



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.729304/2019-32
ACÓRDÃO	3401-013.520 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARMAZEM MATEUS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

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

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Nesh) estabelecem o alcance e o conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo Sistema Harmonizado - SH, pelo que devem ser obrigatoriamente observadas para que se realize a correta classificação de 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 se determina a classificação de produtos na NCM 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.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

ALÍQUOTA ZERO. CONSERVAS DE CARNES. CARNES TEMPERADAS.

As receitas de vendas de preparações de carnes ou carnes temperadas não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam nos códigos da TIPI relacionados no artigo 1º, incisos XIX e XX, da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. FRUTAS CRISTALIZADAS.

As receitas de vendas de frutas cristalizadas não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam no Capítulo 8 da

TIPI, de forma a fazer jus ao disposto no art. 28, inc. III, da Lei nº 10.865, de 2004, mas são classificados na posição 20.06 do Capítulo 20.

ALÍQUOTA ZERO. OVO DE CODORNA EM CONSERVA.

O “ovo de codorna em conserva” não se classifica na posição 04.07, de forma a fazer jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins conforme dispõe o art. 28, inc. III, da Lei nº 10.865, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. NÉCTARES.

Como o inciso III do art. 1º do Decreto nº 8.442, de 2015, excetua os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e os néctares de fruta se enquadram no Ex 02 da subposição 2202.9, entende-se que aos néctares não se aplica a redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda daqueles produtos (art. 22 do Decreto nº 8.442, de 2015).

ALÍQUOTA ZERO. BEBIDAS DE SOJA.

Como o inciso III do art. 1º do Decreto nº 8.442, de 2015, excetua os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e as bebidas à base de soja se enquadram no Ex 01 da subposição 2202.9, entende-se que às bebidas de soja não se aplica a redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda daqueles produtos (art. 22 do Decreto nº 8.442, de 2015).

ALÍQUOTA ZERO. ADOÇANTES CULINÁRIOS.

Somente fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins o açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da TIPI, conforme inciso XXII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, o que não abrange os adoçantes culinários.

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL. LENÇOS DE LIMPEZA.

Como os lenços de limpeza demaquilantes, lenços umedecidos para bebê, lenços umedecidos para adulto, lenços para depilação e lenços higiênicos para área dos olhos de cães e gatos são classificados em posições da TIPI relacionadas no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, estes fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

ALÍQUOTA ZERO. FRALDAS E ABSORVENTES.

As fraldas e os absorventes possuem classificação própria (posição 96.19), diferente das posições da TIPI de que trata o inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, de modo que não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos. ALÍQUOTA ZERO. ALGODÃO DE USO MEDICINAL.

O algodão de uso medicinal possui classificação própria (NCM 3005.90.90), diferente das posições da TIPI de que trata o inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, de modo que não faz jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos.

ALÍQUOTA ZERO. DEFENSIVOS AGROPECUÁRIOS. INSETICIDAS DOMÉSTICOS E DESINFETANTES.

Para os fins previstos no art. 1o, inc. II, da Lei nº 10.925, de 2004, consideram-se “defensivos agropecuários” os produtos que tenham registro pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa), consoante preveem o art. 5o do Decreto nº 4.074, de 2002, e o art. 24 do Regulamento anexo ao Decreto nº 5.053, de 2004. Portanto, os inseticidas domésticos e desinfetantes não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso II do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. ARROZ SABORIZADOS.

Os preparados de arroz saborizados acrescidos de ingredientes não são classificados nos códigos relacionados no inc. V do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, de modo que não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos. ALÍQUOTA ZERO. CAFÉ SOLÚVEL COM LEITE. CAPPUCCINO. Café solúvel com leite ou cappuccino em pó não são beneficiados com a alíquota zero prevista no art. 1º, inciso XXI, da Lei nº 10.925, de 2004, porquanto não se trata de café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da TIPI.

ALÍQUOTA ZERO. CAMARÃO.

Camarões não são beneficiados com alíquota zero do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam em nenhum código da TIPI elencado no inciso XX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. ÓLEO DE MILHO.

Óleos de milho se classificam na posição 15.15 e, portanto, não são beneficiados com alíquota zero do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam em nenhum código da TIPI previsto no art. 1º, inciso XXIII, da Lei nº 10.925, de 2004 - *óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e*

outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da TIPI.
ALÍQUOTA ZERO. LEITE CONDENSADO. CREME DE LEITE. LEITE DE SOJA.
LEITE DE COCO.

A venda de leite condensado, creme de leite, leite de soja e leite de coco não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.
ALÍQUOTA ZERO. PÃO DE QUEIJO. PIZZA.

Pão de queijo, pizza, bem como as misturas para fabricação destes produtos não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XVIII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, pois tais produtos não são classificados na posição 19.02 da TIPI.

ALÍQUOTA ZERO. SABÃO EM BARRA (NÃO DE TOUCADOR). SABONETE LÍQUIDO.

Considerando que os sabões em barra que não sejam de toucador e os sabonetes líquidos não se classificam no código 3401.11.90 Ex 01 da TIPI (art. 1º, inc. XXVI, da Lei nº 10.925, de 2004), não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICO. SUCOS DE FRUTA (CONCENTRADO OU INTEGRAL). NÃO CABIMENTO.

Os sucos de fruta (concentrado ou integral) do Capítulo 20 da TIPI não são alcançados pelo regime de tributação monofásico, de modo que devem ser tributados normalmente pelo PIS e pela Cofins.

ALÍQUOTA ZERO. XAMPU PARA ANIMAIS.

Como os xampus para animais são classificados na posição 33.07 da TIPI, que está relacionada no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, estes fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

ALÍQUOTA ZERO. QUEIJO TIPO CHEDDAR. CREAM CHEESE.

O queijo tipo cheddar e queijo cremoso (*cream cheese*) não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. MISTURAS PARA BOLO E PARA PÃES ESPECIAIS.

Uma vez que as misturas para bolo e para pães especiais não se enquadram como pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e

1905.90.90 Ex 01 da TIPI (inc. XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004), nem se trata de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI (inc. XVIII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004), não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o art. 1º da mesma lei.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE, RECONHECIDA PELO STF, COM REPERCUSSÃO GERAL.

Conforme decidido pelo STF, com Repercussão Geral, no RE nº 574.706/PR, o ICMS não compõe a base de cálculo da contribuição, decisão esta que, no julgamento de Embargos de Declaração, determinou que o valor a ser excluído é o destacado nas notas fiscais, bem como teve seus efeitos modulados, a partir de 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos/ações administrativas protocolados até aquela data, dentre os quais se enquadram a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário, que obedecem ao rito do Decreto nº 70.235/72, conforme Parecer SEI Nº 14483/2021/ME, da PGFN.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PRODUZIDA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Ressalvado o disposto no § 2º do art. 3º e nos §§ 1º a 3º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pela Suframa, o crédito da Cofins será determinado mediante a aplicação da alíquota de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento). CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

As bonificações ou os descontos concedidos em razão de obrigações contratuais e sujeitas a evento futuro, que não constam dos documentos fiscais na operação de venda, representam receita a ser considerada quando da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

RECEITAS DE ACORDOS PROMOCIONAIS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas recebidas a título de acordos promocionais, que correspondem a valores recebidos posteriormente às aquisições da mercadoria como forma de retribuir o atingimento de metas, ou para permitir descontos que promovam o aumento de vendas em estratégias comerciais pontuais, ou para remunerar situações específicas (como a não devolução de produtos em desconformidade), ou para remunerar os serviços logísticos aplicados na distribuição dos produtos do fornecedor, caracterizam-se como receitas da empresa adquirente e, como tais, estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devendo compor suas bases de cálculo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

ALÍQUOTA ZERO. CONSERVAS DE CARNES. CARNES TEMPERADAS.

As receitas de vendas de preparações de carnes ou carnes temperadas não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam nos códigos da TIPI relacionados no artigo 1º, incisos XIX e XX, da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. FRUTAS CRISTALIZADAS.

As receitas de vendas de frutas cristalizadas não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam no Capítulo 8 da TIPI, de forma a fazer jus ao disposto no art. 28, inc. III, da Lei nº 10.865, de 2004, mas são classificados na posição 20.06 do Capítulo 20. **ALÍQUOTA ZERO. OVO DE CODORNA EM CONSERVA.**

O “ovo de codorna em conserva” não se classifica na posição 04.07, de forma a fazer jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins conforme dispõe o art. 28, inc. III, da Lei nº 10.865, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. NÉCTARES.

Como o inciso III do art. 1º do Decreto nº 8.442, de 2015, excetua os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e os néctares de fruta se enquadram no Ex 02 da subposição 2202.9, entende-se que aos néctares não se aplica a redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda daqueles produtos (art. 22 do Decreto nº 8.442, de 2015).

ALÍQUOTA ZERO. BEBIDAS DE SOJA.

Como o inciso III do art. 1º do Decreto nº 8.442, de 2015, excetua os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e as bebidas à base de soja se enquadram no Ex 01 da subposição 2202.9, entende-se que às bebidas de soja não se aplica a redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda daqueles produtos (art. 22 do Decreto nº 8.442, de 2015).

ALÍQUOTA ZERO. ADOÇANTES CULINÁRIOS.

Somente fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins o açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da TIPI, conforme inciso XXII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, o que não abrange os adoçantes culinários.

ALÍQUOTA ZERO. PRODUTOS DE PERFUMARIA, DE TOUCADOR OU DE HIGIENE PESSOAL. LENÇOS DE LIMPEZA.

Como os lenços de limpeza demaquilantes, lenços umedecidos para bebê, lenços umedecidos para adulto, lenços para depilação e lenços higiênicos para área dos olhos de cães e gatos são classificados em posições da TIPI relacionadas no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, estes fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

ALÍQUOTA ZERO. FRALDAS E ABSORVENTES.

As fraldas e os absorventes possuem classificação própria (posição 96.19), diferente das posições da TIPI de que trata o inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, de modo que não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos.

ALÍQUOTA ZERO. ALGODÃO DE USO MEDICINAL.

O algodão de uso medicinal possui classificação própria (NCM 3005.90.90), diferente das posições da TIPI de que trata o inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, de modo que não faz jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos.

ALÍQUOTA ZERO. DEFENSIVOS AGROPECUÁRIOS. INSETICIDAS DOMÉSTICOS E DESINFETANTES.

Para os fins previstos no art. 1º, inc. II, da Lei nº 10.925, de 2004, consideram-se “defensivos agropecuários” os produtos que tenham registro pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (Mapa), consoante preveem o art. 5º do Decreto nº 4.074, de 2002, e o art. 24 do Regulamento anexo ao Decreto nº 5.053, de 2004. Portanto, os inseticidas

domésticos e desinfetantes não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso II do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. ARROZ SABORIZADOS.

Os preparados de arroz saborizados acrescidos de ingredientes não são classificados nos códigos relacionados no inc. V do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, de modo que não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos.

ALÍQUOTA ZERO. CAFÉ SOLÚVEL COM LEITE. CAPPUCCINO. Café solúvel com leite ou cappuccino em pó não são beneficiados com a alíquota zero prevista no art. 1º, inciso XXI, da Lei nº 10.925, de 2004, porquanto não se trata de café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da TIPI.

ALÍQUOTA ZERO. CAMARÃO.

Camarões não são beneficiados com alíquota zero do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam em nenhum código da TIPI elencado no inciso XX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. ÓLEO DE MILHO.

Óleos de milho se classificam na posição 15.15 e, portanto, não são beneficiados com alíquota zero do PIS e da Cofins, uma vez que não se classificam em nenhum código da TIPI previsto no art. 1º, inciso XXIII, da Lei nº 10.925, de 2004 - *óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da TIPI.*

ALÍQUOTA ZERO. LEITE CONDENSADO. CREME DE LEITE. LEITE DE SOJA. LEITE DE COCO.

A venda de leite condensado, creme de leite, leite de soja e leite de coco não fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. PÃO DE QUEIJO. PIZZA.

Pão de queijo, pizza, bem como as misturas para fabricação destes produtos não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XVIII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, pois tais produtos não são classificados na posição 19.02 da TIPI.

ALÍQUOTA ZERO. SABÃO EM BARRA (NÃO DE TOUCADOR). SABONETE LÍQUIDO.

Considerando que os sabões em barra que não sejam de toucador e os sabonetes líquidos não se classificam no código 3401.11.90 Ex 01 da TIPI

(art. 1º, inc. XXVI, da Lei nº 10.925, de 2004), não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICO. SUCOS DE FRUTA (CONCENTRADO OU INTEGRAL). NÃO CABIMENTO.

Os sucos de fruta (concentrado ou integral) do Capítulo 20 da TIPI não são alcançados pelo regime de tributação monofásico, de modo que devem ser tributados normalmente pelo PIS e pela Cofins.

ALÍQUOTA ZERO. XAMPU PARA ANIMAIS.

Como os xampus para animais são classificados na posição 33.07 da TIPI, que está relacionada no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, estes fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

ALÍQUOTA ZERO. QUEIJO TIPO CHEDDAR. CREAM CHEESE.

O queijo tipo cheddar e queijo cremoso (*cream cheese*) não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

ALÍQUOTA ZERO. MISTURAS PARA BOLO E PARA PÃES ESPECIAIS.

Uma vez que as misturas para bolo e para pães especiais não se enquadram como pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI (inc. XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004), nem se trata de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI (inc. XVIII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004), não fazem jus à alíquota 0 (zero) de PIS e Cofins prevista para os produtos de que trata o art. 1º da mesma lei. EXCLUSÃO DE BASE DE CÁLCULO. ICMS. IMPOSSIBILIDADE. A decisão prolatada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, cuja repercussão geral foi reconhecida, ainda não transitou em julgado, porquanto pendente de apreciação o recurso de embargos de declaração apresentado pela Fazenda Nacional.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PRODUZIDA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. CRÉDITO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Ressalvado o disposto no § 2º do art. 3º e nos §§ 1º a 3º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e, na situação de que trata a alínea 'b' do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pela Suframa, o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep será

determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento). CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

As bonificações ou os descontos concedidos em razão de obrigações contratuais e sujeitas a evento futuro, que não constam dos documentos fiscais na operação de venda, representam receita a ser considerada quando da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

RECEITAS DE ACORDOS PROMOCIONAIS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

As receitas recebidas a título de acordos promocionais, que correspondem a valores recebidos posteriormente às aquisições da mercadoria como forma de retribuir o atingimento de metas, ou para permitir descontos que promovam o aumento de vendas em estratégias comerciais pontuais, ou para remunerar situações específicas (como a não devolução de produtos em desconformidade), ou para remunerar os serviços logísticos aplicados na distribuição dos produtos do fornecedor, caracterizam-se como receitas da empresa adquirente e, como tais, estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devendo compor suas bases de cálculo.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento interno de gerenciamento, controle e acompanhamento das atividades de fiscalização. Seus eventuais vícios, omissões, incorreções ou até mesmo a sua própria ausência não são causas de nulidade do auto de infração. LANÇAMENTO. FATO GERADOR. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se

pela lei então vigente, independentemente de ter sido posteriormente modificada ou revogada, a teor do art. 144 do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de tributos decorrentes de lançamento de ofício, não podendo ser dispensada ou reduzida.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão, não se concretiza a hipótese de cerceamento do direito de defesa e nem de nulidade do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Giglio, Laércio Cruz Uliana Júnior, Celso José Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Leonardo Correia Lima Macedo – Conselheiro

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do acórdão **02-101.005 - 1ª Turma da DRJ/BHE**, que julgou **procedente em parte** a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo em parte o crédito tributário da exigência.

O processo trata das atividades fiscais da empresa Armazém Mateus S.A., que atua no comércio atacadista de alimentos, bens duráveis e de consumo, com foco no recolhimento das contribuições de PIS/PASEP e COFINS no regime não cumulativo.

Do Relatório da DRJ

O relatório da DRJ descreve os fatos no processo de forma completa, sendo o que se segue um breve resumo:

O Relatório da DRJ abrange o trabalho realizado pela fiscalização e a impugnação apresentada pela empresa Armazém Mateus S.A., após a autuação por insuficiência de recolhimento de PIS/Pasep e Cofins, no regime não cumulativo, entre dezembro de 2015 e dezembro de 2017.

No curso do procedimento fiscal, a fiscalização identificou irregularidades, incluindo:

- **Vendas não tributadas:** A empresa aplicou indevidamente alíquota zero para mercadorias como conservas de carnes, néctares, adoçantes e itens de higiene pessoal, que não se enquadram nos benefícios fiscais previstos por lei.
- **Classificação incorreta de produtos:** Produtos como carnes temperadas, café com leite e misturas para bolo foram classificados incorretamente, resultando em tributação inadequada.
- **Créditos indevidos:** A empresa apropriou-se de créditos superiores aos permitidos para mercadorias da Zona Franca de Manaus e insumos que não qualificavam para crédito tributário.

Ao final da fiscalização foi lavrado auto de infração para lançando os tributos dos produtos vendidos sem tributação adequada ou classificados incorretamente. Os créditos apropriados indevidamente, especialmente relacionados à Zona Franca de Manaus e insumos não vinculados à produção, foram glosados. Foram feitos ajustes no cálculo dos tributos devidos, em razão de discrepâncias entre os valores declarados e os efetivamente recolhidos.

É a breve síntese do relatório.

Do Acórdão da DRJ

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) tratou, inicialmente, das preliminares da impugnação apresentada pela empresa Armazém Mateus S.A. quanto ao Auto de Infração.

A impugnação foi considerada tempestiva e apta para julgamento conforme o Decreto nº 70.235/72.

A empresa solicitou diligências para esclarecer dúvidas sobre a classificação fiscal de mercadorias e glosas indevidas de despesas e créditos, mas o pedido foi indeferido, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, por não ser imprescindível, visto que os elementos apresentados já permitiam o julgamento.

Em relação à nulidade da autuação, a empresa alegou diversas falhas processuais, como irregularidades no Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF). Contudo, o voto afastou tais argumentos, uma vez que a autuação seguiu corretamente as disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), constatando que não houve cerceamento de defesa, e que o procedimento seguiu o devido processo legal.

No mérito, o relatório abordou detalhadamente a tributação de vendas não tributadas, destacando que a empresa aplicou indevidamente alíquota zero sobre diversas mercadorias, como conservas de carnes, frutas cristalizadas e néctares, que não se enquadram nos benefícios fiscais.

Além disso, foi verificada a apropriação de créditos indevidos de PIS e COFINS, relacionados à Zona Franca de Manaus e insumos que não preenchem os requisitos legais para a concessão do crédito. A fundamentação do voto foi sustentada na Lei nº 10.925/04 e no Decreto nº 8.442/15, que estabelecem as regras para alíquotas zero e apropriação de créditos no regime não cumulativo.

Em conclusão, a DRJ indeferiu a nulidade arguida pela impugnante, considerando que o auto de infração estava devidamente fundamentado e conforme a legislação vigente.

O julgamento confirmou o lançamento tributário, com ajustes pontuais relacionados à classificação de alguns itens, mantendo, entretanto, a exigência da maior parte dos tributos devidos.

Do Recurso Voluntário

Irresignada, a parte apresentou Recurso Voluntário no qual alega em síntese as mesmas questões levantadas na Impugnação, atendo-se, entretanto, no mérito apenas aos itens cujas glosas foram mantidas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

Trata-se de processo originado a partir de Auto de Infração que examinou as atividades fiscais da empresa Armazém Mateus S.A., que atua no comércio atacadista de alimentos, bens duráveis e de consumo. O Auto de Infração foi lavrado para a cobrança de contribuições de PIS/PASEP e COFINS no regime não cumulativo, abrangendo os períodos de períodos de dezembro de 2015 a dezembro de 2017.

Do Conceito de Insumo

Conforme mencionado, verifica-se que o cerne da presente lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e Cofins apurados no regime não cumulativo e a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumo dentro de nova sistemática para os itens glosados pela fiscalização. Tais itens serão analisados individualmente no presente voto, em tópicos a seguir.

Cabe inicialmente tecer algumas considerações sobre a forma de interpretação do conceito de insumo a ser adotada neste voto.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da Cofins foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (Cofins). Em ambos os diplomas legais, o art. 3º, inciso II, autoriza-se a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

O princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais foi também estabelecido no §12º, do art. 195 da Constituição Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 42/2003, consignando-se a definição por lei dos setores de atividade econômica para os quais as contribuições sociais dos incisos I, b; e IV do caput, dentre elas o PIS e a Cofins.

A disposição constitucional deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS/Cofins.

Por meio da Instrução Normativa nº 247, de 2002 (com redação dada pelas Instruções Normativas nºs 358/2003- art. 66 e nº 404/2004- art. 8º), a Secretaria da Receita Federal trouxe a sua interpretação dos insumos passíveis de creditamento de PIS/Cofins. A definição de insumos adotada pelos mencionados atos normativos foi excessivamente restritiva, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI). As Instruções Normativas RFB nºs 247, de 2002 e 404, de 2004, ao admitirem o creditamento apenas quando o insumo fosse diretamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, aproximando-se da legislação do IPI trouxe critério demasiadamente restritivo, contrariando a finalidade da sistemática da não-cumulatividade das contribuições do PIS/Cofins.

Entendeu-se igualmente impróprio para conceituar insumos adotar-se o parâmetro estabelecido na legislação Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (do IRPJ), pois demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

Ultrapassados os argumentos para a não adoção dos critérios da legislação do IPI nem do IRPJ, necessário estabelecer-se o critério a ser utilizado para a conceituação de insumos. O Superior Tribunal de Justiça acabou por definir tal critério ao julgar, pela sistemática dos recursos repetitivos, o recurso especial nº 1.221.170-PR, no sentido de reconhecer a aplicação de critério da essencialidade ou relevância para o processo produtivo na conceituação de insumo para os créditos de PIS/Cofins não cumulativos. Em 24.4.2018, foi publicado o acórdão do STJ, que trouxe a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO- CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas

com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte."

O acórdão do REsp, ao ser proferido pela sistemática dos recursos repetitivos (tendo já ocorrido o julgamento de embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional), determina que os Conselheiros estão obrigados a reproduzir referida decisão, em razão de disposição contida no Regimento Interno do Conselho.

Para melhor subsidiar e elucidar o adequado direcionamento das instruções contidas no acórdão do STJ traz-se a NOTA SEI PGFN/MF nº 63/2018, a qual melhor esclarece a forma de interpretação do conteúdo da decisão do Tribunal:

"41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao "teste de subtração" para compreensão do conceito de insumos, que se trata da "própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo."

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota da PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, impende analisar se há: pertinência ao processo produtivo (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); essencialidade ao processo produtivo (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e possibilidade de emprego indireto no processo de produção (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido). Assim, para que determinado bem ou serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS/Cofins, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva comprovação destas características. Salienta-se que a decisão de primeira instância já levou em consideração este conceito de insumo.

Preliminares

Da Suposta Revisão de Ofício na DRJ

A Recorrente argumenta que a DRJ avançou em sua competência ao rever o lançamento original feito pelo Auditor Fiscal responsável.

Não há a competência legal para os Auditores Fiscais em exercício nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento em agravar ou aprimorar o lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal no exercício das suas funções legais e com a sua determinação por MPF-Fiscalização.

Alega em síntese que a revisão de ofício efetuada pela DRJ para corrigir créditos concedidos fere o princípio da legalidade e usurpa a competência exclusiva do Auditor Fiscal designado para a fiscalização, conforme estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72 e Portaria RFB nº 6478/2017. Tal atuação violaria também o princípio do contraditório e da ampla defesa, uma vez que o contribuinte teria sido privado do duplo grau de jurisdição.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

O acórdão da DRJ trata do ponto no item “8. Saldo de Créditos oriundos de períodos anteriores.” A leitura do item 8 permite concluir que alguns produtos constantes do Anexo I do Relatório Fiscal faziam jus a alíquota 0 (zero) do PIS e Cofins e, portanto, tiveram sua tributação cancelada.

Tais produtos são:

- lenços de limpeza demaquilantes, lenços umedecidos para bebê, lenços umedecidos para adulto, lenços para depilação e lenços higiênicos para área dos olhos de cães e gatos (item 1.d);
- xampu para animais (item 1.n);

Em razão do cancelamento, ou seja da sujeição de tais produtos a alíquota 0 (zero), houve também o cancelamento do créditos concedidos de ofício relativamente a estes mesmos produtos.

Assim, o cancelamento dos créditos ocorreu em função da vedação a apropriação de créditos de PIS e Cofins em relação a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição, conforme estabelecido pelo art. 3º, § 2º, inc. II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Insta ainda observar que, em consequência da alteração da tributação das operações de venda que foram objeto de lançamento de ofício, demonstradas no Anexo XX do Relatório da Ação Fiscal, a Fiscalização decidiu conceder de ofício o crédito relativo a aquisição dessas mesmas mercadorias, conforme demonstrado no Anexo XXI do mesmo relatório.

Todavia, como os produtos acima elencados estão sujeitos à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins, e portanto deverão ser excluídos dos itens tributados do Anexo XX, deve-se cancelar os créditos concedidos de ofício relativos aos mesmos produtos, destacados do Anexo XXI, uma vez que é vedada a apropriação de créditos de PIS e Cofins em relação a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição, conforme estabelecido pelo art. 3º, § 2º, inc. II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Fl. 119

Vê-se, portanto, que os créditos seriam mantidos apenas se tais produtos fossem tributados com uma alíquota positiva. Para a manutenção dos créditos, compete a Recorrente o ônus da prova de que tais produtos estão sujeitos a uma alíquota positiva. Caso haja sucesso na prova, os créditos ora cancelados serão restabelecidos.

A jurisprudência do CARF tem reiterado que não há direito ao crédito de PIS e COFINS sobre insumos quando esses são tributados com alíquota zero. Um exemplo claro é o Acórdão nº 3201-007.873 do Processo 10880.944979/2013-48.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012 CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. As leis que regem a não cumulatividade das contribuições estipulam que não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, dentre os quais se incluem os insumos adquiridos com alíquota zero ou com suspensão.

Diante do exposto, conclui-se que não houve qualquer afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa.

Nega-se provimento.

Mérito

Pedido de Diligência

A Recorrente contesta o indeferimento do pedido de diligência.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

Sobre o assunto, cabe citar a Súmula CARF nº 163

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Nega-se provimento.

Classificação Fiscal

A Recorrente contesta a correta classificação de mercadorias, destacando falhas na descrição e enquadramento fiscal de produtos que, segundo a empresa, não deveriam ser tributados.

A empresa argumenta que muitos itens foram indevidamente tributados devido à ausência de uma correta classificação fiscal NCM/TIPI, o que comprometeria a legitimidade do lançamento.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

Em resposta ao argumento da empresa de que a ausência de uma correta classificação fiscal NCM/TIPI comprometeria a legitimidade do lançamento, o voto da DRJ já enfrentou tal questão de forma robusta. A decisão sustentou que a descrição dos produtos constante dos autos e sua respectiva classificação fiscal foi realizada de acordo com as normas pertinentes, incluindo a utilização das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Além disso, a DRJ afirmou que a classificação fiscal NCM/TIPI foi devidamente fundamentada com base na legislação aplicável, como o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que dispõe sobre a competência da autoridade administrativa para constituir o crédito tributário, mediante a adequada descrição dos fatos geradores e a aplicação das normas vigentes.

A ausência de detalhamentos excessivos em cada item não compromete a validade do lançamento, visto que a autoridade fiscal utilizou critérios técnicos suficientes para determinar a incidência correta das contribuições de PIS e COFINS.

A DRJ também destacou que a empresa teve a oportunidade de contestar a classificação fiscal utilizada, mas não conseguiu demonstrar tecnicamente a inadequação dos códigos aplicados. O lançamento observou, portanto, a regularidade dos procedimentos e as regras fiscais vigentes, sendo que a eventual discussão sobre divergências menores na classificação de alguns produtos não teria o condão de invalidar o lançamento tributário como um todo.

Nega-se provimento.

Carnes Temperadas e Conservas

A Recorrente argumenta que as carnes temperadas e conservas fazem jus à alíquota zero conforme a Lei nº 10.925/2004, mas foram equivocadamente incluídas na base de cálculo tributável.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

Ao analisar o argumento do recorrente quanto à tributação de carnes temperadas e conservas, que, segundo a empresa, fariam jus à alíquota zero nos termos da Lei nº 10.925/2004, o voto da DRJ refutou tal entendimento com base em critérios de classificação fiscal.

A DRJ sustentou que a legislação tributária aplicável, em especial a Lei nº 10.925/2004, concede alíquota zero apenas para carnes frescas, refrigeradas ou congeladas, conforme descrito nos capítulos 2 e 3 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).

As carnes temperadas e conservas, que passaram por processos adicionais de preparação ou tempero, não se enquadram nas categorias beneficiadas pela alíquota zero, pois são classificadas em posições da TIPI que não estão contempladas pela referida lei.

Além disso, o voto enfatizou que a simples adição de temperos ou a transformação das carnes em conservas modifica a natureza do produto, afastando-o da classificação que garantiria o benefício fiscal. A Lei nº 10.925/2004 foi interpretada de forma restritiva, e, de acordo com o princípio da estrita legalidade tributária, somente os produtos expressamente previstos na legislação podem ser beneficiados pela alíquota zero.

Portanto, a inclusão das carnes temperadas e conservas na base de cálculo tributável foi considerada correta pela DRJ, uma vez que esses produtos não se encontram nas posições tarifárias que permitem a aplicação da alíquota zero, conforme os dispositivos legais e a classificação fiscal estabelecida.

Em suma, a alíquota zero é aplicada apenas a produtos classificados nos capítulos e códigos específicos da TIPI, geralmente relacionados a produtos de origem animal ou vegetal em seu estado mais natural. Produtos que passam por processos de tempero ou conservação não se enquadram nesses capítulos e, portanto, não podem usufruir desse benefício.

Nega-se provimento.

Frutas cristalizadas, néctares e bebidas à base de soja

A Recorrente alega que produtos como frutas cristalizadas, néctares e bebidas à base de soja foram indevidamente excluídos do regime de alíquota zero, uma vez que não houve a devida apuração técnica para determinar sua correta classificação.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

No caso das frutas cristalizadas, a classificação correta dessas mercadorias foi feita com base na posição 20.06 da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), que trata de "Frutas e outros produtos comestíveis, preparados ou conservados", e não na posição 08, que contempla frutas frescas e secas, as quais sim fazem jus à alíquota zero de acordo com o artigo 28, inciso III, da Lei nº 10.865/2004.

Como as frutas cristalizadas se enquadram na posição 20.06, que se refere a preparações alimentícias, elas não estão sujeitas ao benefício da alíquota zero, devendo, portanto, ser tributadas.

Quanto aos néctares, a exclusão da alíquota zero foi justificada com base no Decreto nº 8.442/2015, que em seu artigo 1º, inciso III, estabelece que os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00 não estão sujeitos à redução a zero das alíquotas do PIS e COFINS.

Como os néctares de fruta se enquadram no Ex 02 da subposição 2202.90, a sua tributação foi devidamente aplicada conforme as normas legais. Além disso, a composição química

desses produtos, contendo ingredientes como inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína, os exclui da aplicação do regime de alíquota zero.

No caso das bebidas à base de soja, elas foram corretamente excluídas da alíquota zero também com base no Decreto nº 8.442/2015, que excetua esses produtos da subposição 2202.90.00, conforme o Ex 01 da referida posição. Tal enquadramento técnico foi considerado suficiente pela DRJ, não havendo necessidade de uma perícia adicional para confirmar sua classificação, visto que a legislação é clara ao definir as condições em que o benefício de alíquota zero pode ser aplicado.

Portanto, a exclusão desses produtos do regime de alíquota zero foi fundamentada em uma aplicação correta e detalhada das normas legais, e a apuração técnica realizada pela fiscalização foi suficiente para determinar a classificação fiscal das mercadorias.

A Recorrente não demonstrou, de forma concreta, qualquer erro na classificação fiscal realizada pela autoridade fiscal que justificasse uma revisão ou diligência adicional.

Nega-se provimento.

Adoçantes culinários e lenços umedecidos

A Recorrente contesta a tributação de adoçantes culinários e lenços umedecidos, que, de acordo com sua interpretação, deveriam estar sujeitos à alíquota zero, conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 594/2005.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

Em relação aos adoçantes culinários, o voto da DRJ ressaltou que a Lei nº 10.925/2004, em seu artigo 1º, inciso XXII, estabelece a alíquota zero apenas para o açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da TIPI, o que não inclui outros tipos de adoçantes ou compostos à base de adoçantes. Portanto, a tributação dos adoçantes culinários é legítima e encontra respaldo na legislação tributária em vigor, conforme os critérios claros de classificação fiscal da TIPI.

Quanto aos lenços umedecidos, a Instrução Normativa RFB nº 594/2005, citada pela Recorrente, de fato estabelecia que alguns produtos de higiene pessoal, como lenços umedecidos e demaquilantes, poderiam se enquadrar na alíquota zero, desde que classificados em determinadas posições da TIPI. No entanto, a fiscalização e o voto da DRJ concluíram que os lenços comercializados pela Recorrente não se enquadram nas posições da TIPI que permitiriam a aplicação da alíquota zero, como a posição 33.07 da TIPI, que inclui produtos de higiene pessoal beneficiados. O exame dos produtos indicou que a classificação correta para os lenços contestados não confere o direito ao benefício fiscal, sendo aplicável a tributação conforme a Lei nº 10.833/2003, que rege as contribuições para o PIS e COFINS.

Já com relação aos lenços de limpeza demaquilantes, lenços umedecidos para bebê, lenços umedecidos para adulto, lenços para depilação e lenços higiênicos para área dos olhos de

cães e gatos houve o reconhecimento de que fazem jus a alíquota 0 (zero). Houve o cancelamento da tributação.

Portanto, como os lenços de limpeza demaquilantes, lenços umedecidos para bebê, lenços umedecidos para adulto, lenços para depilação e lenços higiênicos para área dos olhos de cães e gatos são classificados em posições da TIPI relacionadas no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, estes fazem jus à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda daqueles produtos, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

Assim, deve ser cancelada a tributação dos seguintes produtos elencados no Anexo I do Relatório da Ação Fiscal:

Fls. 56-57

A Recorrente não demonstrou, de forma concreta, qualquer erro na classificação fiscal realizada pela autoridade fiscal que justificasse uma revisão ou diligência adicional.

Nega-se provimento.

Ovo de Codorna em Conserva

A Recorrente contesta a exclusão dos ovos de codorna em conserva.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

O voto da DRJ foi fundamentado na correta interpretação da legislação tributária vigente, especificamente a Lei nº 10.865/2004, que estabelece a alíquota zero apenas para produtos classificados na posição 04.07 da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), que se refere exclusivamente a "ovos de aves, com casca, frescos, conservados ou cozidos".

Os ovos de codorna em conserva não se enquadram na posição mencionada, uma vez que a forma de conservação – ao serem industrialmente tratados, como em conserva – altera sua classificação fiscal e, conseqüentemente, a aplicação da alíquota zero. A legislação tributária brasileira, nesse sentido, faz distinção entre ovos frescos e produtos industrializados, aplicando a alíquota zero apenas àqueles que se mantêm na forma natural e dentro da classificação específica da TIPI.

Nega-se provimento.

Fraldas e Absorventes

A Recorrente contesta a exclusão das fraldas e absorventes.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

A DRJ fundamentou sua decisão com base na Instrução Normativa RFB nº 594/2005, que lista as mercadorias que fazem jus ao benefício de alíquota zero para PIS e COFINS. Essa

norma, em seu art. 1º, inciso VIII, estabelece que apenas produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal classificados em posições específicas da TIPI são contemplados pela alíquota zero.

As fraldas e absorventes foram classificadas na posição 96.19 da TIPI, que trata de fraldas e artigos semelhantes, diferente das posições previstas na instrução normativa para concessão de alíquota zero. Assim, a DRJ entendeu que esses produtos não se enquadram nas posições listadas no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594/2005, o que justifica a tributação desses itens.

Ademais, ao contrário do que a Recorrente afirma, a decisão da DRJ segue estritamente os critérios legais e regulatórios, não havendo qualquer violação dos princípios do contraditório ou ampla defesa, visto que o lançamento e a análise se baseiam em normas vigentes e claras sobre a tributação específica de cada produto.

Nega-se provimento.

Algodão

A Recorrente contesta a exclusão de algodão.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

O julgamento da DRJ, ao ajustar a classificação para enquadrar corretamente o algodão como sendo de uso geral (não medicinal), está em conformidade com o princípio da legalidade tributária, que impõe a tributação correta conforme a natureza do produto.

A DRJ tem respaldo para a aplicação correta das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH). As notas explicativas da TIPI deixam claro que o enquadramento de produtos para uso medicinal exige critérios específicos que não se aplicam automaticamente a produtos descritos genericamente como "algodão". A DRJ, portanto, agiu corretamente ao excluir o algodão não medicinal do benefício de alíquota zero, com base na classificação fiscal atribuída.

Nega-se provimento.

Defensivos Agropecuários, Inseticidas Domésticos e Desinfetantes

A Recorrente contesta a exclusão de defensivos agropecuários, inseticidas domésticos e desinfetantes do benefício fiscal, alegando que esses produtos deveriam estar abrangidos pela alíquota zero prevista na legislação para defensivos agrícolas.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

A fiscalização corretamente apontou que, de acordo com a Lei nº 10.925/2004, a alíquota zero aplica-se exclusivamente a defensivos agrícolas da posição 38.08 da TIPI, que são definidos como produtos destinados ao controle de pragas em cultivos agrícolas, áreas de pastagem e reflorestamento.

No entanto, os inseticidas domésticos e desinfetantes comercializados pela Recorrente não se enquadram nessa definição, sendo classificados como saneantes de uso doméstico. Esses produtos, embora também classificados na posição 38.08, não têm finalidade agropecuária, mas sim a higienização e desinfecção de ambientes domésticos e coletivos.

A fundamentação legal para a exclusão desses produtos do benefício fiscal está respaldada em normativos emitidos por órgãos reguladores como o Ministério da Agricultura e a ANVISA, que delimitam claramente a diferença entre defensivos agrícolas e saneantes domésticos.

O voto da DRJ concluiu pela correta exclusão de inseticidas domésticos e desinfetantes do benefício da alíquota zero.

Nega-se provimento.

Arroz Saborizado

A Recorrente contesta a exclusão de arroz saborizado da aplicação de alíquota zero.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

O Relatório de Ação Fiscal apontou que o arroz saborizado, por conter ingredientes adicionais além do arroz em si, não se enquadra na classificação do arroz in natura beneficiado pela alíquota zero, conforme previsto no artigo 1º, inciso V, da Lei nº 10.925/2004. A legislação concede alíquota zero apenas para o arroz in natura e alguns derivados simples, como o arroz polido e parboilizado, classificados na NCM 1006. No entanto, o arroz saborizado, por ser um preparado alimentar com adição de outros ingredientes, deve ser classificado em outras posições da TIPI, como 1904 ou 2106, que não estão contempladas pelo benefício fiscal da alíquota zero.

A DRJ, em consonância com o Relatório de Ação Fiscal, concluiu que o **arroz saborizado** é, de fato, um **preparado alimentar**, cujo ingrediente principal é o arroz, mas que não pode ser classificado como arroz in natura ou beneficiado simples. Logo, não atende aos requisitos legais para usufruir da alíquota zero.

Nega-se provimento.

CAFÉ SOLÚVEL COM LEITE. CAPPUCCINO.

A Recorrente alega que o café solúvel com leite e o cappuccino deveriam ser beneficiados com alíquota zero, prevista no art. 1º, inciso XXI, da Lei nº 10.925/2004, que concede tal benefício para o café solúvel.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

A fiscalização identificou que esses produtos foram classificados de forma equivocada na posição 2101.1 da TIPI, que trata de "extratos, essências e concentrados de café".

O voto da DRJ sustentou que a correta classificação dos produtos é a posição 1901.90.90, conforme estabelecido em soluções de consulta anteriores e respaldado pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH). O cappuccino e o café solúvel com leite são

preparações alimentícias compostas majoritariamente por leite em pó, açúcar e outros ingredientes, sendo o café apenas um componente minoritário. Portanto, esses produtos não podem ser enquadrados na posição de extratos de café, mas sim em preparações alimentícias diversas, excluídas do benefício de alíquota zero.

Essa interpretação foi consolidada pela Solução de Consulta Diana 9ª RF nº 60/2003, que já havia classificado produtos semelhantes na mesma posição fiscal 1901.90.90, confirmando que a presença de ingredientes majoritários como leite e açúcar desqualifica o produto para o tratamento tributário aplicável ao café solúvel puro.

A classificação correta na NCM 1901.90.90 implica a aplicação da tributação normal, conforme as regras gerais de não cumulatividade para PIS e COFINS, rejeitando assim os argumentos apresentados pela Recorrente.

Nega-se provimento.

CAMARÃO

A Recorrente contesta a tributação sobre o camarão, argumentando que o produto não foi adequadamente classificado no Auto de Infração e que deveria se beneficiar da alíquota zero.

Neste ponto, não assiste razão a Recorrente.

O Voto da DRJ e o Relatório de Ação Fiscal oferecem argumentos claros para justificar a exclusão do camarão desse benefício tributário. Conforme apontado no Relatório de Ação Fiscal, a classificação correta dos camarões (incluindo camarão cinza, camarão-rosa e camarão de água doce) como produtos preparados ou em conserva está na posição 1605.21 ou 1605.29 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Esta posição refere-se a crustáceos preparados ou conservados, excluindo-os da aplicação da alíquota zero prevista na Lei nº 10.925/2004, a qual é restrita a produtos alimentícios não preparados ou conservados.

Nega-se provimento.

ÓLEO DE MILHO

A Recorrente contesta a tributação sobre o óleo de milho, argumentando que o produto foi inadequadamente classificado no Auto de Infração e que deveria se beneficiar da alíquota zero, alegando que se trata de um óleo vegetal utilizado para alimentação.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ oferece argumentos para justificar a tributação sobre o óleo de milho. Conforme detalhado, o óleo de milho está classificado na posição 1515 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que abrange "Outras gorduras e óleos vegetais", e não nas posições beneficiadas pela Lei nº 10.925/2004, artigo 1º, inciso XXIII, que concede alíquota zero apenas para óleos de soja (posição 1507) e outros óleos vegetais classificados entre as posições 1508 a 1514 da TIPI.

Portanto, o óleo de milho, classificado fora das posições beneficiadas pela referida legislação, não faz jus à alíquota zero e deve ser tributado conforme estabelecido no Auto de Infração.

Nega-se provimento.

LEITE CONDENSADO, CREME DE LEITE, LEITE DE SOJA, LEITE DE COCO

A Recorrente contesta a tributação sobre leite condensado, creme de leite, leite de soja (em pó ou fluido) e leite de coco, argumentando que esses produtos deveriam se beneficiar da alíquota zero, aplicável a determinados produtos lácteos.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ oferece fundamentos para justificar a tributação desses produtos. A Lei nº 10.925/2004, que estabelece o benefício da alíquota zero para alguns produtos lácteos, restringe essa isenção a produtos classificados na TIPI em códigos específicos, que não incluem os produtos questionados pela Recorrente. Produtos como leite condensado, creme de leite, leite de soja e leite de coco possuem características que os afastam da classificação para alíquota zero, por não se enquadrarem nos códigos listados para o benefício.

De acordo com a análise fiscal, esses produtos são preparados e processados, o que os exclui da redução tributária destinada a produtos lácteos in natura ou minimamente processados. O leite de soja, por exemplo, não é contemplado pela legislação de alíquota zero, pois sua composição e processo de industrialização o enquadram em outra categoria de tributação, conforme a TIPI.

Nega-se provimento.

PÃO DE QUEIJO E PIZZA

A Recorrente contesta a tributação sobre o pão de queijo e pizza, alegando que esses produtos deveriam ser beneficiados pela alíquota zero, como massas alimentícias.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ é claro ao justificar a exclusão desses produtos do benefício tributário. Conforme apontado, o pão de queijo e a pizza não se enquadram na posição 19.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que abrange massas alimentícias como macarrão, espaguete, lasanha, entre outras. A posição correta para tais produtos inclui-se no capítulo 16 da TIPI, que abrange preparações de alimentos que não se beneficiam da alíquota zero conforme a Lei nº 10.925/2004.

Além disso, o fisco constatou que esses produtos, ao serem preparados com ingredientes adicionais e específicos para o consumo final (como recheios ou misturas), não podem ser tratados como massas alimentícias simples, mas sim como preparações alimentícias elaboradas, que não gozam da isenção prevista.

Nega-se provimento.

SABÃO EM BARRA E SABONETES LÍQUIDOS

A Recorrente contesta a tributação sobre sabão em barra (não de toucador) e sabonetes líquidos, argumentando que esses produtos deveriam se beneficiar da alíquota zero.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ esclarece que a classificação correta dos produtos é determinante para a aplicação da alíquota zero. O sabão em barra, quando não é classificado como de toucador, e os sabonetes líquidos não se enquadram nas posições da TIPI previstas para o benefício fiscal. Conforme estabelecido pelo artigo 1º da Lei nº 10.925/2004, apenas os produtos de higiene pessoal que atendem aos critérios específicos de classificação fazem jus à alíquota zero. O Relatório de Ação Fiscal também sustenta que os produtos mencionados pela Recorrente não constam nas posições relacionadas à isenção, sendo corretamente tributados.

Nega-se provimento.

SUCOS DE FRUTA (CONCENTRADO OU INTEGRAL)

A Recorrente contesta a tributação sobre os sucos de fruta (concentrado ou integral), alegando que tais produtos deveriam ser beneficiados pela alíquota zero prevista para sucos de frutas em geral, nos termos da legislação aplicável.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ justifica de forma clara a exclusão dos sucos de fruta da aplicação da alíquota zero, com base no Decreto nº 8.442/2015, que prevê exceções expressas para produtos classificados sob o código 2202.90.00 da TIPI.

De acordo com o voto, os sucos de fruta enquadrados no Ex 02 dessa subposição, como os néctares de frutas, não são beneficiados pela alíquota zero do PIS e COFINS. A exclusão foi devidamente fundamentada com base nas normas que regulamentam a tributação sobre bebidas que não atendem às condições específicas para isenção tributária.

Além disso, o relatório destaca que os elementos fornecidos pela própria Recorrente não permitiram a caracterização desses produtos como beneficiados pela isenção fiscal. Assim, a aplicação da tributação segue as disposições legais e os precedentes administrativos que tratam do enquadramento fiscal correto para sucos de fruta.

Nega-se provimento.

XAMPU PARA ANIMAIS

A Recorrente alega que mesmo acolhendo as razões na Impugnação, não houve a identificação do NCM/TIPI na acusação fiscal. O Julgador interpretou o que foi lançado, sem muito embasamento.

O Voto da DRJ deixa claro que os xampus para animais são classificados na posição 33.07 da TIPI, que está relacionada no inciso VIII do art. 1º da IN RFB nº 594, de 2005, fazendo jus

à alíquota 0 (zero) do PIS e da Cofins incidente sobre a receita auferida na venda, nos termos do art. 13, inc. II, da citada instrução normativa.

Por essa razão, cancela a tributação dos produtos elencados no acórdão.

QUEIJO TIPO CHEDDAR. CREAM CHEESE

A Recorrente contesta a exclusão do queijo tipo cheddar e do cream cheese, argumentando que esses produtos deveriam ser beneficiados com a alíquota zero no cálculo do PIS e COFINS.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ oferece uma fundamentação clara para justificar a tributação sobre esses produtos. Conforme o relatório de ação fiscal e a TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), os queijos, incluindo o cheddar e o cream cheese, não se enquadram nas posições beneficiadas com alíquota zero, conforme previsto na Lei nº 10.925/2004, que trata da desoneração de determinados produtos alimentícios.

A legislação prevê expressamente quais tipos de produtos lácteos são favorecidos pela alíquota zero, e os queijos tipo cheddar e cream cheese não constam nessa listagem específica. O auditor fiscal procedeu corretamente ao enquadrar esses produtos dentro da categoria tributável, respeitando a legislação vigente.

Nega-se provimento.

MISTURAS PARA BOLO E PARA PÃES ESPECIAIS.

A Recorrente contesta a exclusão de misturas para bolo e para pães especiais, alegando que tais produtos deveriam se beneficiar da alíquota zero, visto que se enquadram como massas alimentícias. Segundo a empresa, a classificação fiscal realizada no Auto de Infração foi inadequada, resultando em uma tributação indevida.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ foi claro ao justificar que as misturas para bolo e pães especiais não se enquadram nas posições da TIPI que beneficiam massas alimentícias com alíquota zero, conforme previsto no artigo 1º, inciso XVIII, da Lei nº 10.925/2004. Essa legislação concede a alíquota zero apenas para produtos classificados especificamente como massas alimentícias não fermentadas, como macarrão e similares, o que não abrange as misturas preparadas para pães ou bolos, que são produtos processados de forma distinta.

As misturas contêm ingredientes adicionais e passam por processos que as distanciam das massas alimentícias tradicionais mencionadas na legislação.

Nega-se provimento.

EXCLUSÃO DE BASE DE CÁLCULO. ICMS.

A Recorrente contesta a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS, argumentando que, conforme o decidido no Recurso Extraordinário nº 574.706 pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o ICMS não deve compor a base de cálculo dessas contribuições, uma vez que não representa faturamento ou receita da empresa. Alega que o Auditor Fiscal e a DRJ desconsideraram essa decisão, aplicando indevidamente o ICMS na base de cálculo, violando não apenas o entendimento já consolidado, mas também a súmula vinculante nº 2 do CARF, que impede a apreciação de inconstitucionalidade na esfera administrativa.

A Recorrente defende que o julgamento pelo STF tem repercussão geral e, mesmo sem o trânsito em julgado, já deveria ser aplicado ao seu caso. Além disso, menciona que a modulação dos efeitos solicitada pela Fazenda Nacional não invalida o direito de exclusão do ICMS, pois a decisão de mérito foi clara e a fiscalização incorreu em erro ao ignorar esse precedente.

Neste ponto, assiste razão à Recorrente.

O CARF já se pronunciou de forma favorável a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS conforme decidido no STF RE n. 574.706/PR. A título de exemplo, cabe citar o acórdão 3401-013.021, processo nº 10665.907753/2011-49, relatado pelo Conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira e o acórdão 9303-015.441, processo nº 10880.679818/2011-14 de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Acórdão 3401-013.021

COFINS. ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. VALOR DESTACADO EM NOTA.

O Egrégio Sodalício fixou em sede de Embargos no RE n. 574.706/PR que o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições é o destacado em nota, o que foi acatado pela Procuradoria da Fazenda, conforme Parecer SEI nº 7698/2021/ME.

Acórdão 9303-015.441

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE, RECONHECIDA PELO STF, COM REPERCUSSÃO GERAL.

Conforme decidido pelo STF, com Repercussão Geral, no RE nº 574.706/PR, o ICMS não compõe a base de cálculo da contribuição, decisão esta que, no julgamento de Embargos de Declaração, determinou que o valor a ser excluído é o destacado nas notas fiscais, bem como teve seus efeitos modulados, a partir de 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos/ações administrativas protocolados até aquela data, dentre os quais se enquadram a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário, que obedecem ao rito do Decreto nº 70.235/72, conforme Parecer SEI Nº 14483/2021/ME, da PGFN.

Dá-se provimento.

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIA PRODUZIDA NA ZONA FRANCA DE MANAUS.
CRÉDITO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.**

A Recorrente contesta a aplicação da alíquota referente ao crédito sobre a aquisição de mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus (ZFM), defendendo que tais mercadorias deveriam se beneficiar de uma alíquota diferenciada, com direito à apropriação de crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O Voto da DRJ justifica a exclusão dos créditos indevidamente apropriados com base em uma análise clara da legislação aplicável. A legislação vigente, em especial as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, estabelece que, para que o contribuinte possa se apropriar de créditos referentes à aquisição de mercadorias com alíquota zero ou reduzida, essas mercadorias devem se enquadrar nos critérios rigorosos estipulados para essa finalidade.

No caso das mercadorias adquiridas pela Recorrente, houve apropriação indevida de créditos sobre bens que, embora provenientes da ZFM, não preenchem os requisitos para concessão de crédito nos termos da legislação tributária vigente. O benefício fiscal para produtos da Zona Franca de Manaus é restrito a determinadas operações e não se aplica de forma indiscriminada a todas as mercadorias adquiridas nessa região. Além disso, a alíquota zero de PIS/COFINS para algumas operações não gera direito ao crédito sobre essas aquisições.

O CARF já deliberou em outras ocasiões que o crédito é aplicável desde que as mercadorias sejam utilizadas como insumos na produção ou fabricação de bens, conforme previsto no regime não cumulativo das contribuições, e desde que a aquisição dessas mercadorias esteja sujeita à tributação pelas contribuições sociais.

Assim, o entendimento da DRJ é claro ao aplicar corretamente a legislação ao caso concreto, glosando os créditos indevidos e reafirmando que o tratamento fiscal diferenciado para produtos oriundos da ZFM não inclui o direito automático à apropriação de crédito quando a mercadoria adquirida se enquadra em alíquotas que não geram esse direito.

Nega-se provimento.

INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL.

A Recorrente discorda da impossibilidade de concessão de créditos de PIS e COFINS na atividade comercial.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

Conforme bem relatado no voto da DRJ a possibilidade de aproveitamento de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS em atividades comerciais é restringida. O entendimento é de que apenas atividades de produção de bens destinados à venda e a prestação de serviços geram insumos que permitem a apuração de créditos. Esse posicionamento está embasado na leitura restritiva do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Dessa forma, para empresas que atuam na revenda de bens, como no caso do comércio varejista, o CARF tem reiteradamente negado a possibilidade de apuração de créditos

sobre insumos, mantendo a glosa de todos os dispêndios relacionados. Isso ocorre porque a atividade de revenda de bens não é considerada produtiva, sendo reservada a apuração de créditos sobre os bens adquiridos para revenda.

Um exemplo desse entendimento pode ser encontrado no Acórdão 3401-010.738 no processo nº 10120.905195/2013-04 de relatoria da Conselheira Rafaella Dutra Martins, onde foi reafirmada a "impossibilidade de apuração de créditos de insumos na atividade de comércio/varejista, por não se enquadrar nas atividades que geram direito a créditos conforme a Lei nº 10.833/2003".

Nega-se provimento.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. DESCONTOS OBTIDOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

RECEITAS DE ACORDOS PROMOCIONAIS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

A Recorrente argumenta, no Recurso Voluntário, que os descontos obtidos e as receitas de acordos promocionais não deveriam ser considerados como receita tributável para fins de incidência de PIS e COFINS no regime não cumulativo.

Quanto aos descontos obtidos, a empresa defende que tais bonificações ou descontos, muitas vezes concedidos em razão de obrigações contratuais ou sujeitas a eventos futuros, não são receitas efetivas e, portanto, não deveriam compor a base de cálculo para apuração das contribuições. A Recorrente sustenta que esses valores não constam nos documentos fiscais emitidos no momento da venda e, assim, não representam receita tributável conforme a legislação aplicável.

Em relação às receitas de acordos promocionais, a empresa alega que tais valores são recebidos posteriormente à aquisição de mercadorias, com o objetivo de reembolsar despesas operacionais ou de permitir descontos para aumentar as vendas, entre outros incentivos comerciais. A Recorrente argumenta que esses reembolsos e bonificações não deveriam ser considerados como receitas tributáveis, visto que refletem custos logísticos ou ações promocionais específicas.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

A DRJ manteve a tributação sobre esses itens, com base no entendimento de que bonificações e receitas de acordos promocionais configuram efetivamente uma receita tributável para a empresa adquirente, uma vez que resultam em um aumento patrimonial. Tais valores, independentemente de serem recebidos posteriormente, devem compor a base de cálculo das contribuições de PIS e COFINS. A legislação aplicável, especialmente a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003, prevê que todas as receitas auferidas pela empresa, inclusive reembolsos e descontos condicionais, estão sujeitas à tributação.

Nega-se provimento.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE

A Recorrente alega que a aplicação da multa de ofício no presente caso é ilegal, argumentando que o lançamento do crédito tributário foi realizado com base em interpretações errôneas da legislação tributária, o que tornaria indevida a imposição da penalidade. Além disso, alega que não houve intenção de dolo ou fraude, o que afastaria a aplicação de tal sanção.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ abordou de maneira clara a fundamentação para a aplicação da multa de ofício, com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que autoriza a cobrança da multa de 75% sobre o valor do tributo não recolhido. Tal penalidade é aplicada independentemente da existência de dolo ou fraude, bastando que o contribuinte tenha deixado de recolher o tributo devido, o que foi devidamente comprovado no procedimento fiscal.

Além disso, a jurisprudência consolidada no CARF confirma a legalidade da multa de ofício em casos de lançamento de ofício, nos termos do Decreto nº 70.235/72, e reforça que a ausência de recolhimento do tributo em si já configura fato gerador da penalidade, independentemente da intenção do contribuinte. Sobre o assunto, a título de exemplo faço referência ao acórdão 2001-007.046 de relatoria do Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Acórdão: 2001-007.046

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício).

Quanto aos argumentos de cunho constitucional, cabe reproduzir a Súmula CARF nº

2.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, o CARF tem reiteradamente decidido que a penalidade é devida sempre que houver omissão de pagamento, conforme entendimento pacificado.

Nega-se provimento.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso para rejeitar as preliminares e no mérito **dar provimento parcial** ao Recurso Voluntário apenas para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo

Conselheiro