de inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições em tela, o valor incluído e o que deve ser excluído. Cabe à recorrente demonstrar de forma clara “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” (art. 16, III, do Decreto 70.235/72), de sorte que a alegação genérica, sem evidenciar a controvérsia, não deve ser conhecida.

Ademais, configura inovação recursal, já que tal alegação não foi suscitada nas impugnações juntadas aos autos, e, por conseguinte, não foi apreciada pela DRJ, estando, dessa forma, preclusa.

Com efeito, de acordo com o art. 16, inciso III, e art. 17, do Decreto 70.235/1972, a impugnação deve conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, ficando precluso, a partir daí, o direito de o fazer.

Tanto é assim que a competência deste Conselho é julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, consoante disposto no art. 25, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

Assim sendo, cabia à recorrente apresentar essa insurgência na impugnação, para julgamento do tema pela DRJ, com vistas a obstar a supressão de instância e conseqüente afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Registre-se que não se trata de matéria de ordem pública, de sorte que não cabe o conhecimento de ofício.

Portanto, infere-se que se trata de alegação genérica e preclusa, razões pelas quais não conheço essa parte do recurso.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, não conhecendo a matéria referente à exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, por se tratar de alegação genérica e preclusa, rejeito as preliminares de nulidade dos autos de infração, consistentes nas alegações no sentido de que há incongruência entre a fundamentação legal e o conjunto fático-probatório, houve alteração do critério jurídico originalmente adotado no lançamento e de que houve o repasse ao contribuinte, pela autoridade tributária, do ônus da atividade do lançamento, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso, para cancelar os valores da contribuição ao PIS e da Cofins lançados com base nos valores recebidos pela recorrente a título de *demurrage*.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

Wagner Mota Momesso de Oliveira