



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720122/2018-13
ACÓRDÃO	3202-004.512 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES UNIÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2013, 2014

PRODUTOS PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL. VENDA COM SUSPENSÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Cofins. A vedação ao aproveitamento de créditos se verifica em relação às vendas efetuadas com a suspensão da incidência das contribuições.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2013, 2014

PRODUTOS PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL. VENDA COM SUSPENSÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep. A vedação ao aproveitamento de créditos se verifica em relação às vendas efetuadas com a suspensão da incidência das contribuições.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ART. 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Em razão da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que conferiu penalidade menos gravosa, aplica-se o art. 106, II, c, do CTN, impondo-se a retroatividade benigna para reduzir a multa ao percentual de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral), Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES UNIAO LTDA., já qualificada nos autos, teve contra si lavrados autos de infração (fls. 1.166/1.247), referentes a fatos apurados nos anos-calendário de 2013 e 2014, onde foram formalizadas exigências relativas aos seguintes tributos:

TRIBUTO	CRÉDITO APURADO (R\$)
COFINS	405.533,53
PIS/PASEP	88.043,33
TOTAL	493.576,86

Ressalte-se que somente os períodos de apuração de agosto, setembro e dezembro de 2014 resultaram em valores a pagar, enquanto para os meses de 2013 e os outros períodos de 2014, a reconstituição da apuração do PIS e da Cofins não-cumulativos, após a constatação das infrações, não chegou a ocasionar cobrança de contribuições, pois as glosas e os acréscimos de receitas feitos apenas diminuíram os respectivos saldos mensais de crédito remanescente.

Os valores acima incluem multas de 75% ou de 150%, a depender da infração caracterizada, e juros SELIC.

Houve ainda lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais, que tramita nos autos do processo de nº 11634.720129/2018-35.

Foi responsabilizada solidariamente com a empresa pelo crédito lançado nas autuações fiscais a sócia ELAINE KATSU KASAI RAMIRES, CPF 953.635.219-20, conforme artigo 135 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966).

Os autos de infração de PIS e Cofins contemplaram as seguintes infrações:

- Créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições - multa aplicada: 75%;
- Vendas não sujeitas à suspensão – multa aplicada: 75%;
- Omissão de receita sujeitas às contribuições – multa aplicada: 150%;

As razões desses lançamentos tributários encontram-se descritas no Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 1.118 a 1.141.

A primeira irregularidade constatada na apuração das contribuições foi assim descrita:

4.1. Aquisições de insumos com suspensão das contribuições A empresa fiscalizada efetuou em 2013 e 2014 a aquisição de insumos classificados na NCM sob o código 23.09.90.90 do fornecedor Pronutra do Brasil Comércio e Indústria Ltda com suspensão das contribuições ao PIS e Cofins, conforme relação de fls. 391 a 393 e amostra de notas fiscais de fls. 394 a 423. A suspensão se deu em virtude do já mencionado artigo 54, II da Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010. Ocorre que nestes casos o adquirente não faz jus ao crédito das contribuições em razão do disposto no artigo 3º, § 2º das Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 abaixo reproduzido, além da situação prevista no item 4.2 adiante: (...) § 2º Não dará direito a crédito o valor: <u>(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)</u> (...) II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. <u>(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)</u> (...)

A segunda irregularidade verificada foi devido à falta de estorno obrigatórios de créditos. Explica a Autoridade Tributária que a Lei nº 12.350/2010 prevê que as

vendas de produtos para alimentação animal, principalmente farinha de carne e ossos, realizadas no mercado interno, são efetuadas com suspensão das contribuições ao PIS e Cofins, conforme o art. 54, II da referida lei. Assim como, o art. 55, §5º, II do mesmo diploma legal, determina que é vedado às pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão das preparações classificadas no código 23.09.90 (caso da fiscalizada) o aproveitamento de crédito (insumos, serviços, etc.) em relação àquelas vendas. Desta forma, os créditos aproveitados indevidamente pela empresa fiscalizada foram estornados.

A terceira irregularidade constatada na apuração das contribuições foi assim descrita:

4.3. Vendas de produtos não sujeitas à suspensão das contribuições ao PIS e COFINS

Conforme já foi exaustivamente mencionado neste relatório, com a edição da Lei 12.350, de 20 de dezembro de 2010, em razão do disposto no artigo 54, II as vendas dos produtos classificados na NCM sob o código 23.09.90 ficaram suspensas em relação ao pagamento das contribuições ao PIS e Cofins.

Não obstante foi verificado que a empresa fiscalizada procedeu a venda de produtos classificados em outros códigos da NCM (23.01.10 e 23.02.30, por exemplo) com suspensão das referidas contribuições (janeiro, março e julho de 2013, julho a dezembro de 2014), conforme relação e amostra de fls. 449 a 464.

De se destacar que a empresa também adquiriu o mesmo produto classificado no código da NCM 23.01.10 tributado normalmente pelo vendedor (amostra de fls. 465 a 489), demonstrando de forma inequívoca que efetuou vendas com suspensão de forma incorreta.

Como não existe previsão legal para que aquelas vendas fossem feitas com suspensão, tais valores foram acrescidos à base de cálculo das contribuições naqueles meses (fls. 1.116/1.117).

Por fim, o contribuinte também foi autuado por omissão de receitas devido à constatação de três irregularidades: pagamentos não contabilizados (recursos movimentados em nome de terceiros), créditos sem comprovação de origem (recursos movimentados em nome de terceiros) e saldo credor de caixa (irregularidades no registro contábil de empréstimos e vendas de imobilizado). Ressalte-se que no tocante a essa parte da autuação foi imposta a multa qualificada de 150%, com base nos artigos 71 e 72, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, e no artigo 44, inciso I, § 1º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Após tomar ciência dos autos de infração em 19/06/2018, a empresa recorrente apresentou suas impugnações (fls. 1259/1272) em 18/07/2018. Trata-se de duas peças defensivas, uma para o auto de infração de Cofins e a outra para o de PIS, mas com as mesmas razões de defesa.

Não há nos autos registro de impugnação apresentada pela responsável tributária ELAINE KATSU KASAI RAMIRES.

Inicialmente, a Impugnante invoca a existência de decadência em relação aos períodos de apuração até maio de 2013, com a justificativa de que foram lançados após cinco anos do primeiro dia seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A seguir, o contribuinte se rebela contra o estorno dos créditos apurados em relação às receitas dos produtos enquadrados na NCM código 23.09.90.90.

Vejamos a essência dos seus argumentos, a partir dos seguintes excertos de sua Defesa:

O contribuinte, ora impugnante efetua suas vendas com suspensão, como bem frisou o AFRFB, embasado no artigo 54, II da Lei 12.350/2010, e este artigo não prevê qualquer estorno de crédito em relação a essas receitas.

O estorno somente é devido no caso do artigo 55, ou seja quando o adquirente direcionar o insumo adquirido para produto destinado à exportação, Inciso II do parágrafo 5º do artigo 55 da Lei 12.350/2010, não tem qualquer aplicação ao artigo 54.

Tal inciso vai ter alguma interferência quando o adquirente for pessoa jurídica (inclusive cooperativa) e obrigatoriamente utilizar o insumo adquirido na produção de mercadorias destinadas a exportação.

Analisemos pois os artigos, o artigo 54 garante o direito ao ora impugnante vender o produto *enquadrado na NCM código 23.09.9090*, com suspensão, independentemente da obrigação de estornar qualquer crédito. Este produto pode ser vendido para pessoas físicas, pessoas jurídicas que exportem ou não, cooperativas que exportem ou não.

O artigo 55 garante às pessoas jurídicas e cooperativas que produzam as mercadorias que menciona destinadas a exportação poderão apurar crédito presumido em relação aos insumos que menciona na exata proporção de suas exportações (regulamentação).

O Inciso II cria a obrigação do estorno, exclusivamente, do crédito relacionado à receita obtida com a venda às pessoas que o *caput* do artigo 55 menciona, quais são essas pessoas, "*As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação*". Reiteramos o inciso II é expresso neste sentido como mostramos a seguir, "*II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo, exceto em relação às receitas auferidas com vendas dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM*".

Logo a receita obtida com a venda suspensa, à pessoa física e à pessoa jurídica e cooperativa que não exportem não está sujeita ao estorno dos créditos relativos a estas receitas. Como também não estão sujeitos ao estorno os créditos relativos a vendas efetuadas a empresas jurídicas e cooperativas que exportem quando estas não informarem ao vendedor que utilizarão tal insumo na produção de bem destinado a exportação. Ou seja, também não podem ser estornados os créditos relativos a receita obtida com a venda às empresas jurídicas e cooperativas que exportem, na proporção das suas receitas de mercado interno, posto que, aos insumos adquiridos para produzir os bens mencionados vendidos no mercado interno também não se lhes aplicam as disposições do artigo 55.

Concluindo!!! Nenhuma das disposições do artigo 55, incluindo aí as do Inciso II, parágrafo 5º, se aplicam as vendas efetuadas com suspensão para, i) pessoas físicas, ii) pessoas jurídicas (inclusive cooperativas) que não efetuem exportações, e iii) para pessoas jurídicas (inclusive cooperativas) que efetuem exportações relativamente à fração de suas receitas de mercado interno.

Sempre que nos referimos a venda estamos nos referindo a venda do produto *enquadrado na NCM código 23.09.9090*, suspensa por força do inciso II do *caput* do artigo 54 da Lei 12.350/2010.

Considerando que nos autos do presente Auto de Infração não existe qualquer menção/informação/esclarecimento relativamente, a quem foram os adquirentes - pessoa física, jurídica ou cooperativa - bem como, se as pessoas jurídicas ou cooperativas exportaram ou não os bens produzidos com os insumos adquiridos da ora Impugnante, devem ser restabelecidos os créditos estornados e cancelado o presente auto de infração. Sem estas informações não existem elementos que deem amparo a exação lançada, dado a falta de elementos que justifiquem a aplicação do inciso II, parágrafo 5º do artigo 55 em relação as receitas do impugnante.

As exações lançadas relativamente a omissão de receita e falta de oferecimento de tributação de receitas que não estavam ao abrigo da suspensão também devem ser canceladas, pois com o restabelecimento dos créditos estornados, restam créditos suficientes para abater os débitos apurados, o que deve ser efetuado de ofício pelo AFRFB.

É o relatório.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), por meio do Acórdão nº 08-46.300, de 29 de março de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2013, 2014

PRODUTOS PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL. VENDA COM SUSPENSÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep. A obrigatoriedade de estorno dos créditos não está vinculada ao destino dado ao produto final, se ao mercado interno ou ao externo. A vedação ao aproveitamento de créditos verifica-se em relação às vendas efetuadas com a suspensão da incidência das contribuições. Ou seja, sempre que as vendas forem feitas com suspensão terá de haver o estorno dos créditos eventualmente apurados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2013, 2014

PRODUTOS PARA ALIMENTAÇÃO ANIMAL. VENDA COM SUSPENSÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep. A obrigatoriedade de estorno dos créditos não está vinculada ao destino dado ao produto final, se ao mercado interno ou ao externo. A vedação ao aproveitamento de créditos verifica-se em relação às vendas efetuadas com a suspensão da incidência das contribuições. Ou seja, sempre que as vendas forem feitas com suspensão terá de haver o estorno dos créditos eventualmente apurados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais

enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando os mesmos argumentos expostos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O artigo 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, permite que a fundamentação da decisão seja feita mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta. (...)

Diante do permissivo normativo acima referenciado e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no acórdão recorrido, transcrevo os seus fundamentos, adotando-os como razões de decidir:

Inicialmente, cabe dizer que as impugnações apresentadas somente trataram de uma única das irregularidades apontadas pelos autos de infração, no caso a inexistência de estorno dos créditos, como admitido pela própria Impugnante.

Além disso, não houve qualquer contestação acerca da multa qualificada de 150% e da responsabilização tributária da sócia ELAINE KATSU KASAI RAMIRES. Assim, tais pontos consideram-se como matérias não impugnadas, nos termos do art.17, do Decreto 70.235/1972.

Quanto à decadência alegada, não procede a argumentação do contribuinte. Como já dito, não houve contestação para a aplicação da multa qualificada, e consequentemente não foi questionada a caracterização de fraude do autuado. Assim, o termo inicial da contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tendo em vista o disposto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, combinado com o seu art. 150, §4º, in fine. Como os períodos fiscalizados referem-se a 2013 e 2014 e a ciência da lavratura dos autos de infração se deu em junho de 2018, não há de se falar em decadência.

O Impugnante sustenta que o estorno de seus créditos feito de ofício pelo autuante não tem cabimento, pois somente seria devido no caso do art. 55, da Lei nº 12.350/2010, ou seja, se direcionasse o insumo adquirido para produto destinado à exportação, e que esse não seria seu caso.

Primeiramente, vejamos a legislação que se aplica à situação aqui discutida.

A Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, em seus arts. 54 e 55, tratou da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda de produtos e insumos relacionados, nos seguintes termos:

“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:

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:

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;

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, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas 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, quando efetuada 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 pela Lei nº 12.431, de 2011). (Revogado pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

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.** (grifo nosso)*

Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

I – o valor dos bens 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 NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto nos incisos I a III do caput deste artigo aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica.

(...)

§ 5º **É vedado às pessoas jurídicas de que trata o § 1º deste artigo o aproveitamento:**

I – do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

*II - **de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo,** exceto em relação às receitas auferidas com vendas dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011). (grifos nossos)*

(...)

Com fundamento no inciso II do parágrafo único do art. 54 da Lei nº 12.350, de 2010, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011, a qual regulamentou os arts. 54 a 57 da Lei nº 12.350, de 2010:

“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

(...)

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

(...)

§ 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.

(...)

Art. 3º (...)

(...)

~~*§ 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)

(...)

Art. 16. A aquisição dos bens de que tratam os arts. 7º e 8º, de pessoa física ou com suspensão do pagamento das contribuições, não gera direito ao desconto dos créditos previstos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente. (grifos nossos)

Verifica-se, com nitidez, pela sequência dos incisos do caput do art. 54 da Lei nº 12.350, de 2010, o objetivo do legislador de desonerar, da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, toda a cadeia econômica de produção de rações.

Nesse contexto deve ser entendido o disposto no retrocitado § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, que, com fundamento no inciso II do § 5º do art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010, disciplina que a pessoa jurídica vendedora dos produtos de que tratam os incisos I a III do art. 2º da referida IN, deverá estornar os créditos concernentes 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.

Relevante lembrar, em adição ao comando supra, importante regra geral que norteia a sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e que está disciplinada pelo art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Estes dispositivos preceituam que não há direito a crédito sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Neste caso, os créditos sequer chegam a ser apurados, dada a vedação legal imposta, não havendo que se falar em estorno. Essa regra é reiterada pela IN RFB nº 1.157, de 2011, através de seu art. 16. Nos casos em que houver o pagamento das contribuições sobre as aquisições, aí sim, esses créditos devem ser estornados quando vinculados a vendas com a suspensão de que trata o art. 54 da Lei nº 12.350, de 2010.

Percebe-se pela disciplina do § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, que a obrigatoriedade de estorno dos créditos não está vinculada ao destino dado ao produto final obtido por aquele que adquire as rações do contribuinte, se ao mercado interno ou ao externo. A vedação ao aproveitamento de créditos verifica-se em relação às vendas efetuadas com a suspensão da incidência das

contribuições. Ou seja, sempre que as vendas forem feitas com suspensão terá de haver o estorno dos créditos eventualmente apurados.

Tal normatização reflete clara opção do legislador visando a delimitar a magnitude do benefício total conferido. Ocorre uma ampla desoneração da cadeia produtiva, com suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ao longo de todas as suas etapas, ao mesmo tempo em que é vedado o aproveitamento de créditos vinculados às vendas efetuadas ao amparo da suspensão.

Logo, o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de insumos de que trata o § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, é obrigatório sempre que os insumos sejam vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma dos incisos I a III do art. 2º da referida IN.

Por todo o exposto, VOTO por julgar IMPROCEDENTES as impugnações da INDUSTRIA E COMERCIO DE RACOES UNIAO LTDA e manter os autos de infração e a responsabilização solidária de ELAINE KATSU KASAI RAMIRES.

(Documento assinado eletronicamente)

Dionísio Carvallhedo Barbosa – Relator

A Autoridade Fiscal, ao entendimento de que os procedimentos perpetrados pela Recorrente, em relação às receitas omitidas, denotam conduta intencional de não apurar saldo a pagar das contribuições ao PIS e à Cofins não cumulativas, ou apurá-lo em valor bem inferior ao efetivo, incorrendo nas hipóteses dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, aplicou a multa qualificada de 150%, nos termos dispostos no artigo 44, inciso I, parágrafo primeiro, da Lei nº 9.430/96, com a redação vigente à época.

Inobstante a Recorrente não ter se insurgido contra a qualificação da multa acima mencionada, entendo que o percentual aplicado deve ser revisto de ofício, em decorrência da alteração promovida pelo art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, que conferiu nova redação ao § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Estabelece ainda o art. 14 da Lei nº 14.689, de 2023:

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Considerando que a legislação superveniente passou a prever penalidade menos gravosa para a conduta em exame, deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna, com fundamento no art. 106, II, “c”, do CTN, e a consequente redução da multa aplicada ao patamar de 100%, por se tratar da sanção mais favorável ao contribuinte, sem qualquer prejuízo à caracterização da infração ou à higidez do lançamento tributário.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento, unicamente para reduzir, de ofício, a multa qualificada ao percentual de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães