



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.726193/2019-47
RESOLUÇÃO	3102-000.683 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALEXANDRE ALTOMAR & CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para declinar a competência para a Quarta Câmara da Terceira Seção por tratar o processo de classificação fiscal.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto como meu relatório o exposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), que descreve de forma sucinta e adequada os fatos constantes dos presentes autos até a presente fase processual:

Cuida-se de impugnações contra os autos de infração lavrados para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, dos períodos de apuração de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, com crédito tributário no valor total de R\$ 3.473.440,61 e R\$ 752.578,43, respectivamente, incluindo o valor principal, multa e juros (calculados até 11/2019).

Em conformidade com o disposto nos autos de infração e no Termo de Verificação Fiscal – TVF, os créditos tributários foram constituídos em razão de insuficiência de recolhimento das contribuições (PIS e Cofins) no período mencionado.

A autoridade fiscal aponta que referida insuficiência de recolhimento ocorreu porque a contribuinte, consoante informações prestadas nas EFD-Contribuições, aplicou, de forma indevida, alíquota zero (nas contribuições para o PIS e para a Cofins) em grande parte de suas receitas. Diz que diversos produtos vendidos pela interessada foram classificados, incorretamente, como massas alimentícias (NCM 19.02 da TIPI), pré-misturas próprias para fabricação de pão comum (NCM 1905.90.90 Ex 01), pão comum (1901.20.00 Ex 01) e polpa de frutas (NCM 0811.90.00), com aplicação indevida, portanto, da alíquota zero nas contribuições (PIS e Cofins).

Uma vez cientificada dos autos de infração, bem como do Termo de Verificação Fiscal e anexos, a interessada apresentou, em 26/12/2019, duas impugnações de mesmo teor, a de fls.

6279/6313 relativa à Cofins e a de fls. 8933/8967 relativa ao PIS, cujos conteúdos são resumidos a seguir.

Suscita a impugnante a nulidade dos lançamentos fiscais em razão de suposto erro na apuração da base de cálculo por inclusão indevida de inúmeros faturamentos que não corresponderiam a vendas realizadas pela empresa. Notas fiscais relacionadas pela fiscalização não pertenceriam a empresa.

Aponta como exemplo a nota fiscal 621, emitida em 04/01/2016, no valor de R\$154,00, e diz que a primeira nota fiscal que a empresa emitiu em 04/01/2016 seria a de número 22679. Que inúmeras outras notas também não seriam de emissão da empresa. Que não se trata de mero erro de fato, de número da nota por exemplo, mas de atribuição de faturamento inexistente, de constituição de base de cálculo distinta daquela que deveria ser a referência para apuração das contribuições supostamente devidas.

No mérito, reporta-se inicialmente à classificação do pão de queijo. Menciona que é indústria do ramo alimentício tendo como produtos o pão de queijo cru e congelado e diversos tipos de salgados destinados à alimentação.

Diz que a alegação da autoridade fiscal de que o pão de queijo que a empresa produz não poderia se enquadrar em massas, mas sim, em misturas, seria uma fundamentação extremamente genérica e sequer adentra ao processo produtivo e caracterização do pão de queijo.

Frisa que o pão de queijo que produz estaria totalmente acabado em sua linha produtiva. Conteria todos os ingredientes já homogeneizados, amassados, cortados e acondicionados.

Seria um alimento finalizado, demandando apenas seu assamento para ser consumido.

Cita que a autoridade fiscal usou o termo “pasta” em italiano, mas que este termo seria ambíguo, sendo utilizado, por exemplo, para designar outras pastas, como a dentifrícia, como registraria o dicionário Michaelis Português/Italiano, e que massas alimentícias como canelone, nhoque, ravioli e espaguete não seriam as únicas acepções para o termo pasta. Não haveria no texto da posição NCM restrição ao conteúdo e significado do termo “massas alimentícias”, não cabendo ao intérprete e aplicador do direito restringir o campo semântico da posição NCM 1902.

Suscita que a expressão “tais como” existente no texto da posição NCM 1902, teria sido empregada exatamente para indicar que espaguete, macarrão e ravioli são exemplos de massas alimentícias e não seriam as únicas hipóteses para fins de classificação fiscal na referida posição.

Afirma ser equivocada a interpretação fiscal atribuída ao conceito de massa e que não se sustentaria. Afrontaria o próprio texto da posição NCM 19.02 que seria exemplificativa e não exauriente e, ainda, comportaria outros produtos alimentícios que não a limitação imposta pelo fisco.

Alega que a definição de massa da Anvisa, trazida no RDC 93/200 e no Regulamento Técnico para Fixação de Identidade e Qualidade de Massa de Pão de Queijo e Mistura para o Preparo de Pão de Queijo, trataria o pão de queijo como massa e faria distinção entre a massa e a mistura para pão de queijo.

Aduz que Regulamentos técnicos da Anvisa são apontados pelo fisco como referências subsidiárias para a classificação fiscal. Contudo não teria havido cotejo técnico entre tais definições e o produto da Impugnante.

Defende que a descrição técnica do processo produtivo bem como das transformações sofridas pelo polvilho quando da elaboração da massa do pão de queijo dão conta de seu enquadramento.

Aponta que o pão de queijo que fabrica é uma massa alimentícia própria para alimentação após ser assada, obtida pela mistura de polvilho azedo (originário de um tubérculo), ovos e queijo, sem fermento, moldada em formatos de bolinhas. Entretanto, o agente fiscal limitar-se-ia a dizer que o pão de queijo não é massa - sem esclarecer porque não o é - e lhe dá outro enquadramento (mistura para preparo de outro produto) que seria absolutamente destoante de sua condição e configuração.

Entende que a pretensão da autoridade fiscal de atribuir a posição NCM nº 1901.20.00 ao pão de queijo industrializado e comercializado pela empresa seria

equivocada e indevida. Primeiro, porque, reclassificação fiscal da posição escolhida para mercadorias não pode se dar a esmo, por mero ímpeto arrecadatório. Segundo, porque esse produto não é tipicamente um produto de padaria, pois não tratar-se-ia de produto disposto em balcão, pronto para o imediato consumo do adquirente.

Diferiria, portanto, dos produtos consumidos em padarias e confeitarias ou daquelas misturas utilizadas para elaboração dos produtos de padaria. Ademais, as notas explicativas (NESH) da Posição NCM nº 19.01 afirmaria que massas alimentícias são “produtos não fermentados, fabricados com sêmolos ou farinha de trigo, milho, arroz, batata, etc.” e que os termos “amidos” e “féculas” compreendem os amidos e féculas não transformados e os pregelatinizados ou solubilizados, com exclusão dos produtos resultantes de uma decomposição mais profunda dos amidos ou féculas, tal como a dextrimaltose. Valeria dizer que de acordo com a NESH somente os amidos e féculas não transformados é que se enquadram nessa posição NCM 1901, e que a contrário senso os produtos que contém amidos e féculas transformados ou modificados em seu processo produtivo não podem se enquadrar nessa posição, por expressa exclusão. Conforme descrições técnicas apresentadas, bem como do laudo apresentado pela Impugnante, o principal insumo de seu pão de queijo, o polvilho azedo é um amido transformado, afastando, de pronto a possibilidade de aplicação da NCM 1901.

Argumenta que diferente de todo o regramento legal, esta reclassificação/autuação tem mera finalidade arrecadatória, pois tratar-se-ia de produto antes reconhecido pela RFB como classificado em uma posição que, ao receber um tratamento fiscal mais benéfico, foi automaticamente reclassificado. Coincidentemente logo após a novel e benéfica legislação, pois com a publicação da Lei n.º 12.655/2012 (conversão da Medida Provisória n.º 552/2011) foi inserido o inciso XVIII ao artigo 1º da Lei n.º 10.925/2004, estabelecendo alíquota zero para o PIS e a COFINS incidentes sobre a receita proveniente da comercialização de massas alimentícias classificadas na posição 19.02 da TIPI, compreendendo, dessa forma, também a massa de pão de queijo classificada na posição 19.02.11.00.

Entende que de acordo com o inciso XVIII, do art. 1º, da Lei n.º 10.925/2004, a receita da comercialização de seu pão de queijo cru e congelado classificada fiscalmente na posição 1902.20.00 estaria subsumida a hipótese de alíquota zero para o PIS e a COFINS.

Demonstra ter conhecimento que a Receita Federal do Brasil promoveu alteração da Solução de Consulta n.º 6 de 01/03/2005 alterando, para aquele específico e determinado contribuinte, segundo ressalta, a classificação fiscal de seu pão de queijo da posição 1902.11.00 para 1901.20.00. A nova classificação adotada teria tirado o pão de queijo da condição de massa para alimentação e o introduzido no cenário de “mistura e pastas para preparação de produtos”.

Consigna que a predita alteração seria injustificada e sem qualquer respaldo técnico criando um cenário de extrema insegurança ao contribuinte, passando a coexistir soluções de consultas com classificações distintas para o mesmo produto.

Diz que não obstante entenda pela correta classificação fiscal de seu produto pão de queijo, eventual exigência fiscal de reenquadramento deveria então, passar a valer com a publicação da “Solução de Consulta COSIT n. 98.263 de 27 de setembro de 2018” (DOU 03/10/2018) quando se deu efeito vinculante ao entendimento com base no art. 9º da IN RFB 1396 de 16 de setembro de 2013, sob pena de ofensa ao princípio da segurança jurídica.

Acrescenta: “Dessarte, na remota e improvável possibilidade das autuações não serem integralmente canceladas por essa D. Instância Julgadora, a impugnante, em caráter subsidiário, expressamente requer, quando menos, que a classificação fiscal estabelecida pela Solução de Consulta COSIT n. 98.263 de 27 de setembro de 2018” (DOU 03/10/2018), seja então fixada exclusivamente a partir da sua publicação, exatamente nos termos do que dispõe o art. 17 da IN RFB 1.396 de 16 de setembro de 2013.” Noutro giro, descreve o que seria o processo de fabricação da coxinha e demais produtos que aponta (bolinha de carne/queijo, mini coxinha, mini travesseirinhos de presunto e queijo, mini enroladinho, bolinho de carne/presunto) e afirma que seriam produtos não fermentados obtidos do amassamento de farinhas derivadas de tubérculos, com menos de 20% de seu peso em recheio protéico, e que se enquadram na posição 1902.20.00 e não nas posições do item 1601 da TIPI.

Defende que os demais produtos mencionados no item 6.2.2 do Termo de Verificação Fiscal não encontrariam melhor adequação em qualquer outra posição que não a que adotada e que seria específica para massas como produto pronto e acabado para o consumo humano.

Ressalta que a subposição 19.05 refere-se a produtos de padaria, e que as subclassificações tratam exclusivamente de pães e que os salgados que produz jamais atenderiam o conceito de pães dentro do mercado e assim não são produzidos ou comercializados, pois embora estejam na sua composição e formato final, seriam massas cruas e congeladas e não podem ser assim dispostas em balcões de padarias e confeitarias.

Assevera que dentre os demais salgados que fabrica, haveria uma linha específica denominada “linha Fast” – que não teria sido adequadamente discriminada pela autoridade fiscal. Não levariam fermento em sua composição e cujo assamento deve ser feito com os produtos ainda congelados. Restaria claro que em sendo produto também não fermentados, devem os mesmos ser enquadrados sob a tipificação das massas alimentícias.

Requer, no exercício da ampla defesa, que seja determinada a realização de perícia técnica e aponta os itens que entende caber esclarecimento.

Afirma haver incorreção na base de cálculo, pois estar-se-ia a exigir exação também sobre valores que constituem receita do erário estadual, embora o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 574.706 sob o regime de repercussão geral, tenha decidido que ICMS não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Argumenta, a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições impugnadas é medida arbitrária e ilegal, em frontal violação ao suporte conceitual mínimo plasmado na letra “b”, inciso I, do art. 195 da CF, bem como ao art. 110, do CTN.

É o relatório.

Seguindo o regular curso processual, o juízo a quo decidiu pela improcedência da impugnação, nos termos ementados:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2016 a 29/12/2017 PÃO DE QUEIJO. NCM: 1901.20.00 O pão de queijo, cru ou congelado, se classifica no subitem 1901.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e a receita com sua venda está sujeita à incidência da Cofins.

PRODUTOS DE PASTELARIA/PADARIA. MASSAS ALIMENTÍCIAS. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.

Os produtos relacionados no item 6.2.2 do TVF referem-se a produtos de pastelaria/padaria (posição 1905) e não se caracterizam como massas alimentícias para fins de aplicação da incidência de alíquota zero.

PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. COMPROVAÇÃO DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte, quando intimado para tanto, levar ao conhecimento da fiscalização todas as características das mercadorias e insumos utilizados na produção de produtos os quais entenda que sejam sujeitos à alíquota zero devido à sua classificação na NCM.

EXCLUSÃO DO ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS.

CONDICIONANTES NÃO ATENDIDAS.

Conforme determinado pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”. Os efeitos da exclusão deverão se dar após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até referida data. O valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo será aquele destacado nas notas fiscais.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2016 a 29/12/2017

PÃO DE QUEIJO. NCM: 1901.20.00 Fl. 16921 O pão de queijo, cru ou congelado, se classifica no subitem 1901.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul, e a receita com sua venda está sujeita à incidência do PIS/Pasep.

PRODUTOS DE PASTELARIA/PADARIA. MASSAS ALIMENTÍCIAS. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.

Os produtos relacionados no item 6.2.2 do TVF referem-se a produtos de pastelaria/padaria (posição 1905) e não se caracterizam como massas alimentícias para fins de aplicação da incidência de alíquota zero.

EXCLUSÃO DO ICMS DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS.

CONDICIONANTES NÃO ATENDIDAS.

Conforme determinado pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”. Os efeitos da exclusão deverão se dar após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até referida data. O valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo será aquele destacado nas notas fiscais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2016, 2017 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

INCOMPETÊNCIA. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. COMPROVAÇÃO DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Cabe ao contribuinte, quando intimado para tanto, levar ao conhecimento da fiscalização todas as características das mercadorias e insumos utilizados na produção de produtos os quais entenda que sejam sujeitos à alíquota zero devido à sua classificação na NCM.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEFINITIVIDADE EM SEDE ADMINISTRATIVA As matérias não expressamente impugnadas junto à primeira instância, são incontroversas e tornam-se definitivamente dirimidas em sede administrativa.

A possibilidade de recurso voluntário junto à segunda instância se limita às matérias expressamente contestadas e decididas pela instância a quo.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Improcedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

PROVAS NA IMPUGNAÇÃO O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que este já enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Assunto: Classificação de Mercadorias Período de apuração: 01/01/2016 a 29/12/2017 NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. REGRAS GERAIS. NOTAS EXPLICATIVAS.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias - NESH estabelecem o alcance e o conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH, pelo que devem ser obrigatoriamente observadas para que se realize a correta classificação 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.

EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA. ALTERAÇÃO OU REFORMA. APLICAÇÃO A FATOS GERADORES ANTERIORES À SUA PUBLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese alteração ou reforma, de ofício, de Solução de Consulta sobre classificação de mercadorias, o novo entendimento somente não poderá ser aplicado de forma retroativa em relação ao consulente, não havendo qualquer óbice à sua aplicação imediata, ainda que retroativamente, aos demais contribuintes, a teor do art. 26 da IN RFB nº 2057, de 2018.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário, refutando as razões de decidir da DRJ e, em síntese, contrapondo os fundamentos adotados na decisão recorrida, bem como reiterando as matérias de fato e de direito já suscitadas na impugnação.

É o que se tem para relatar.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora

O recurso interposto é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, motivo pelo qual é conhecido.

Conforme consta do relatório, trata-se de autos de infração lavrados para constituição de crédito tributário de PIS/Pasep e Cofins, dos períodos de apuração de janeiro de 2016 a dezembro de 2017. A exigência se deu em razão de ter a empresa, ora Recorrente, especialmente, classificado, incorretamente, como massas alimentícias (NCM 19.02 da TIPI), pré-misturas próprias para fabricação de pão comum (NCM 1905.90.90 Ex 01), pão comum (1901.20.00 Ex 01) e polpa de frutas (NCM 0811.90.00), com aplicação indevida, portanto, da alíquota zero nas contribuições (PIS e Cofins).

O pleito da Recorrente não foi acolhido, tendo sido reconhecida como correta a classificação fiscal adotada pela autoridade fiscal, por estar alinhada às regras das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) e da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Conforme relatado, nesta fase recursal, a Recorrente refuta os fundamentos adotados pela DRJ, reiterando que a classificação fiscal por ela adotada é a correta e, em razão disso, requer o cancelamento do Auto de Infração.

É incontroverso que a controvérsia se cinge à classificação fiscal de mercadoria, matéria que, como é sabido, insere-se na competência das Turmas da área aduaneira do CARF, nos termos da Portaria CARF/MF nº 627, de 18 de abril de 202. Prescreve o ato administrativo, *in verbis*:

PORTARIA CARF/MF Nº 627, DE 18 DE ABRIL DE 2024

Define especialização da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e das suas Turmas Ordinárias para julgar, preferencialmente, matérias aduaneiras.

Art. 1º À Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e suas Turmas Ordinárias fica atribuída especialização para julgar, de forma preferencial, as seguintes matérias:

[omissis]

VII - classificação tarifária de mercadorias;

A obrigatoriedade de observância do disposto na Portaria teve início com a entrada em vigor do referido ato normativo, ocorrida em 18 de abril de 2024, data de sua publicação. Considerando que a distribuição do presente processo a esta Relatoria ocorreu apenas em novembro de 2025, quando já plenamente vigente a Portaria CARF/MF nº 627/2024, impõe-se a observância de suas disposições.

Ante o exposto, **declino da competência da 1ª Câmara**, com a consequente **remessa do processo para a Turma Aduaneira do CARF (4ª Câmara)**, a quem legalmente cabe o julgamento do presente recurso.

É como voto

RESOLUÇÃO 3102-000.683 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15504.726193/2019-47

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO