



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723062/2014-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.510 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente ALIBEM ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/09/2012

SUSPENSÃO DO PAGAMENTO. VENDA DE INSUMOS VEGETAIS. PRODUÇÃO DE RAÇÃO.

Suspende-se o pagamento da contribuição na venda, no mercado interno, de milho, trigo e farelo de soja destinados à fabricação de ração por parte da pessoa jurídica adquirente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/09/2012

SUSPENSÃO DO PAGAMENTO. VENDA DE INSUMOS VEGETAIS. PRODUÇÃO DE RAÇÃO.

Suspende-se o pagamento da contribuição na venda, no mercado interno, de milho, trigo e farelo de soja destinados à fabricação de ração por parte da pessoa jurídica adquirente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se tratar de matéria em relação à qual não se formara a lide por falta de contestação na primeira instância, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em lhe dar provimento, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento ao recurso. O conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-010.510 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723062/2014-71

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado, esta manejada para se contrapor aos autos de infração referentes às contribuições PIS/Cofins não cumulativas, relativamente ao período compreendido entre o 1º trimestre de 2010 e o 4º trimestre de 2012.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, os lançamentos de ofício decorreram da inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores referentes às receitas de venda de farelo de soja (NCM 23.04) e de milho (NCM 10.05), nos meses de janeiro a junho de 2011, e às receitas de venda de trigo (NCM 10.01), bem como os valores relativos à venda de um inversor de frequência, de um potenciômetro multivoltas, de chupetas de inox e de uma placa de comando bimanual, ocorridas nos meses de janeiro a setembro de 2012, por inexistir previsão legal à sua exclusão.

Ressaltou a Fiscalização que, tendo o contribuinte destinado à revenda os insumos vegetais adquiridos, ele não podia se beneficiar da suspensão das contribuições prevista no art. 54, inciso I, da Lei nº 10.350/2010.

Salientou-se, ainda, que o contribuinte havia incluído na base de cálculo das contribuições, no mesmo período de apuração, as receitas obtidas das demais vendas de trigo, milho e farelo de soja.

Na Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento integral do auto de infração, por se tratar de operações de envio de farelo de soja, milho e trigo no contexto de uma etapa do seu processo produtivo, não se constituindo, portanto, operações de venda ou revenda.

Sucessivamente, o contribuinte requereu (i) o reconhecimento da suspensão das contribuições, nos termos art. 54, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 10.350/2010, em relação ao envio de grãos à empresa Languiru, (ii) ilegalidade da restrição imposta pela Instrução Normativa RFB nº 1.117/2011, (iii) inaplicabilidade da Instrução Normativa RFB nº 1.117/2011 ao período anterior a maio de 2011, mês em que instituída, (iv) o reconhecimento do direito ao crédito nas aquisições de milho, trigo e farelo de soja, com alíquota cheia ou presumida ou (v) a juntada posterior de documentos.

Junto à Impugnação, o contribuinte carrou aos autos cópias dos seguintes documentos: (i) contratos celebrados com a empresa Languiru, (ii) recibos, (iii) notas fiscais de envio de grãos à empresa Languiru, (iv) relação de notas fiscais emitidas, (v) notas fiscais relativas à entrega de leitões para abate, (vi) Razão de Fornecedores, (vii) Razão contábil, (viii) planilhas, (ix) comprovante de inscrição e de situação cadastral da empresa Languiru e (x) Dacons.

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Impugnação restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 31/01/2011 a 30/09/2012

SUÍNOS. RAÇÕES. SUSPENSÃO. CRÉDITOS. REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

As empresas que utilizam preparações na alimentação de animais vivos, devem aplicar a suspensão do pagamento da Cofins incidente sobre a receita bruta obtida na venda de tais produtos no mercado interno, excetuado se ocorrer a revenda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DAON. ALTERAÇÃO DO CRÉDITO.

A utilização dos créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não-cumulatividade, é estabelecida pelo contribuinte por meio do Daon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados no respectivo Daon.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2011 a 30/09/2012

SUÍNOS. RAÇÕES. SUSPENSÃO. CRÉDITOS. REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

As empresas que utilizam preparações na alimentação de animais vivos, devem aplicar a suspensão do pagamento da Cofins incidente sobre a receita bruta obtida na venda de tais produtos no mercado interno, excetuado se ocorrer a revenda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DAON. ALTERAÇÃO DO CRÉDITO.

A utilização dos créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não-cumulatividade, é estabelecida pelo contribuinte por meio do Daon, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados no respectivo Daon.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

A arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

CONVENÇÕES PARTICULARES.

As convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Interpretar a norma isentiva de forma a incluir nela situações que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, significa esquivar-se da literalidade em que deve ser interpretada (art. 111, II da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN), e mais, é imprimir-lhe um alcance que a mesma não tem nem poderia ter, ao passo que as regras de isentam, excluem, reduzem o tributo não comportam interpretações ampliativas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2011 a 30/09/2012

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de diligência e perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação, bem como quando presentes elementos suficientes para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/11/2017 (fl. 523), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 27/12/2017 (fl. 524) e reiterou seus pedidos, repisando os argumentos de defesa, sendo incluído, também, o pedido de reforma do acórdão recorrido, no sentido de não se decretar a “definitividade”, no âmbito administrativo, dos lançamentos relativos a um inversor de frequência, um potenciômetro multivoltas, chupetas de inox e uma placa de comando bimanual ou, ainda, que o julgamento fosse convertido em diligência para que a autoridade de origem justificasse a flagrante falta de motivação jurídica em relação à parcela dos lançamentos atinente a tais itens.

Em 9 de maio de 2019, o Recorrente carrou aos autos laudo técnico de avaliação do uso de materiais e serviços no processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade, mas dele se toma conhecimento apenas parcial, em razão dos fatos a seguir apontados.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração referentes às contribuições PIS/Cofins não cumulativas, relativamente ao período compreendido entre o 1º trimestre de 2010 e o 4º trimestre de 2012.

De pronto, destaque-se que, em consonância com o afirmado pelo julgador *a quo*, têm-se por definitivas, por ausência de contestação na primeira instância, as parcelas dos autos de infração relativas às vendas de um inversor de frequência, de um potenciômetro multivoltas, de chupetas de inox e de uma placa de comando bimanual, dada a não formação da lide, em conformidade com os arts. 14¹, 16, inciso III², e 17³ do Decreto nº 70.235/1972.

¹ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

² Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

O Recorrente contesta a conclusão da DRJ acerca da inocorrência de lide, ou seja, da “definitividade” das parcelas do lançamento correspondentes por falta de contestação expressa, aduzindo que, no relatório fiscal, a abordagem acerca das vendas dos referidos equipamentos ocorrera de forma superficial, com “evidente ‘economia’ de argumentos e razões que [pudessem] dar lastro à exigência fiscal”.

No entanto, ainda que o então Impugnante tenha pedido, genericamente, o cancelamento integral dos autos de infração ou a realização de diligência, os argumentos de defesa ali encetados se restringiram às parcelas dos autos de infração relativas às aquisições e remessas à empresa Languiru de farelo de soja, milho e trigo, não contestando, especificamente, a inclusão das receitas de venda dos referidos equipamentos na base de cálculo das contribuições.

O argumento acerca da alegada falta de motivação dos lançamentos também não se sustenta, pois, além de ter constado de forma expressa e individualizada no Relatório de Ação Fiscal (fls. 40 a 41), tais operações encontram-se registradas como vendas de bens do ativo imobilizado na extensa planilha anexa ao referido relatório, com identificação das fichas do Dacon, das contas e dos valores envolvidos (fls. 9 a 28), razão pela qual se mantém a conclusão acerca da ocorrência de decisão definitiva quanto a tais itens.

Nesta instância, portanto, remanesce controvertida a matéria atinente ao tratamento tributário a ser dado às receitas de vendas, revendas ou remessas de farelo de soja, trigo e milho à empresa Languiru, abrangendo (i) a suspensão da exigência das contribuições nas operações, (ii) a irretroatividade de regras contidas em instrução normativa e (iii) o direito ao desconto de crédito presumido nas aquisições de grãos.

Segundo o laudo técnico apresentado após a interposição do Recurso Voluntário, a empresa desempenha as seguintes atividades: (i) fabricação de produtos de carne e preparação de subprodutos do abate, (ii) fabricação de alimentos para animais, (iii) testes e análises técnicas, (iv) comércio atacadista de carnes bovinas, suínas, aves abatidas e derivados, bem como de outros animais e (v) comércio atacadista de produtos alimentícios em geral.

De acordo com contrato social, o objeto social abrange (i) criação e abate de aves, suínos, bovinos e ovinos, (ii) fabricação de rações, (iii) industrialização de carnes, produtos de carnes e oleaginosas, (iv) comércio atacadista e varejista da produção etc.

A Fiscalização incluiu na base de cálculo das contribuições PIS/Cofins não cumulativas valores referentes a receitas da venda de farelo de soja (NCM 23.04) e de milho (NCM 10.05), nos meses de janeiro a junho de 2011, e a receitas da venda de trigo (NCM 10.01), com base no art. 54, inciso I, da Lei nº 10.350/2010, considerando que a suspensão prevista no dispositivo encontrava-se vedada no caso de aquisição destinada à revenda.

O art. 54 da Lei nº 10.350/2010 assim dispõe:

Art. 54. Fica **suspenso o pagamento** da Contribuição para o **PIS/Pasep** e da **Cofins** incidente sobre a receita bruta da **venda**, no **mercado interno**, de:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

³ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

I–insumos de origem vegetal, classificados nas posições **10.01 a 10.08**, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, **23.04** e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), **quando efetuada por pessoa jurídica**, inclusive cooperativa, **vendidos**: (Vide Lei nº 12.865, de 2013)(Vigência)

a) **para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;**

b) **para pessoas jurídicas que produzam preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos** classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM; e

c) para pessoas físicas;

(...)

Parágrafo único. **A suspensão** de que trata este artigo:

I–não alcança a receita bruta auferida nas **vendas a varejo**;

II–aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (g.n.)

Da leitura do dispositivo supra, conclui-se que a suspensão se aplica, na parte de interesse destes autos, à operação de venda de insumos vegetais (NCM 10.01, 10.05 e 23.04) a pessoas jurídicas produtoras de (i) carnes suínas, (ii) miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína, ovina, caprina, cavalar, asinina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas, (iii) carnes e miudezas comestíveis de aves e (iv) preparações para alimentação animal.

Nesse contexto, a presente análise deve se centrar no pressuposto de que a verificação da aplicação ou não da suspensão se refere às operações de saída dos insumos vegetais dos estabelecimentos do Recorrente com destinação à empresa compradora ou destinatária das remessas, no caso, segundo a defesa, a empresa Languiru.

Da leitura do inciso I do parágrafo único do art. 54 acima transcrito, já se constata que a suspensão não se aplica se o Recorrente vender os grãos no mercado varejista, restando perquirir acerca da existência ou não de outros condicionantes firmados pela Receita Federal com base na autorização dada pelo inciso II do mesmo artigo supra.

Conforme informado pelo julgador de piso, a regulamentação da matéria prevista no inciso II do parágrafo único do art. 54 da Lei nº 10.350/2010 se deu por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.157/2011, cujos dispositivos de interesse desta análise assim dispõem:

INSTRUÇÃO NORMATIVARFB Nº 1157, DE 16 DE MAIO DE 2011

(...)

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XVI do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto nos arts. 54 a 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, resolve:

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na

comercialização de produtos suínos e aviculários e de determinados insumos relacionados, conforme previsto nos arts. 54 a 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

CAPÍTULO I

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES

Seção I

Dos Produtos Vendidos com Suspensão

Art. 2º Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I - insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

II - preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM;

III - animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM; e IV - produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM.

IV - produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00, da NCM. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

§ 1º A aplicação da suspensão de que trata o caput observará as disposições dos arts. 3º e 4º desta Instrução Normativa.

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo, também, à receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, dos bens referidos nos incisos do caput, quando estes tiverem sido importados, observado o disposto no art. 18.

Seção II

Das Pessoas Jurídicas que Efetuam Vendas com Suspensão

Art. 3º A **suspensão** do pagamento das contribuições, na forma dos arts. 2º e 4º, **alcança as vendas:**

I - dos produtos referidos no inciso I do art. 2º, somente quando efetuadas por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, para as pessoas referidas no inciso I do art. 4º;

II - dos produtos referidos no inciso III do art. 2º, somente quando efetuadas por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, para as pessoas jurídicas referidas no inciso II do art. 4º; e

~~III - dos produtos referidos no inciso IV do art. 2º, somente quando efetuadas por pessoa jurídica revendedora ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM.~~

III - dos produtos referidos no inciso IV do art. 2º, somente quando efetuadas por pessoa jurídica que revenda tais produtos, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

~~§ 1º Conforme determinação do inciso II do § 5º do art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010, a pessoa jurídica vendedora dos produtos de que tratam os incisos I a III do art. 2º, deverá estornar os créditos referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição de insumos vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma dos referidos incisos do art. 2º.~~

§ 1º A **pessoa jurídica vendedora** dos produtos de que tratam os incisos I a III do art. 2º, deverá **estornar os créditos** referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da aquisição de bens utilizados na elaboração de produtos vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma dos referidos incisos do art. 2º, exceto no caso de venda dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

~~§ 2º A suspensão de que trata este artigo não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo, não se aplicando, neste caso, o disposto no § 1º.~~

§ 2º A suspensão de que trata este artigo não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1346, de 16 de abril de 2013)

§ 3º A ressalva prevista no § 2º não se aplica à venda a pessoas físicas produtoras dos produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, por esta não se enquadrar na definição de venda a varejo.

§ 4º A suspensão de que trata este artigo prevalece sobre as suspensões de que tratam o art. 59 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o art. 40 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e o art. 12 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009.

Seção III

Da Aplicação da Suspensão

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas:

I - às seguintes pessoas, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º:

a) pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM;

b) pessoas jurídicas que produzam preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM; e

c) pessoas físicas;

II - a pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, no caso dos produtos referidos no inciso III do art. 2º;

III - a pessoas jurídicas, no caso dos produtos referidos no inciso IV do art. 2º.

§ 1º No caso dos incisos I e II, é vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda, sem prejuízo da aplicação, neste caso, do disposto na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, na Lei nº 10.833, de 2003, e do restante da legislação pertinente, inclusive no que se refere a **direito de creditamento**.

§ 2º As pessoas de que trata o inciso I do caput serão responsáveis pelo recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não recolhidas em razão da suspensão do pagamento de que trata o caput em relação à parcela das aquisições beneficiadas com a citada suspensão utilizada na elaboração de produtos diversos daqueles discriminados nas alíneas do inciso I do caput. (destaques nossos)

Dos dispositivos supra, extrai-se que a suspensão se inviabiliza, também, na hipótese de revenda dos grãos pela pessoa jurídica que os adquiriu, no caso, a empresa Languiru, e não pela pessoa jurídica que os vendeu, no caso, o Recorrente.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, a tributação das vendas de grãos efetuadas pelo Recorrente, assim como o consequente afastamento da suspensão, decorrerá da constatação de que o Recorrente estava revendendo referidos produtos, situação essa, contudo, que não se encontra em consonância com a hipótese normativa, pois, para que se afastasse a suspensão com base em revenda, esta, a revenda, deveria ter sido comprovada como efetivada pelos destinatários dos produtos vendidos pelo Recorrente.

Não consta dos autos que a Fiscalização tenha comprovado eventual revenda dos grãos por parte da empresa Languiru, ou por parte de outras pessoas a quem o Recorrente pudesse ter vendido os grãos, razão pela qual se constata motivação equivocada da autuação, em desconformidade com o inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.⁴

Nos termos do CTN o **lançamento**, enquanto principal ato administrativo tributário, corresponde a função *vinculada e obrigatória*, **competindo à autoridade administrativa verificar a ocorrência do evento imponible**, procedendo a descrição do conceito do fato e enquadrando-o no conceito da norma jurídica tributária de modo a extrair suas consequências jurídicas que conduzam à determinação do montante da obrigação tributária e da individualização dos sujeitos ativo e passivo da relação jurídica.

Nessa tarefa **o agente administrativo deve colher**, em obediência **ao princípio do dever de fiscalização**, **a ocorrência do evento no mundo fenomênico prevista no fato imponible**, que representa o evento selecionado pelo legislador como apto a gerar obrigação tributária, e **descrevê-lo formalmente para fins de verificar seu encaixe na descrição hipotética contida na norma jurídica tributária** - denominada de hipótese de incidência - e daí extrair as consequências obrigacionais previstas na norma jurídica tributária.⁵ (g.n.)

Tudo leva a crer que a Fiscalização considerara que, tendo o Recorrente adquirido os grãos junto a terceiros e revendido esses mesmos grãos, a suspensão deveria ser afastada; no entanto, conforme já dito, não é essa a previsão normativa que se analisa, pois a legislação cuida tão somente da venda de insumos vegetais (NCM 10.01, 10.05 e 23.04) a pessoas jurídicas produtoras de (i) carnes suínas, (ii) miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína,

⁴ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente: (...)

III - a descrição do fato;

⁵ MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2014, p. 200.

ovina, caprina, cavalgar, asinina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas, (iii) carnes e miudezas comestíveis de aves e (iv) preparações para alimentação animal, inexistindo vinculação de tal regra às etapas anteriores da cadeia de comercialização.

Conforme destacado pelo julgador de piso, para demonstrar a impossibilidade de se atender ao pedido alternativo do Recorrente acerca do direito de desconto de créditos nas aquisições de insumos ou de bens destinados à revenda, apurou-se em notas fiscais de aquisição de grãos pelo Recorrente que se tratava de operações com suspensão das contribuições PIS/Cofins, com fundamento no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.⁶ Caso a suspensão tivesse sido com base no art. 54, inciso I, da Lei nº 10.350/2010, aí, sim, ela não se aplicaria na etapa produtor rural-Recorrente, pois que a etapa seguinte seria, em tese, destinada à revenda.

Deve-se deixar claro que o evento que se deve analisar aqui nestes autos é a venda de grãos pelo Recorrente a pessoas jurídicas produtoras de carne ou de ração, só podendo eventual afastamento da suspensão ser analisado nesse contorno fático. O fato de o Recorrente ter, anteriormente, adquirido os grãos de terceiros para revender ou aplicar na produção própria em nada afeta o fato controvertido nestes autos, pois, se tal fato fosse levado em consideração, o afastamento da suspensão deveria se dar nessa transação antecedente, situação em que ao Recorrente caberia o direito ao desconto de crédito na aquisição destinado à revenda, nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.⁷

Além do mais, conforme aduzido pelo Recorrente, inobstante a lei ter previsto que a suspensão se aplicava nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, isso não significa que ao referido órgão fora autorizada a criação de novas hipóteses de afastamento da suspensão, mas tão somente a definição de procedimentos que viabilizassem a operacionalização da norma, como, por exemplo, a definição de obrigações acessórias para fins de controle das operações, em conformidade com o art. 100, inciso I,⁸ e art. 113, § 2º,⁹ do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme leciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro, o poder regulamentar ou poder derivado normativo atribuído à Administração Pública para assegurar a fiel execução da lei “não pode estabelecer normas *contra legem* ou *ultra legem*”, não podendo “inovar na ordem jurídica, criando direitos, obrigações, proibições, medidas punitivas, até porque ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, conforme artigo 5º, II, da

⁶ Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

⁷ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

I - bens adquiridos para revenda (...)

⁸ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

⁹ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. (...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Constituição”, mas “se limitar a estabelecer normas sobre a forma como a lei vai ser cumprida”¹⁰.

Nesse sentido, ainda que os compradores dos produtos vendidos pelo Recorrente os revendessem, ainda, assim, não haveria previsão legal ao afastamento da suspensão sob análise, pois que tal hipótese somente veio a ser instituída, para além do seu poder regulamentar, pela Instrução Normativa RFB nº 1.157/2011.

Além disso, a referida instrução normativa foi publicada em 17/05/2011, produzindo efeitos, de acordo com seu art. 22, a partir de 01/01/2011, ou seja, retroativamente, mesmo não se tratando de ato normativo expressamente interpretativo, dada a criação de novas hipóteses de afastamento da suspensão, situação em que se tem por inobservado o art. 106 do CTN.¹¹

Há que se considerar, também, a verossimilhança dos argumentos de defesa do Recorrente no que tange à parceria suinícola contratada com a cooperativa Languiru, na sistemática de integração, pois os elementos probatórios carreados aos autos favorecem tal assertiva.

No Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), consta como atividade econômica principal da cooperativa Languiru a fabricação de alimentos para animais, situação em que as vendas de grãos realizadas pelo Recorrente se subsomem na hipótese normativa do art. 54, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.350/2010, sendo-lhe, portanto, garantida a suspensão do pagamento das contribuições.

Mesmo que se admitisse, em tese, a ocorrência de revenda, pela cooperativa Languiru, dos grãos adquiridos do Recorrente, ainda, assim, a Fiscalização, conforme já dito, deveria ter comprovado tal eventualidade, procedimento esse não demonstrado no Relatório de Ação Fiscal.

Além do mais, o conjunto probatório constante dos autos opera a favor do argumento central da defesa do Recorrente, pois, considerando-se o contrato firmado entre ele e a cooperativa, bem como os demais documentos e informações trazidos aos autos na primeira instância, dentre os quais notas fiscais e escrita fiscal, constata-se a existência da parceria suinícola nos moldes aduzidos, cuja materialidade pode ser exemplificada com a cláusula “c” do contrato, *verbis*:

c) Para cada 1000 (um mil) quilogramas de suínos que serão entregues pela LANGUIRU para abate junto à ALIBEM esta última deverá fornecer 1485 (...) quilogramas de milho e 346 (...) quilogramas de farelo de soja, produtos esses que deverão atender às especificações constantes do anexo documento, o qual faz parte integrante do presente instrumento. (fl. 117)

Diante do exposto, vota-se por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se tratar de matéria em relação à qual não se formara a lide por falta de contestação na primeira instância, e, na parte conhecida, por lhe dar provimento.

¹⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 35. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 105.

¹¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis