



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.727181/2019-32
ACÓRDÃO	2402-012.900 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	06 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LONTANO TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES DE FRETE DESTINANDO MERCADORIAS PARA SOCIEDADE EXPORTADORA INTERMEDIÁRIA. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO n.º 759.244.

Conforme decisão proferida pelo STF no RE nº 759.244, em sede de repercussão geral, as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária não integram a base de cálculo das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre a comercialização da produção rural.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 14ª Turma da DRJ/SPO, consubstanciada no Acórdão 16-94.371 (p. 31.544), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

DA AUTUAÇÃO

1. Trata-se de **Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador**, no montante de R\$ 13.251.838,08 (treze milhões, duzentos e cinquenta e um mil, oitocentos e trinta e oito reais e oito centavos), incluindo juros e multa, lavrado em 29/10/2019, pela fiscalização, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas às competências 01/2015 a 12/2015, com o seguinte levantamento: omissão de receitas sujeitas à contribuição previdenciária sobre a receita bruta – Lei n.º 12.546/2011.

2. O Relatório Fiscal, de fls. 08 a 24, traz, em suma, as seguintes informações:

- * que a empresa teve ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal, em 18/12/2018;
- * que, em 08/01/2019, a fiscalizada solicitou prorrogação de prazo por 30 (trinta) dias, para atendimento ao termo fiscal, tendo sido tal solicitação deferida através do Termo de Intimação Fiscal n.º 5/2019, da qual ela teve ciência em 18/01/2019;
- * que, através de solicitações de juntada de documentos, aceitas pela administração tributária em 18/02/2019, a empresa fiscalizada encaminhou os documentos solicitados, entre os quais, a terceira alteração contratual que alterou e consolidou o contrato social e notas fiscais de prestação de serviço, em meio digital, conforme ADE COFIS n.º 15/2001;
- * que, munido desses documentos, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.º 19/2019, cuja ciência ocorreu de forma eletrônica em 11/03/2019, através do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), sendo que, como não houve atendimento desse termo, foram lavrados os Termos de Intimação Fiscal n.º 34/2019 e 46/2019, cujas ciências ocorreram eletronicamente em 15/04/2019 e 16/05/2019, respectivamente;
- * que esses termos de intimação solicitavam: a) esclarecimentos da interessada com o intuito de saber se os valores de receita bruta informados como de Atividades não sujeitas à tributação da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) no Sped-Contribuições eram oriundos de transporte internacional de cargas ou de transporte a portos aduaneiros e/ou empresa comercial exportadora, bem como se essas contratações foram realizadas diretamente com pessoa estrangeira ou decorrente de subcontratação que ocorre no mercado interno; b) justificativa por escrito, informando a base legal para

exclusão da CPRB, conforme informado no SPED Contribuições; e, c) arquivo MANAD, com as folhas de pagamento dos contribuintes individuais, inclusive transportadores autônomos;

* que, em atendimento a esses termos de intimação, foi solicitada juntada de documentos, a qual foi deferida em 04/06/2019, sendo que, na resposta encaminhada, o sujeito passivo esclarece que os valores de receita bruta informados como atividades não sujeitas à tributação da CPRB se referiam aos serviços equiparados ao transporte internacional de cargas, contratados por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, na modalidade de formação de lotes, sendo citada, como base legal a Constituição Federal (artigo 155, inciso X), a Lei Complementar n.º 87/1996 (Lei Kandir), a Lei Complementar n.º 70/1991, o Decreto-Lei n.º 1.248/1972 e a Lei n.º 10.865/2014;

* que, após isso, foi lavrado o Termo de Retenção n.º 1, em 08/07/2019, no qual foram retidas caixas contendo documentação comprobatória dos lançamentos contábeis de fretes contratados a pagar das competências 03/2016, 06/2016, 09/2016 e 12/2016;

* que, em 29/07/2019, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.º 77/2019, solicitando alguns esclarecimentos, cuja ciência se deu de forma eletrônica, através do DTE, nesta mesma data;

* que, como não houve atendimento a esse Termo, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.º 96/2019, reiterando os esclarecimentos solicitados anteriormente, bem como dando ciência da inclusão do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, sendo que a ciência ocorreu em 09/09/2019, não tendo havido, até a presente data, atendimento a essa intimação;

* que este Auto de Infração trata somente da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), nas competências 01/2015 a 12/2015, sendo que a fiscalização das contribuições previdenciárias das competências de 01/2016 a 12/2016 e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, anos-calendário 2015 e 2016, seriam encerrados em outro momento;

* que a Lei n.º 12.546, de 14/12/2011, conversão da Medida Provisória n.º 540, de 02/08/2011, instituiu a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, sendo transcrito, no caso, o seu art. 8º, § 3º, inciso XIV, referente ao transporte rodoviário de cargas;

* que, posteriormente, a Lei n.º 13.161, de 31/08/2015, deu nova redação a esse artigo e incluiu o artigo 8º-A, e os parágrafos 13 e subsequentes ao artigo 9º;

* que a IN RFB n.º 1.436, de 30/12/2013, veio dispor sobre a CPRB devida pelas empresas referidas nos artigos 7º e 8º da Lei n.º 12.546/2011, sendo reproduzido o artigo 1º da referida Instrução Normativa;

* que, posteriormente, foi publicada a IN RFB n.º 1.597, de 01/12/2015, dando nova redação a esse artigo;

* que o anexo I da IN RFB n.º 1.436/2013, com redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.597/2015, dispõe que a alíquota a ser cobrada no serviço de transporte rodoviário de cargas, enquadrada na classe 4930-2 da CNAE 2.0 seria de 1% de 1º de janeiro de 2014 até 30 de novembro de 2015 e de 1,5% a partir de 1º de dezembro de 2015;

* que, conforme inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), a interessada está constituída sob atividade principal de transporte rodoviário de cargas, objeto do CNAE 4930-2, ou seja, durante as competências de 01/2015 a 11/2015 estaria obrigada ao recolhimento da CPRB e a partir de 12/2015 estaria facultativa a essa contribuição, porém com alíquota maior;

* que, em consulta às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF's) desse período, é possível verificar que a interessada declarou essas contribuições, bem como efetuou os pagamentos, inclusive aquele no qual optou pela adesão da CPRB em 12/2015;

* que o disposto no art. 9º, II, "b" da Lei n.º 12.546/2011 (exclusão da base de cálculo) só se aplica ao transporte internacional de cargas;

* que o transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre o estabelecimento produtor e os portos aduaneiros ou a empresas transportadoras, não configura exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade, portanto, o disposto no § 2º, inciso I do art. 149 da Constituição Federal de 1988, e no inciso II, "a" e "b" do art. 9º da Lei n.º 12.546/2011;

* que, para dirimir qualquer controvérsia sobre a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) na prestação de serviços de transporte de carga (CNAE 4930-2), foi exarada a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação – Cosit n.º 83, de 24/03/2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 08/04/2015, disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) (<http://receita.economia.gov.br>), que, nos termos do art. 9º da IN RFB n.º 1.396/2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria;

* que, no caso concreto, em consulta às EFD's Contribuições, foram verificadas exclusões da base de cálculo da CPRB que totalizavam R\$ 595.876.772,00 (quinhentos e noventa e cinco milhões e oitocentos e setenta e seis mil e setecentos e setenta e dois reais);

* que, na Escrituração Contábil Digital (ECD), constava como parte da Receita Operacional no Balancete de Verificação e na DRE (conta 1459 - Transp. Merc. Externo - Formação de Lotes) o valor de R\$ 595.019.452,83 (quinhentos e noventa e cinco milhões e dezenove mil e quatrocentos e cinquenta e dois reais e oitenta e três centavos);

* que, como já descrito anteriormente, em resposta à intimação fiscal, a empresa alega que esses valores seriam oriundos da prestação de serviços equiparados ao transporte internacional de cargas, contratados por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, na modalidade de formação de lotes e que tais valores seriam considerados por ela como imunes, tendo em vista a Carta Magna brasileira e algumas leis;

* que, conforme a legislação mencionada e a Solução de Consulta Cosit n.º 83/2015, não prospera a pretendida exclusão das supostas receitas de exportação da base de cálculo da CPRB, amparada no fato de serem as empresas contratantes, tomadoras dos serviços de frete, comerciais exportadoras, habilitadas ao Comércio Exterior, na qualidade de empresas preponderantemente exportadoras;

* que a legislação mencionada pelo contribuinte trata de outros tributos, entre eles PIS, COFINS e ICMS, não abrangendo a CPRB;

* que a Lei 10.865/2004 suspende o PIS/COFINS das 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 produtos destinados à exportação pela pessoa jurídica preponderantemente exportadora, não se referindo a norma, portanto, à Contribuição Previdenciária sobre o valor da receita bruta - CPRB, mas ao PIS/Pasep e à Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), efetuadas a pessoa jurídica preponderantemente exportadora;

* que a Lei 12.546/2011, em seu art. 9º, dispõe que deve ser excluída da base de cálculo da CPRB, a receita bruta de exportações, assim como aquela decorrente de transporte internacional de carga;

* que a fiscalizada apenas alegou genericamente que as empresas tomadoras dos serviços de frete que não foram incluídos na base de cálculo da CPRB seriam comerciais exportadoras, e com isso supostamente pretendia ser beneficiada por realizar uma transação com o fim de exportação por uma outra empresa;

* que a autuada pretendia a equiparação à exportação das suas operações e prestações com o fim específico de exportação, quando destinadas a: a) empresa comercial exportadora, inclusive *tradings* ou outro estabelecimento da mesma empresa; b) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro;

* que não restou comprovado, na resposta apresentada, bem como em análise aos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CTE's) que os valores excluídos da base de cálculo da CPRB eram integrados por receita bruta de exportações ou de transporte internacional de carga, que fosse favorecida pela imunidade em tela, e nem tampouco que as receitas brutas decorreram de serviços equiparados à exportação;

* que a legislação tributária que dispõe sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111, II do CTN;

* que a Solução de Consulta Cosit n.º 83/2015, já mencionada, é enfática ao limitar ao transporte internacional de cargas a exclusão da base de cálculo do tributo fiscalizado;

* que, tendo em vista as infrações a legislação tributária descritas, houve o lançamento dos valores apurados da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) não declarados e/ou recolhidos pelo sujeito passivo;

* que, no Anexo I, constam os cálculos mensais para apuração do tributo devido e objeto de lançamento;

* que, no Anexo II, constam os valores consolidados, por competência, das EFD's Contribuições, constantes no registro P100, da Receita Bruta Total, das exclusões efetuadas, do valor da base de cálculo e da CPRB apurada pelo interessado;

* que, conforme a legislação aplicável ao caso, foram excluídos da base de cálculo os valores constantes na conta 1473, bem como os constantes no Anexo III, por se tratarem de vendas canceladas e/ou descontos incondicionais;

* que, com o advento da Medida Provisória n.º 449//2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, no caso de lançamentos de ofício, aplica-se o previsto no art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, que remete ao disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996; e

* que, no caso do lançamento de ofício em questão, foi aplicada a multa de 75%, não tendo restado evidenciada, na conduta da interessada, o dolo, para que houvesse a sua majoração, conforme determina a legislação em vigor

3. Constam, no presente processo digital, entre outros, os seguintes documentos relativos ao Auto de Infração: folha de rosto do Auto; Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal; Demonstrativo de Apuração; Demonstrativo de Multa e Juros de Mora; Orientações ao Sujeito Passivo; Termo de Início do Procedimento Fiscal; Termos de Intimação Fiscal; Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Inconformada com a autuação em tela, da qual foi cientificada em 06/11/2019 (fls. 31.507 e 31.538), a empresa apresentou, em 06/12/2019 (fls. 31.512 e 31.538), a impugnação de fls. 31.513 a 31.524, com documentos anexos às fls. 31.525 a 31.537 (cópia da Quarta Alteração do Ato Constitutivo, de 02/09/2019), deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

Dos fatos:

5. Realiza, aqui, a impugnante, um breve relato dos fatos.

5.1. Menciona, inicialmente, que tem por objeto social a prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, com predominância do transporte de produtos agrícolas destinados à exportação.

5.2. Relata, em seguida, que houve a lavratura, por Auditor Fiscal da RFB, de Auto de Infração tratando da apuração das Contribuições Previdenciárias sobre a Receita Bruta (CPRB) das competências 01/2015 até 12/2015, fundamentando-se o relatório fiscal na incidência da Lei 12.546/2011, que instituiu a CPRB em substituição às contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei 8.212/1991.

5.3. Informa que o Auditor Fiscal discorreria que o transporte interno de cargas destinadas à exportação realizado entre o estabelecimento produtor e os portos aduaneiros ou a empresas transportadoras, não configurariam exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade o disposto no § 2º, inciso I do artigo 149 da Constituição Federal e no inciso II, "a" e "b" do artigo 9º da Lei 12.546/2011, tendo sido invocada, para firmar seu fundamento, a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação - Cosit n.º 83, de 24/03/2015.

5.4. Registra que o Relatório da Fiscalização indicaria que os valores apurados se refeririam a receitas decorrentes de transporte de cargas interno de produtos destinados à exportação.

5.5. Nota, por fim, que teria sido efetuada a aplicação de juros e multa, afastando a sua conduta dolosa.

Da alegação de improcedência dos lançamentos constantes no auto de infração:

6. Defende, aqui, a empresa, a improcedência do Auto de Infração que integra o presente processo administrativo.

6.1. Observa que, no decorrer do procedimento, todos os documentos solicitados nos Termos emitidos teriam sido entregues/encaminhados à autoridade fiscal.

6.2. Afirma que, conforme mencionado pelo auditor fiscal em seu Relatório, *"em resposta à intimação fiscal, alega que esses valores seriam oriundos da prestação de serviços equiparados ao transporte internacional de cargas, contratados por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, na modalidade de formação de lotes e que tais valores seriam considerados por ele como imunes, tendo em vista a Carta Magna brasileira e algumas leis"*.

6.3. Segundo ela, a Constituição Federal, ao tratar a imunidade sobre as exportações, no artigo 149, § 2º, I, seria ampliativa, entendendo-se que as receitas atreladas a vendas ao exterior, no caso transportes de cargas que tenham esse fim, dentro do território nacional, teria a mesma imunidade do principal, sendo que essa definição se sedimentaria nas decisões do STJ e nos ensinamentos doutrinários.

6.4. Sustenta que a imunidade tributária prevista no artigo 149, § 2º, I da Constituição Federal não deveria ser interpretada de maneira restritiva, a exemplo dos incentivos fiscais infraconstitucionais, mas sim, de acordo com seus fins, que seria resguardar interesses econômicos e sociais tidos como fundamentais pela Constituição.

6.5. Assevera, nessa linha, que a norma constitucional que veicula a imunidade das contribuições sociais não poderia ser restringida às exportações diretas, devendo alcançar toda a cadeia produtiva e logística destinada à exportação de bens e mercadorias, como o transporte de cargas dentro do território nacional até o porto com finalidade específica da exportação do produto.

6.6. Informa que a Lei n.º 12.546/2011, com suas alterações, traria no artigo 9º, II, a reprodução do texto da imunidade previsto na Constituição Federal com a ampliação do transporte internacional de cargas, o que não ultrapassaria o limite do mandamento constitucional.

6.7. Destaca que a Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013 traria texto limitador à lei infraconstitucional e afrontaria a Constituição Federal, quando, no artigo 3º, I, "a", indica exportação direta.

6.8. Registra que, para fundamentar a extração do débito tributário aplicado a ela, o auditor fiscal, no seu relatório, atribuiria incidência da força do efeito vinculante da IN RFB n.º 1.396/2013, pela interpretação exarada na Solução de Consulta da COSIT n.º 83, de 24/03/2015.

6.9. Saliencia, no entanto, que, apesar do efeito vinculante, a interpretação exarada na solução da consulta afrontaria a lei infraconstitucional e a Constituição Federal, pois, embora haja redundância da Lei n.º 12.546 e da IN RFB n.º 1.436/2013, na inserção do transporte internacional de cargas, o constituinte teria atribuído receita para toda a cadeia produtiva até a efetiva exportação (transporte internacional da carga, transporte da carga destinada à exportação, acessórios que compõem o preço do produto, etc.).

6.10. Nota que seria claro o posicionamento divergente da administração tributária, quando o CARF, no Acórdão n.º 2301.002.892, julgado em 20/06/2012, se posicionaria quanto ao mesmo assunto, julgando que não haveria dispositivo legal que determinasse o alcance na explicação do termo exportação, indicando que ato administrativo não poderia invadir o dispositivo constitucional e ainda complementar que qualquer ato oriundo de interpretação desta natureza acarretaria tributação indevida ao contribuinte.

6.11. Afirma que o artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN teria como regra a extensão no sentido que as normas reguladoras da matéria não comportariam interpretação ampliativa e muito menos equidade, mas sim uma interpretação razoável bem próxima da literalidade da norma, mas entende que a matéria da imunidade seria constitucional e não poderia ser inserida no referido artigo e nessas situações, sendo os valores privilegiados e protegidos pela consagração da ordem constitucional e formas de assegurar e garantir a eficácia dos princípios constitucionais.

6.12. Ressalta que a Lei n.º 10.865/2004, atendendo ao dispositivo constitucional, trataria da receita proveniente da exportação e sua cadeia produtiva, como quis o constituinte, citando o art. 40, § 6º-A, inciso II.

6.13. Para ela, então, não haveria como diferenciar o tratamento tributário das contribuições PIS, COFINS e Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta pela Constituição Federal e a Lei n.º 12.546/2011.

6.14. Menciona que se constataria a aplicação errônea da apuração da contribuição pelo auditor fiscal, fundado em Instrução Normativa e Solução de Consulta COSIT, que seriam normas internas, sem respaldo constitucional.

6.15. Destaca, ainda, o disposto no artigo 150, inciso II da Constituição Federal, que veda o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontram em situação equivalente.

6.16. Consigna que, ao explicitar que *"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..."*, tal benefício (ou incentivo) deveria ser entendido que se estenderia a todas as receitas de fretes dentro do mercado interno, de produtos com destino à exportação, em situação regular, a merecer igualdade de tratamento, sendo que, do contrário, estaria infringindo o princípio da isonomia, que deveria ser observado pelos entes públicos, quando da elaboração das leis, ou pelo julgador, quando se deparasse com questões dessa natureza.

6.17. Nota que, em decisão, o Supremo Tribunal Federal - STF tratou do tema e dispôs sobre receitas *"O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não é só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais"* (STF, Re - AgR 371.258/SP, 2ª Turma, Rel. Ministro Cezar Peluso, DJ de 27/10/2006).

6.18. Assevera que, diante desse conceito, seria necessária a análise das normas imunizantes sobre as receitas de exportação para a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, inclusive proveniente do transporte de cargas de produtos destinados à exportação.

6.19. Registra que o posicionamento teria sido reiterado no julgamento do Pleno do STF, do Recurso Extraordinário n.º 627.815/PR, que reconheceu que as receitas de variação cambial decorrentes de contratos de exportação não sofrem a tributação do PIS e da Cofins, já que fazem parte da operação de venda para o exterior, sendo que, no julgamento, a Corte avaliou a tese da Fazenda Nacional de que a imunidade abrangeria exclusivamente as receitas de exportação propriamente ditas (contrato de exportação) e não as movimentações financeiras vinculadas à exportação, caso dos ganhos advindos de variações cambiais dos contratos de exportação (contrato de câmbio vinculado).

6.20. Informa, entretanto, que o STF reconheceu que a imunidade abrangeria os ganhos de variação cambial vinculados à exportação, tendo reiterado o entendimento de que a interpretação da imunidade tributária deveria ser a mais

abrangente possível, de forma a ser preservar o objetivo pretendido pela Constituição.

6.21. Menciona que a ministra relatora Rosa Weber, em seu voto, assim concluiu: *"O legislador constituinte - ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as 'receitas decorrentes de exportação' - conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto."*

6.22. Segundo ela, seria inequívoco que a limitação da eficácia da imunidade pretendida pela Receita Federal colidiria com a correta interpretação da imunidade tributária, conforme a orientação do Supremo Tribunal Federal, já que não permitiria a maior amplitude da desoneração constitucional.

6.23. Afirma que o tema atualmente no STF seria objeto de Repercussão Geral do RE n.º 759.244, já tendo sido decidido que o artigo 149, § I da CF abrangeria as exportações diretas e indiretas, ou seja, as receitas provenientes do transporte interno dos produtos e até as exportações intermediadas por Trading Companies.

6.24. Ressalta que a dicção do artigo 149, § 2º, I da CF, coerentemente com a finalidade buscada com a exoneração das exportações, não discriminou ou limitou a imunidade às exportações diretas, porque, em ambas, direta e indireta, a tributação acarreta na exportação de tributos, o que se buscou afastar por meio da norma imunizante.

6.25. Para ela, não seria permitido diferenciar duas modalidades de exportação que a Constituição não diferenciou.

6.26. E conclui que não deveria prevalecer o disposto na Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação - Cosit n.º 83, de 24/03/2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 08/04/2015, pois extrapolaria o conteúdo constitucional, estabelecendo diferenciações e limitações que nem mesmo lei poderia criar.

Dos pedidos / conclusão:

7. Considerando que, no seu entendimento, as suas receitas relativas ao transporte de produtos destinados à exportação se enquadrariam no conceito de imunidade, previsto na Constituição Federal e na Lei n.º 12.546/2011, afastando a incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, restando demonstrada a im procedência dos lançamentos efetuados pelo Auditor Fiscal, baseado em Solução de Consulta, requer seja acolhida a impugnação para o fim a ser decidido, declarando a insubsistência do lançamento fiscal e determinando o cancelamento do respectivo débito.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 16-94.371 (p. 31.544), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. EMPRESAS ENQUADRADAS PELO CNAE. SUJEIÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

O enquadramento das empresas de transporte rodoviário de carga, objeto do CNAE 4930-2, no parágrafo 3º, inciso XIV do artigo 8º da Lei n.º 12.546/2011, com redação dada pela Lei n.º 12.844/2013, é elemento da hipótese de incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

A receita bruta proveniente da prestação de serviços de transporte interno de cargas compõe a base de cálculo da CPRB.

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

O transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre estabelecimento produtor e portos aduaneiros/empresas comerciais exportadoras não configura exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade, portanto, o disposto no parágrafo 2º, inciso I do artigo 149 da Constituição Federal de 1988 e no inciso II, alínea “a” do artigo 9º da Lei n.º 12.546/2011.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 31.573), reiterando, em síntese, os termos da impugnação, no sentido de que as operações de transporte realizadas no território nacional, destinando mercadorias a empresas comerciais exportadoras, também são alcançadas pela regra imunizante prevista na Constituição Federal.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração (p. 03), com vistas a exigir crédito tributário referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, relativas às competências 01/2015 a 12/2015, em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pela Contribuinte: omissão de receitas sujeitas à contribuição previdenciária sobre a receita bruta.

De acordo com o Relatório fiscal (p. 08), tem-se que:

(...) é importante ressaltar que o disposto no art. 9º, II, “b”, da Lei nº 12.546, de 2011, só se aplica ao transporte internacional de cargas, conforme visto na alínea “b” do inciso II do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011.

(...)

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

Ademais, para dirimir qualquer controvérsia sobre a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) na prestação de serviços de transporte de carga (CNAE 4930-2), foi exarada a Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação - Cosit nº 83, de 24 de março de 2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 08 de abril de 2015, disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) (<http://receita.economia.gov.br>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

“EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. EMPRESAS ENQUADRADAS PELO CNAE. SUJEIÇÃO. O enquadramento das empresas de transporte rodoviário de carga, objeto do CNAE 4930-2, no § 3º, inciso XIV, do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011, com redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013, é elemento da hipótese de incidência. O disposto no inciso II, “b”, do art. 9º, da Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se, unicamente, ao transporte internacional de cargas. O transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre o estabelecimento produtor e os Portos Aduaneiros, não configura exportação, não podendo ser aplicado a essa atividade, portanto, o disposto no § 2º, inciso I, do art. 149 da Constituição Federal de 1998 e no inciso II, “a”, do art. 9º da Lei nº 12.546, de

2011. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; Lei nº 12.546, de 2011, art. 8º, § 3º, inciso XIV; Lei nº 12.844, de 2013, art. 13; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 1º e Anexo I.”

2.2 – DO CASO CONCRETO

(...)

Conforme a legislação mencionada e a Solução de Consulta Cosit nº 83/2015 não prospera a pretendida exclusão das supostas receitas de exportação da base de cálculo da CPRB, amparada no fato de serem as empresas contratantes, tomadoras dos serviços de frete, comerciais exportadoras, habilitadas ao Comércio Exterior, na qualidade de empresas preponderantemente exportadoras.

(...)

Ou seja, pretendia a autuada a equiparação à exportação das suas operações e prestações com o fim específico de exportação, quando destinadas a: a) empresa comercial exportadora, inclusive tradings ou outro estabelecimento da mesma empresa; b) armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Ocorre que não restou comprovado na resposta apresentada, bem como em análise aos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CTE's) que os valores excluídos da base de cálculo da CPRB eram integrados por receita bruta de exportações ou de transporte internacional de carga, que fosse favorecida pela imunidade em tela. Nem tampouco que as receitas brutas decorreram de serviços equiparados à exportação.

A Contribuinte, ora Recorrente, por sua vez, defende, em síntese, que o frete referente às operações realizadas no mercado interno que destinam mercadorias às empresas comerciais exportadoras também goza da imunidade prevista na Constituição Federal.

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

(...)

10.3. Cabe mencionar, então, que, conforme explicitado no Relatório Fiscal, em consulta às EFD's Contribuições, foram constatadas, pela fiscalização, exclusões da base de cálculo da CPRB efetuadas pela empresa, em 2015, tendo esta informado serem seus valores referentes à prestação de serviços de fretes contratados por pessoas jurídicas comerciais exportadoras.

10.4. A empresa sustenta, em sua impugnação, que as receitas relativas ao transporte de produtos destinados à exportação se enquadrariam no conceito de imunidade, previsto, segundo ela, no art. 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal (CF) de 1988, e no artigo 9º, inciso II da Lei nº 12.546/2011, abaixo transcritos.

(...)

10.5. Quanto ao disposto no artigo 9º, inciso II, alínea “b” da Lei n.º 12.546/2011, cumpre destacar que se aplica, unicamente, ao transporte internacional de cargas.

10.6. É de se salientar, também, que o transporte interno de carga destinada à exportação, realizado entre estabelecimento produtor e portos aduaneiros/empresas comerciais exportadoras não configura exportação – entendida como a saída do território nacional de bens ou serviços – não podendo ser aplicado a essa atividade o disposto no artigo 149, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal de 1998 e no artigo 9º, inciso II, alínea “a” da Lei n.º 12.546/2011.

10.7. Cabe informar, aqui, que a Instrução Normativa (IN) n.º 1.436/2013, como norma complementar prevista no artigo 100, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), assim dispôs:

(...)

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

(...)

10.17. Cumpre registrar, ainda, no caso, ante a argumentação da defendente, relativa ao entendimento jurisprudencial, que mesmo decisões reiteradas dos Tribunais, ainda quando sejam proferidas na sistemática dos recursos extraordinários com repercussão geral (STF) ou dos recursos especiais repetitivos (STJ), não vinculam, por si só, o entendimento da Administração Tributária Federal, senão quando houver manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em tal sentido, tendo em vista o quanto previsto nos artigos 19 e 19-A da Lei n.º 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1/2014, abaixo parcialmente transcritos.

(...)

10.18. Cabe salientar que a existência de decisão desfavorável à Fazenda Nacional proferida na forma prevista no art. 543-B do antigo Código de Processo Civil (CPC) não é suficiente, por si só, para vincular a RFB ao entendimento judicial proferido no RE n.º 759.244, sendo necessária, para que ocorra tal vinculação, manifestação expressa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), neste sentido, por meio de Nota Explicativa, conforme legislação retro citada, sendo que não há notícia da edição de tal ato, tratando da matéria em questão, até a presente data.

10.19. Não há, assim, como se acatar, aqui, neste momento, a tese da impugnante de que a imunidade das contribuições sociais alcançaria o transporte de cargas dentro do território nacional até o porto ou a empresa comercial

exportadora com a finalidade de exportação do produto, devendo ser mantido, no caso, o lançamento efetuado pela fiscalização, por meio do AI em tela.

Como se vê – e em resumo – cinge-se a controvérsia estabelecida nos presentes autos em saber se o frete realizado no mercado interno, referente a operações realizadas com empresas comerciais exportadores, está (ou não) alcançado pela regra imunizante prevista no inciso I, § 2º, art. 149 da CF/88.

Entendo que a matéria não comporta maiores discussões.

Isto porque, como cediço, o Egrégio Supremo Tribunal Federal julgou em definitivo a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4735 e Recurso Extraordinário (RE) 759.244, com repercussão geral, afastando a incidência do tributo nas operações envolvendo sociedade exportadora intermediária / trading companies, vejamos:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 674 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e deu-lhe provimento para reformar o acórdão recorrido e conceder a ordem mandamental, assentando a inviabilidade de exações baseadas nas restrições presentes no art. 245, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa 3/2005, no tocante às exportações de açúcar e álcool realizadas por intermédio de sociedades comerciais exportadoras, nos termos do voto do Relator. Em seguida, fixou-se a seguinte tese: "A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária".

Eis a ementa deste julgado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DAS EXPORTAÇÕES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO INDIRETA. TRADING COMPANIES. Art.22- A, Lei n.8.212/1991.

1. O melhor discernimento acerca do alcance da imunidade tributária nas exportações indiretas se realiza a partir da compreensão da natureza objetiva da imunidade, que está a indicar que imune não é o contribuinte, 'mas sim o bem quando exportado', portanto, irrelevante se promovida exportação direta ou indireta.

2. A imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição, alcança a operação de exportação indireta realizada por trading companies , portanto, imune ao previsto no art.22-A, da Lei n.8.212/1991.

3. A jurisprudência deste STF (RE 627.815, Pleno, DJe1º/10/2013 e RE 606.107, DJE 25/11/2013, ambos rel. Min.Rosa Weber,) prestigia o fomento à exportação mediante uma série de desonerações tributárias que conduzem a conclusão da inconstitucionalidade dos §§1º e 2º, dos arts.245 da IN 3/2005 e 170 da IN 971/2009, haja vista que a restrição imposta pela Administração Tributária não

ostenta guarida perante à linha jurisprudencial desta Suprema Corte em relação à imunidade tributária prevista no art.149, §2º, I, da Constituição.

4. Fixação de tese de julgamento para os fins da sistemática da repercussão geral: “A norma imunizante contida no inciso I do §2º do art.149 da Constituição da República alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação de sociedade exportadora intermediária.” 5. Recurso extraordinário a que se dá provimento

Portanto, deve ser aplicada a tese de julgamento fixada pelo STF no Recurso Extraordinário nº 759.244, nos termos do art. 98 do RICARF, de observância obrigatória pelo colegiado.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior