



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720079/2023-96
ACÓRDÃO	3401-013.686 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 31/01/2019 a 31/12/2020

DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE DE CONSTITUIR PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. ONUS DO FISCO.

Em processos de compensação, restituição e ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Assim não procedendo descabe reversão de glosas ou ressarcimento. No entanto, em se tratando de Auto de Infração o ônus é invertido.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

CARNE. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Em se tratando de carne, a correta classificação fiscal das mercadorias segundo a NCM não depende apenas da mercadoria ser ou não “in natura”, sendo que toda a carne temperada, exceto se apenas com sal, deve ser classificada no Capítulo 16

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. TORTAS E ESCONDIDINHOS.

As tortas com recheios diversos e escondidinhos não podem ser classificados na posição 19.02 da NCM por estarem em desacordo com o texto da posição e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias.

VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. INCIDÊNCIA. O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da

contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa delas dispor como lhe aprouver.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento apenas para afastar da base de cálculo das contribuições e multas os valores referentes as receitas financeiras decorrentes de depósito judicial.

Leonardo Correia Lima Macedo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Bernardo Costa Prates Santos (substituto[a] integral), Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Bernardo Costa Prates Santos.

RELATÓRIO

Trata o presente trabalho de lançamento de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativas aos anos 2019 e 2020 apuradas em procedimento fiscal efetuado junto à pessoa jurídica BRF S.A., CNPJ 01.838.723/0001-27, em virtude de inconsistências na apuração das contribuições devidas relativas a vendas com suspensão, vendas com alíquota zero e receitas financeiras. A auditoria fiscal restringiu-se à apuração dos débitos das contribuições dos anos 2019 e 2020, não fazendo parte de seu escopo a verificação de créditos ou análise de direito creditório pleiteado.

De modo a amparar os lançamentos efetuados de ofício, a fiscalização constatou diversas irregularidades, tais como:

- a) **Utilização indevida de suspensão das contribuições:** Ao longo dos anos 2019 e 2020 o contribuinte efetuou vendas de insumos destinados à produção de mercadorias de origem animal cuja incidência da Contribuição para o PIS/Pasep

e da Cofins estava suspensa, sob amparo do artigo 9º da Lei n. 10.925/2004. Dentre estas, foram encontradas vendas aos clientes Argepasi Alimentos Ind. e Com. Ltda. (05.096.536/0001-76) e Frigorífico Nossa Senhora da Saúde Ltda. (23.647.688/0001-00), pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido (fls. 70/71), situação não permitida pelo inciso I do parágrafo 1º do citado artigo 9º, motivo pelo qual as vendas foram devidamente tributadas;

- b) **Classificação fiscal incorreta:** As reclassificações fiscais aqui efetuadas foram baseadas na análise da composição dos produtos citados, conforme informação prestada em resposta à Intimação n. 1 no arquivo ITEM 7 - LISTA INGREDIENTES, termo de anexação fl. 843, além dos demais subsídios citados.
- c) **Tortas:** O contribuinte vendeu tortas com variação de recheios: frango com requeijão, iogurte de palmito e requeijão, iogurte de frango, integral de brócolis e requeijão e integral de ricota com espinafre, classificando-as no código NCM 1902.20.00 Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado. - Massas alimentícias recheadas (mesmo cozidas ou preparadas de outro modo). Atribuiu às vendas o código da situação tributária referente ao PIS e à Cofins CST 06 Operação Tributável a Alíquota Zero, pelo disposto no artigo 1º, XVIII, da Lei n. 10.925/2004. Para afastar definitivamente a classificação das tortas na posição 1902 basta atentar à sua composição. Entre os ingredientes informados pela fiscalizada estão fosfato monocalcico e pirofosfato dissódico, substâncias classificadas pela ANVISA como fermento químico⁴. A NESH da posição 1902 afirma explicitamente que as massas alimentícias da presente posição são produtos não fermentados. Fixada a posição 1905, suas subposições 1, 2, 3 e 4 referem-se a mercadorias distintas, restando a residual 1905.9, cujos itens 1 e 2 também mencionam outros produtos, devendo as tortas serem enquadradas na NCM 1905.90.90 por exclusão, conforme RGI 1, 4 e 6 e RGC 1 da NCM/SH e subsídios extraídos das NESH. A redução de alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não abrangeu a posição 1905 da TIPI e as vendas das tortas devem ser normalmente tributadas.
- d) **Escondidinhos:** A fiscalizada vendeu produtos nomeados como escondidinho, com variação de recheios em calabresa, carne moída e frango, classificando-os também naquela NCM 1902.20.00 de massas alimentícias e atribuindo às vendas o CST 06 Operação Tributável a Alíquota Zero pelo disposto no artigo 1º, XVIII, da Lei n. 10.925/2004. Para justificar a classificação adotada no posição 1902, apresentou os mesmos argumentos acima reproduzidos e contraditos. As considerações tratando das tortas são aqui replicadas quanto à incorreção de classificar escondidinho em posição destinada a massas semelhantes a

espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli e canelone: não são dessecados antes de comercializados, mas sim “congelado logo após o preparo”; para consumo devem ser assados, não podem ser cozidos. Tampouco assemelham-se a pastéis. Assim, os escondidinhos não foram beneficiados pela redução a zero das alíquotas das contribuições sociais, limitadas às massas alimentícias da posição 1902, e as receitas correspondentes devem ser normalmente tributadas.

e) Carnes temperadas:

O contribuinte comercializa centenas de produtos de carne de suínos e aves classificando-os nos códigos NCM 0203.29.00 Carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas, sujeitos à alíquota zero das contribuições segundo artigo 1º, XIX, b, da Lei n. 10.925/2004.

Nos termos do contribuinte, os produtos passaram por “processo de conservação por congelamento” – que a princípio os manteria no Capítulo 2 – mas também “pelo processo de salmoura para aplicação do tempero” e aditivos químicos, fato excludente daquele capítulo. O método conservativo é o congelamento, a salmoura serve como veículo de introdução dos temperos na carne. Não se trata aqui de simples carnes congeladas (texto das posições 0203 e 0207) mas sim de carnes preparadas com temperos e aditivos alimentares, as preparações de carne do texto da posição 1602 em que devem ser classificadas.

A RFB já o fez expressamente para os produtos em questão. A Administração Tributária manifestou-se há muito tempo sobre as carnes temperadas na Solução de Consulta SRRF9/Diana n. 138, de 05/06/2008. A resposta consignou que “os frangos congelados já se apresentam temperados (com condimentos diversos/temperos), caracterizando processo não enumerado pelo Capítulo 02. Assim, os frangos sob consulta devem ser classificados na posição 16.02. – ‘Outras preparações e conservas de carne, miudezas ou de sangue’.

Conforme RGI 1 e 4 e RGC 1 da NCM/SH e subsídios extraídos das NESH, as preparações de peru são classificadas na NCM 1602.31.00, as preparações de frango devem ser classificadas na NCM 1602.32.10 e as preparações suínas nos desdobramentos da subposição NCM 1602.4 a depender da parte do animal. Excluídas da posição beneficiada pela alíquota zero, as vendas das carnes temperadas devem ser normalmente tributadas. Entre as preparações de carne reclassificadas estão as copas, que se diferenciam das demais apenas no método de conservação por desidratação e na apresentação fresca ou refrigerada. Toda a análise do descabimento da classificação fiscal adotada pelo contribuinte feita acima também a elas se aplica, eis que são carnes temperadas fora do Capítulo 2.

- f) **Kits e cestas.** Estes kits têm variada composição, desde uma bolsa e um produto – como o Kit Vitória composto por uma bolsa térmica contendo um Peru tradicional temperado – até por bolsas com vários produtos – como o Kit Glória Speciale, composto por duas bolsas térmicas de viagem, uma bolsa térmica de mão, Peru ao vinho espumante, Pernil e Lombo suíno temperado, Pernil recheado de purê de maçã, Minitender suíno, etc. Apesar de os kits conterem carnes temperadas de aves e suínos e bolsas térmicas como embalagem de apresentação, o contribuinte classificou-os conjuntamente sob as NCMs 0207.12.00, 0207.25.00 e 0207.27.00, todas referentes a simples carnes sujeitas à alíquota zero das contribuições segundo artigo 1º, XIX, b, da Lei n. 10.925/2004.

Incorretos o enquadramento do conjunto como sortidos acondicionados para venda a retalho a levar a NCM do artigo de característica essencial; a classificação como simples carnes, nos termos já expostos no item anterior; e a consideração das bolsas como meras embalagens de transporte; então sob qualquer aspecto fica afastada a sujeição à alíquota zero das contribuições, devendo cada componente de kit ser individual e normalmente tributado.

- g) **Bases de cálculo - classificação fiscal incorreta.**

As bases de cálculo das contribuições devidas em decorrência das reclassificações fiscais estão detalhadas por item de nota fiscal nos arquivos Notas fiscais de vendas de tortas, Notas fiscais de vendas de escondidinhos, Notas fiscais de vendas de temperados e Notas fiscais de vendas de kits, termos de anexação fls. 1.113/1.118, partes integrantes deste Termo, e a seguir resumidas...

- h) **Receitas Financeiras (cambiais).** A fiscalizada informou nos registros F100 da EFD-Contribuições ter auferido receitas financeiras indicadas no CST 06 Operação Tributável a Alíquota Zero. Entre aquelas há receitas financeiras reconhecidas pelo regime de competência (DCTF fls. 54/55) nas contas de resultado 570314 Var. Cambial de Disponibilidades, 570328 Var. Cambial sobre Time Deposit, 570329 Var. Cambial sobre Over Night, 570350 V.C de Disponibilidades - Competência e 570361 V.C s/ Resgate do dia seguinte - Competência. As receitas financeiras de variações cambiais positivas sob alíquota zero são aquelas incorridas nas operações de exportação, isto é, até o momento do recebimento pelo vendedor do pagamento do cliente estrangeiro. Concluída a exportação pela entrega das mercadorias e pagamento pelo adquirente estrangeiro, ou seu agente financiador, não há mais que se falar em exportação. Os recursos financeiros são agora ativos/disponibilidades da pessoa jurídica, já estão incorporados ao patrimônio do exportador, que pode retê-los em caixa, empregá-los em pagamento de despesas diversas ou mesmo realizar

aplicações no mercado financeiro, tanto no território nacional após o ingresso das divisas como no estrangeiro se optar por lá mantê-los. Assim, inexistência dúvida quanto ao caráter dos valores que geraram as receitas reconhecidas nas citadas contas de resultado, são receitas financeiras decorrentes de variações monetárias, em função da taxa de câmbio, de recursos mantidos em contas correntes e aplicações financeiras em bancos no exterior, que não contam com o benefício fiscal.

- i) **Atualização de depósitos judiciais:** Também dos registros F100 da EFD-Contribuições extrai-se que a fiscalizada considerou como operação tributável a alíquota zero as receitas financeiras da conta de resultado 570011 Provisão s/Juros de Depósitos Judiciais, que agrega a atualização de seus depósitos judiciais vinculados a demandas trabalhistas, cíveis e tributárias. Somente as receitas referentes a lides tributárias são reconhecidas e tributadas no levantamento do depósito, neste ponto com razão a fiscalizada, todavia as receitas referentes à depósitos judiciais trabalhistas e cíveis seguem a regra geral e devem ser tributadas mensalmente pelo regime de competência.
- j) **Bases de cálculo - receitas financeiras:** As bases de cálculo mensais das receitas de variação cambial foram retiradas diretamente dos registros F100 da EFD-Contribuições e, confirmadas na escrita contábil (balancetes mensais fls. 1.119/1.145), estão abaixo totalizadas. As alíquotas aplicáveis são de 0,65% e 4% para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins respectivamente, dadas pelo Decreto n. 8.426/2015. As receitas de atualização de depósitos judiciais foram extraídas dos lançamentos contábeis na conta de resultado 570011 Provisão s/Juros de Depósitos Judiciais relativos a demandas cíveis e trabalhistas, conforme demonstrado no arquivo Receitas financeiras - Depósitos Judiciais, termo de anexação fl. 1.147, parte integrante deste Termo. O cálculo é resumido abaixo...
- k) **Créditos não utilizados - aproveitamento de ofício:** Na EFD-Contribuições referente a dezembro/2022, hashcode 3290D2AFADCCBE E7E11F40E645B1054239C9F046, última escrituração entregue antes do encerramento deste procedimento fiscal, nos registros 1100, o contribuinte informou dispor de créditos próprios da Contribuição para o PIS/Pasep apurados em julho, agosto, setembro e outubro/2016 ainda não utilizados (fls. 766/769).

Ocorre que todos os saldos de créditos apurados até dezembro/2018 já foram analisados e glosados ou utilizados em aproveitamento de ofício em procedimentos fiscais anteriores, nos processos administrativos fiscais 17830-723.872/2021-11 e 10340-720.311/2022-13, cujo Termo de Verificação informa “todos os saldos remanescentes, próprios e de sucedidas, foram aqui utilizados, portanto, a fiscalizada não tem mais qualquer saldo de créditos, próprios ou de

sucedidas, de qualquer espécie, apurados em períodos anteriores a dezembro/2018, inclusive, para aproveitamento em apurações futuras”. Ambos os processos estão ainda em litígio. Quanto aos períodos de apuração entre janeiro/2019 e dezembro/2020, não existem saldos disponíveis. Assim, nenhum aproveitamento de ofício de créditos anteriores é possível e todos os débitos apurados nesta auditoria devem ser objeto de lançamento de ofício.

- l) **Lançamento de ofício:** Considerando os fatos levantados pela auditoria, retro expostos, impõe-se o lançamento de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins demonstrado abaixo, efetuado com incidência de juros de mora à taxa Selic e acompanhados de multa de ofício de 75%, conforme artigos 61, §3º, e 44, I, da Lei n. 9.430/1996.
- m) **Conclusão:** Ante o exposto, tendo-se verificado que o sujeito passivo incorreu em infrações à legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, encerra-se o presente procedimento fiscal com o lançamento de ofício para constituição dos créditos tributários correspondentes aos valores excluídos da tributação e das penalidades cabíveis, conforme supra descrito. Os enquadramentos legais, além dos aqui mencionados, constam do Auto de Infração, do qual este Termo de Verificação e os documentos citados são parte integrante e indissociável.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte nos termos das ementas a seguir transcrita:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 31/01/2019 a 31/12/2020

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias – NESH estabelecem o alcance e o conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH, pelo que devem ser obrigatoriamente observadas para que se realize a correta classificação da mercadoria.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS. ORDEM DE APLICAÇÃO.

A primeira das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI-SH prevê que a classificação de produtos na NCM é determinada de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CARNES TEMPERADAS.

As carnes de suínos e aves, inteiras ou em parte, temperadas e congeladas, não podem ser classificadas no capítulo 2 da NCM.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. KITS COM PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

Produtos cárneos acondicionados em bolsas térmicas não podem ser classificados em conjunto, na forma de um kit, devendo ser classificados de forma isolada. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. TORTAS E ESCONDIDINHOS.

As tortas com recheios diversos e escondidinhos não podem ser classificados na posição 19.02 da NCM por estarem em desacordo com o texto da posição e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias.

DEPÓSITOS JUDICIAIS OU EXTRAJUDICIAIS CÍVEIS E TRABALHISTAS. VARIAÇÕES MONETÁRIAS. RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

No âmbito da apuração da Cofins pelo regime não cumulativo, as variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, em regra, de acordo com o regime de competência. Excetuam-se as hipóteses em que houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante. No caso dos depósitos judiciais ou extrajudiciais cíveis e trabalhistas, inexistente previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante. Assim, a respectiva receita financeira deve ser incluída na base de cálculo da Cofins não cumulativa observando-se o regime de competência, sendo irrelevante, no caso desta contribuição, a efetiva disponibilidade de tal valor. Impugnação Improcedente.

Em sede do Recurso Voluntário a empresa pede a reforma da r. decisão de primeiro grau que julgou improcedente a impugnação. Por questões metodológicas, far-se-á a abordagem por tópicos:

1- BREVES CONSIDERAÇÕES TÉCNICAS SOBRE CARNES CRUAS TEMPERADAS.

A Recorrente interpretou corretamente as RGI e as NESH, em especial a RGI 1, no sentido de que as carnes cruas temperadas devem ser classificadas no Capítulo 2. Verifica-se dos Acórdãos 3302-013.839 e 3402- 009.900, acima referenciados, foram detidamente analisadas as conclusões dos Relatórios Técnicos n. 288/20, relativo ao produto frango inteiro temperado congelado (sem miúdos) e n. 290/20, relativo ao produto carne temperada congelada de suíno (lombo).

Restou demonstrado que ambos os relatórios concluíram que as carnes (i) não foram cozidas; (ii) não foram cobertas por farinhas e cereais e não passaram por pré-fritura e/ou cozimento; (iii) não foram embutidos em tripas/envoltórios naturais ou artificiais; (iv) não foram moídos ou homogeneizados; e (v) não foram submetidos à aplicação de nitritos ou nitratos no decorrer do processo produtivo, de modo que ao final do processo produtivo os produtos ainda se apresentavam no estado cru. O fato de os produtos não terem sido cozidos, assados, grelhados ou

submetidos a outros processos que poderiam mudar o seu estado, por si só, já afastaria o seu enquadramento no Capítulo 16.

A Recorrente, em decorrência de suas atividades habituais de comercialização de carnes e miudezas, informou na EFD Contribuições a venda destas mercadorias classificadas no Capítulo 02 da TEC, que se refere à “Carnes e miudezas, comestíveis”. Mais especificamente, a Recorrente classifica as suas mercadorias nas posições 02.03, 02.07 e 02.10. 91. Os produtos classificados nas referidas posições estavam sujeitos à alíquota zero de Contribuição ao PIS e COFINS, nos termos do inciso XIX do artigo 1º da Lei nº 10.925/04.

2- CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS E COFINS PARA PRODUTOS DA CESTA BÁSICA

Importa enfatizar que a aplicação da alíquota zero da Contribuição ao PIS e da COFINS, ora discutida, foi concedida no âmbito do incentivo aos produtos da cesta básica, essenciais à alimentação humana.

Entender o contrário, isto é, afirmar que apenas algumas carnes específicas poderiam se beneficiar da alíquota zero para a Contribuição ao PIS e à COFINS, seria dificultar o acesso às demais carnes aos menos favorecidos, fazendo uma diferenciação (entre carnes temperadas, ou não) que o legislador não fez.

3- KITS

Conforme explicitado acima, a Fiscalização questionou, ainda, a classificação fiscal dos kits comercializados pela Recorrente no Capítulo 2, argumentando no Relatório Fiscal que, em decorrência da existência de um conjunto de produtos, que não teriam a natureza de sortido para venda a retalho, referidos produtos deveriam ter classificação fiscal individual.

Referido entendimento também foi mantido pela r. decisão recorrida, que se limitou, em sua fundamentação, a pegar emprestado o quanto decidido em acórdão nº 46.805, exarado pela 4ª Turma da DRJ/Florianópolis no Processo Administrativo nº 11516.723333/2019-35, julgado em 27 de maio de 2020, em que se entendeu, de forma simplista, que a bolsa térmica que acondiciona os demais produtos não se adequaria à condição de mercadorias “apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho” (fls. 2.314-2.316 dos autos).

4- CORRETA CLASSIFICAÇÃO DAS TORTAS

Os produtos classificados na posição 19.02 estão sujeitos à alíquota zero de PIS/COFINS, nos termos do art. 1º, XVIII, da Lei nº 10.925/04, vigente à época dos fatos. Entretanto, a i. DRJ demonstrou discordância com as classificações fiscais em relação às tortas comercializadas pela Recorrente, entendendo que deveriam constar na EFD Contribuições em outras classificações fiscais na NCM, as quais supostamente não estariam sujeitas à alíquota zero de PIS/COFINS.

A Fiscalização, sem dar maiores detalhamentos sobre a NCM específica às tortas, sugeriu apenas que a classificação deveria ser feita na NCM 1905.90.90, referente a “Outros”

“Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes.”.

As tortas não poderão ser enquadradas no Capítulo 16, pois a Nota 2 do Capítulo 16, acima mencionada, faz a remissão expressa à aplicação da posição 19.02 para produtos que contenham mais de 20% em peso de carnes, conforme vimos acima, de modo a estar fora de cogitação a adoção da posição 19.05 para as tortas recheadas. Dessa maneira, resta completamente comprovado que as tortas recheadas devem, sim, ser classificadas na posição 19.02.

5. A INDEVIDA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE DEPÓSITO JUDICIAL

Neste caso ainda que se conclua que do ponto de vista contábil há a necessidade de ser reconhecer nas demonstrações financeiras as variações monetárias dos depósitos, tal fato não pode ser transposto diretamente para o âmbito do PIS e da COFINS, que tem regramento jurídico próprio. Ainda que a contabilidade seja o ponto de partida da tributação, a tributação não está subordinada ao regime contábil.

O ponto relevante aos presentes autos é de que a mera atualização de depósitos judiciais não representa receita para fins de PIS e de COFINS. Veja-se: o depósito judicial está sujeito a variações periódicas que não representam, de forma efetiva, ingressos no patrimônio do contribuinte. Afinal, durante o processo judicial, o contribuinte não tem poder para dispor dos recursos depositados e, muito menos, das variações monetárias. O depósito judicial, feito como forma de garantir determinada lide, só pode ser levantado a favor ou contra o contribuinte mediante ordem judicial.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DO CONHECIMENTO.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual tomo conhecimento.

2 DO MÉRITO.

Conforme já externado e relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte para cobrança de tributos e multa, referente ao período de apuração de 31/01/2019 a 31/12/2020, pelo fato da fiscalização ter constatado irregularidades na escrita fiscal do recorrente no tocante a PIS/PASEP e COFINS, resultando em algumas infrações, como de insuficiência de recolhimento de contribuições PIS/PASEP e COFINS, omissão de receitas, crédito de aquisição no mercado interno constituído indevidamente.

Desta feita este voto abordará as glosas realizadas pela fiscalização, objeto do presente recurso.

1- BREVES CONSIDERAÇÕES TÉCNICAS SOBRE CARNES CRUAS TEMPERADAS e MIUDEZAS.

A este respeito compartilho do entendimento externado em excelente voto proferido pelo Conselheiro Leonardo Macedo que no Acórdão nº 3201-005.723 manteve a classificação feita pela fiscalização, posto que pelo próprio laudo da empresa, observa-se que os produtos não se encontram única e exclusivamente dotadas de sal.

A fiscalização, por outro lado, entende que as carnes comercializadas pela Recorrente seriam classificadas no capítulo 16 do Sistema Harmonizado. Entendo que não assiste razão a Recorrente. As carnes compreendidas no capítulo 02 e posições do Sistema Harmonizado são aquelas, basicamente impregnadas apenas com sal.

O relatório fiscal reproduz com precisão os trechos da NESH relevantes para a correta classificação. É cristalino que tais posições não compreendem as carnes cozidas (inclusive assadas) ou temperadas. Isto já seria suficiente para garantir que as mercadorias constantes do quadro acima não se classificam nas posições citadas. Porém, para que não reste qualquer dúvida, buscamos no texto das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH, aprovado pela IN RFB nº 807/2008, com as alterações da IN RFB nº 1.260/2012, vigente à época dos fatos, a “Distinção entre as carnes e miudezas deste Capítulo e os produtos do Capítulo 16”, que se encontra nas Considerações Gerais do capítulo 2...

Distinção entre as carnes e miudezas deste Capítulo e os produtos do Capítulo 16. Apenas se compreendem neste Capítulo as carnes e miudezas que se apresentem nas seguintes formas, mesmo que tenham sido submetidas a um ligeiro tratamento térmico pela água quente ou pelo vapor (por exemplo, escaldadas ou descoradas), mas não cozidas: 1) Frescas (isto é, no estado natural), mesmo salpicadas de sal com o fim de lhes assegurar a conservação durante o transporte. 2) Refrigeradas, isto é, resfriadas geralmente até cerca de 0°C, sem atingir o congelamento. 3) Congeladas, isto é, refrigeradas abaixo do seu ponto de congelamento, até o congelamento completo. 4) Salgadas ou em salmoura, ou

ainda secas ou defumadas. As carnes e miudezas levemente polvilhadas com açúcar ou salpicadas com água açucarada incluem-se também neste Capítulo. As carnes e miudezas apresentadas sob as formas descritas nos números 1) a 4) acima incluem-se neste Capítulo, mesmo que tenham sido tratadas com enzimas proteolíticas (por exemplo, a papaína), no intuito de as tornar tenras, e mesmo que se apresentem desmanchadas, cortadas em fatias ou picadas picadas (moídas). Por outro lado, as misturas ou combinações de produtos que se classificam em diferentes posições do Capítulo (as aves da posição 02.07 guarnecidas de toucinho da posição 02.09, por exemplo) continuam incluídas no presente Capítulo. (Alterado pela IN RFB nº 1.260, de 20 de março de 2012) As carnes e miudezas, pelo contrário, incluem-se no Capítulo 16, quando se apresentem: a) Em enchidos e produtos semelhantes, cozidos ou não, da posição 16.01. b) Cozidas de qualquer maneira (cozidas na água, grelhadas, fritas ou assadas), ou preparadas de outro modo, ou conservadas por qualquer processo não mencionado neste Capítulo, compreendendo as simplesmente revestidas de pasta ou de farinha de pão (panados), as trufadas ou temperadas (por exemplo, com sal e pimenta), incluindo a pasta de fígado (posição 16.02)....

O parecer ilustra que a carne foi impregnada apenas com sal e, por isso, a classificação no capítulo 02 do SH. Ocorre que da leitura dos autos verifica-se que as carnes comercializadas pela Recorrente são do tipo impregnadas com sal e outros condimentos. Cito exemplos abaixo. Verifica-se que os temperos incluídos no produto CHESTER INTEIRO ELAB (CHT), que faz parte do produto 382914, CHT024 CHESTER INT CONG PERD CX 24 KG, são sal, GLICOSE MILHO PO (MOR-REX 1940/DRYGILL), TRIPOLIFOSFATO SODIO (STP), GLUTAMATO MONOSSODICO e CONDIMENTO EMBUTIDO CARNE GALINHA. Cristalino que tal produto contém temperos que não se limitam a sal, condição necessária para permanecer no capítulo 2 da NCM. Assim, não resta nenhuma dúvida que tal produto está excluído do capítulo 2. (e-fls. 859-860).

Verifica-se que os temperos incluídos no produto 874285, PERNIL TEMPERADO (PTV), que faz parte de diversos produtos adiante listados, são TRIPOLIFOSFATO SODIO (STP), ERITORBATO SODIO 99% PUREZA, ACUCAR REFINADO PT 5KG, CALDO ESPUMANTE P/PERNIL TEMPERADO e AROMA DE VINHO PO. Cristalino que tal produto contém temperos que não se limitam a sal, condição necessária para permanecer no capítulo 2 da NCM. Assim, não resta nenhuma dúvida que tal produto está excluído do capítulo 2 e está classificado no capítulo 16. (e-fl. 862) Assim, confirmo o entendimento da fiscalização de que as carnes e miudezas, quando temperadas com algo a mais do que apenas sal, incluem-se no capítulo 16, independente de modificação do seu estado “in natura”. Nego provimento.

Portanto, nego provimento em razão da errônea classificação fiscal praticada pela empresa.

2- CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE PIS E COFINS PARA PRODUTOS DA CESTA BÁSICA.

Acerca deste tema não merece melhor sorte o recorrente posto que os produtos a que faz referencia que supostamente comporiam a cesta básica são, justamente, aqueles tratados no tópico anterior, cuja classificação fiscal aplicada pelo contribuinte não está correta nos termos lá abordados.

Portanto, nego provimento.

3- KIT FELICIDADE

Neste aspecto vale ressaltar que o contribuinte entende tratar-se de um único produto, cuja classificação fiscal abrange todos os elementos que compõe este kit. Por outro lado, razão assiste a fiscalização quando assevera que a bolsa térmica tem sobrevida própria, não se limitando ao próprio conjunto de produtos que lá são inseridos.

Em reforço cita a Solução de Consulta que não deixa margem de dúvidas:

Solução de Consulta nº 138 - SRRF/9ª RF/Diana, de 5 de junho de 2008

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código TIPIMercadoria

1601.00.00 Lingüiça de carne suína, apresentada embalada a vácuo em pacotes de 240g, componente de conjunto não caracterizado como "sortido" denominado "Kit Ave Maria".

1602.32.00 Frango temperado e congelado, peso aproximado de 2,9 a 3,1 kg, componente de conjunto não caracterizado como "sortido" denominado "Kit Ave Maria".

4202.92.00 Sacola térmica para acondicionamento de produtos alimentícios, com superfície exterior de PVC (policloreto de vinila) laminado, com alças, capacidade para 13 litros, componente de conjunto não caracterizado como "sortido" denominado "Kit Ave Maria".

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (textos das posições 16.01, 16.02 e 42.02) e 6 (textos das subposições 1602.3, 1602.32, 4202.9 e 4202.92) da Tabela de Incidência do IPI/TIPI, aprovada pelo Dec. nº 6.006/2006, subsídios NESH, aprovadas pelo Dec. nº 435/92 e atualizadas pela IN/RFB nº 807/2008." (e-fl. 870-871).

Neste sentido, nego-lhe provimento.

4- DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS TORTAS e ESCONDIDINHOS

Em relação a este tema, registra-se que a fiscalização agiu com o devido acerto. Não só pela leitura e perfeita adequação e classificação do produto como na respectiva fundamentação externada em sede de seu voto.

A propósito, no referido Acórdão já citado, o Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO assim tratou deste assunto:

A Recorrente defende que a classificação fiscal dos sanduíches e tortas que comercializa seria na posição 1902 do SH. A fiscalização, por outro lado, reclassifica as mercadorias em outras posições..

Não assiste razão a Recorrente.

A fiscalização embasa seu trabalho nas NESH e em exemplos de solução de consulta prolatadas pela RFB.

O compêndio de ementas do centro de classificação fiscal de mercadorias (CECLAM) da Receita Federal do Brasil (RFB) possui uma Solução de Consulta para a posição 1902 do SH.

Massa alimentícia tipo macarrão, preparada com carnes bovina e de frango, no percentual total, em peso, inferior a 20%, produtos hortícolas e molho de ostras, cozida, congelada e acondicionada para venda a retalho em embalagem contendo 1.500g, denominada comercialmente “Yakisoba”. SC 194/2015 2ª Turma.

(Disponível para consulta:
<http://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/compendio-centro-de-classificacao-fiscal-de-mercadorias-ceclam-2014>)

Como se percebe, trata-se de massa tipo macarrão que não se assemelha aos sanduíches e tortas da Recorrente. As mercadorias do capítulo 19 são aquelas provenientes de preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria.

As mercadorias da Recorrente são de outro tipo. A fiscalização aponta diversas classificações corretas para os produtos em questão.

A coletânea dos pareceres de classificação do Conselho de Cooperação Aduaneira (CCA), denominada atualmente de Organização Mundial de Aduanas (OMA), traduzida e publicada no Brasil pela Receita Federal do Brasil (RFB), possui os seguintes pareceres:

1602.50

1. Sanduíches acompanhados de batatas fritas prontos para serem requeentados em fornos micro-ondas, compostos de um hambúrguer (com um pãozinho), de um cheeseburger (com um pãozinho) ou de uma fatia de rosbife (com um pãozinho), cada qual com mais de 20 % em peso de carne, embalado para venda a retalho com uma porção de batatas fritas. Aplicação da RGI 3 b).

1905.90

1. Bolo de queijo fresco (congelado) constituído por uma guarnição (90 % em peso) composta principalmente de creme de leite, queijo fresco, leite e açúcar,

colocada sobre uma massa de bolo cozida no forno (10 % em peso), feita à base de manteiga, farinha, açúcar e ovos.

Instrução Normativa RFB nº 1.859, de 24.12.2018, (DOU de 27.12.2018)

Diante de todo o exposto, com base na farta argumentação e exemplos da fiscalização, nego provimento.

No tocante aos escondidinhos, a fiscalização foi enfática ao dispor que a classificação adotada pelo contribuinte não encontra-se correta, motivo pelo qual os produtos devem ser tributados normalmente.

A fiscalizada vendeu produtos nomeados como escondidinho, com variação de recheios em calabresa, carne moída e frango, classificando-os também naquela NCM 1902.20.00 de massas alimentícias e atribuindo às vendas o CST 06 Operação Tributável a Alíquota Zero pelo disposto no artigo 1º, XVIII, da Lei n. 10.925/2004. Para justificar a classificação adotada na posição 1902, apresentou os mesmos argumentos acima reproduzidos e contraditos. As considerações tratando das tortas são aqui replicadas quanto à incorreção de classificar escondidinho em posição destinada a massas semelhantes a espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravióli e canelone: não são dessecados antes de comercializados, mas sim “congelado logo após o preparo”; para consumo devem ser assados, não podem ser cozidos. Tampouco assemelham-se a pastéis. Assim, os escondidinhos não foram beneficiados pela redução a zero das alíquotas das contribuições sociais, limitadas às massas alimentícias da posição 1902, e as receitas correspondentes devem ser normalmente tributadas.

Sendo assim, mantem-se a decisão recorrida.

5- A INDEVIDA ALEGAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE DEPÓSITO JUDICIAL

O pleito do contribuinte deve ser provido, reformando-se a r. decisão recorrida, uma vez que estes valores, enquanto não disponíveis em benefício do recorrente, não integram o seu respectivo patrimônio.

Com efeito, esta Egrégia Corte assim já se manifestou em inúmeros julgados, a saber:

ACÓRDÃO: 3401003.072–

VARIAÇÃO MONETÁRIA DE DEPÓSITOS JUDICIAIS. INCIDÊNCIA. O PIS e a COFINS não incidem sobre as variações monetárias de depósitos judiciais que não foram liberados pela autoridade do Poder Judiciário em favor da contribuinte, pois elas ainda não podem ser consideradas receitas auferidas para integrar de pleno direito o patrimônio do depositante e possa delas dispor como lhe aprouver.

Isto posto, dou provimento neste ponto a fim de afastar a inclusão destas despesas na base de cálculo das contribuições, enquanto não disponíveis ao contribuinte em sede de levantamento.

3 DO DISPOSITIVO

Isto posto, conheço do recurso e voto para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento apenas para afastar da base de cálculo das contribuições e multas os valores referentes as receitas financeiras decorrentes de depósito judicial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira