



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720010/2015-10
ACÓRDÃO	3001-003.763 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARRAMARIS COMÉRCIO DE CARNES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

COFINS. VENDA DE CARNES IN NATURA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LEI Nº 12.058/2009. REVENDAS NÃO ALCANÇADAS ATÉ A LEI Nº 12.431/2011. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. LEI POSTERIOR DE CARÁTER INOVADOR. IRRETROATIVIDADE.

A suspensão prevista no art. 32, II, da Lei nº 12.058/2009 alcança, na redação original, apenas pessoas jurídicas que industrializem bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. A ampliação promovida pela Lei nº 12.431/2011, ao incluir expressamente as revendas, tem natureza modificativa, não se aplicando a fatos geradores anteriores à sua vigência. Nos termos do art. 111, II, do CTN, normas de exoneração tributária devem ser interpretadas literalmente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. REJEITADA

Não incorre em nulidade a decisão que prolatada por autoridade competente e que não tenha infringido direitos constitucionais de ampla defesa, contraditório e devido processo legal.

MATÉRIAS IMPUGNADAS NÃO ANALISADAS PELO JULGADOR.

Nem toda matéria levada ao julgo da autoridade competente há de ser analisada e julgada, se a razão de decidir supere quesitos de menor importância. Na decisão há de se motivar as razões do julgamento.

ERRO DE CÁLCULO – NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado erro material ou aritmético na apuração fiscal, prevalece a presunção de legitimidade do lançamento.

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL — REDUÇÃO OU SUPRESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL — INAPLICABILIDADE NO CASO CONCRETO — TEMA 1383/STF.

A aplicação da anterioridade nonagesimal exige a ocorrência de majoração direta ou indireta de tributo, hipótese que, segundo o Supremo Tribunal Federal (Tema 1383, RE 1.473.645/PA), pode abranger a redução ou supressão de benefício fiscal quando dela resultar aumento da carga tributária. No entanto, a instituição de crédito presumido setorial, em substituição a benefício não previamente existente para o segmento do contribuinte, não configura redução de benefício, mas criação de incentivo novo, inexistente no regime anterior. Inexistindo elevação de alíquota, alteração de base de cálculo ou supressão de benefício anteriormente reconhecido ao contribuinte, não se caracteriza majoração indireta, sendo inaplicável a regra da anterioridade nonagesimal do art. 150, III, “b”, da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO – ERRO ESCUSÁVEL DE DIREITO – INAPLICABILIDADE.

O erro de interpretação da legislação não afasta a multa de ofício, cuja aplicação decorre da falta de pagamento do tributo. O art. 112 do CTN restringe-se às hipóteses de dúvida quanto à capitulação legal do fato ou à natureza da penalidade, não se aplicando às multas vinculadas à obrigação principal.

SUMULA CARF Nº 2 – CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE – INCOMPETENCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária. Sumula CARF nº 02

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Wilson Antônio de Souza Correa (relator) e Larissa Cássia Favaro Boldrin, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de remédio recursivo contra decisão da DRJ, que julgou improcedente a sua impugnação ao auto de infração, onde se exige a COFINS, apurada de acordo com o regime de não-cumulatividade, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2010.

Nos autos, apurou-se que o contribuinte informou em DACON, de forma equivocada, referente aos meses de janeiro a abril e de junho a agosto de 2010, como receita com suspensão, as receitas de vendas de alguns bens (produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.10.00, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30, da NCM), sendo certo que o artigo 32 da Lei nº 12.058/2009, estipulava que somente ficaria suspenso o pagamento das contribuições referentes à venda dos produtos que discrimina, quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 NCM, considerando ainda que o objeto social da Recorrente é 'comércio atacadista de carnes e animais abatidos e derivados', a fiscalização reclassificou a receita em questão como tributada pelas contribuições sociais.

Referente aos meses de maio e de setembro a dezembro de 2010, foi informado no DACON os valores das vendas zerados. Razão pela qual a Fiscalização utilizou valores obtidos na contabilidade da Recorrente.

Dos créditos da não cumulatividade, considerou-se que a Recorrente tinha direito, como crédito presumido, a 40% das alíquotas previstas nos arts. 2ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 sobre a aquisição daqueles mesmos itens, conforme previsão do artigo 34 da Lei nº 12.058/2009.

O Relatório da DRJ nos informa ainda:

- Como a Instrução Normativa (IN) RFB nº 977, de 2015, art. 15, prevê que os créditos devem ser apurados de forma segregada, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar as compras que geraram créditos básicos (Leis 10.637/02 e 10.833/03) e as compras que geraram crédito presumido, a teor do art. 34 da Lei nº 12.058/2009.

- A contribuinte apresentou a discriminação das compras com créditos básicos e a fiscalização obteve, pela diferença como o valor total, o valor das compras que geraram crédito presumido.
- Sendo assim, a autoridade fiscal reapurou as contribuições desconsiderando as vendas com suspensão e incluiu as receitas obtidas na contabilidade para os períodos zerados no DICON, excluindo os créditos calculados da forma acima, lançando as diferenças de ofício por meio do presente.
- Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação (,,,))

Em 27 de setembro de 2021 a 23ª Turma da DRJ08 exarou o Acórdão sob nº 108-021.098, julgando improcedente a Impugnação, por unanimidade de votos.

Por meio do TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO a Recorrente teve ciência do acórdão supramencionado na data 18/11/2021, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 17/11/2021 na Caixa Postal.

Em 14/12/2021 aviou o presente remédio recursivo, com as suas razões.

Eis, em apertada síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos formais para sua admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

3. PRELIMINAR

3.1. Da nulidade do julgamento de primeira instância

Diz nulo o julgamento 'a quo', pois, segundo alega, em que pese na fundamentação do acórdão anatematizado se referir parcialmente às matérias impugnadas, ela é defectível não observar o modelo de decisão fundamentada previsto na Lei, configurando a hipótese do art. 59,

inciso II, parte final, do Decreto nº 70.235/72, na medida em que o direito de defesa do contribuinte foi preterido posto que não foi observada a norma do art. 31 do sobredito Decreto.

Prossegue, alegando que os julgadores ‘a quo’ não enfrentaram detidamente as alegações impugnativa, notadamente no que tange à majoração da base de cálculo por via transversa e à inaplicabilidade do crédito presumido ‘in casu’, limitando-se a afirmar que “não há se falar em elevação do valor da contribuição, pois o crédito presumido é um crédito estimado”.

Diz que tratou, em decorrência da previsão do artigo 47 da Lei nº 12.058/09, que determinou a imediata produção de efeitos do artigo 34 da mesma Lei, os fatos tratados na autuação não seriam alcançados pelo crédito presumido, mas ele não foi enfrentado pela DRJ.

Nessas razões requer seja considerada nula a decisão recorrida.

Compulsando os autos, vê-se que não cabe a dita nulidade uma vez que, ao contrário do que alega, a decisão objurgada não incorreu em agressão aos dispositivos do Decreto 70.235/72, uma vez que no ato não se tem nele, I) atos e termos lavrados por pessoa incompetente e, II) decisão proferida por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, o julgador não está obrigado a enfrentar toda a matéria de defesa, devendo ele se manifestar sobre questões que possam infirmar a conclusão adotada na decisão. Ou seja, em verdade, mesmo considerando a novel posição processual após o CPC 2015, não há obrigação expressa obrigando-o a manifestar de todas as alegações impugnativas, desde que os fundamentos utilizados na decisão sejam suficientes para fulcrar o ‘decisium’.

A Corte assim se pronuncia:

Número do processo: 10410.001229/93-57

Turma: Primeira Câmara

Seção: Terceiro Conselho de Contribuintes

Data da sessão: Tue Feb 27 00:00:00 UTC 2007

Data da publicação: Tue Feb 27 00:00:00 UTC 2007

Ementa: Outros Tributos ou Contribuições Período de apuração: 01/04/1989 a 31/03/1992 Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – OMISSÃO. O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos. Não comprovada a omissão suscitada nos declaratórios, deve-se rejeitar os embargos. EMBARGOS REJEITADOS

Número da decisão: 301-33.666

Decisão: ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar os Embargos de Declaração, nos termos do voto da Relatora. O Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes declarou-se impedido por participação no julgamento de Primeira Instância.

Matéria: CSL- auto eletrônico (exceto glosa compens. bases negativas)

Nome do relator: Irene Souza da Trindade Torres

Número do processo: 12457.002026/2006-15

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Wed Jul 18 00:00:00 UTC 2012

Ementa: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2009 NORMAS PROCESSUAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.CONTRADIÇÃO E OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos. Não comprovada a contradição nem a omissão suscitada nos declaratórios, deve-se rejeitar os embargos. Embargo de Declaração rejeitados.

Número da decisão: 3202-000.538

Decisão: Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração. Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Charles Mayer de Castro Souza.

Matéria: II/IE/IPIV - ação fiscal - penalidades (isoladas)

Nome do relator: Irene Souza da Trindade Torres

Rejeito a preliminar.

4. MÉRITO

4.1. Artigo 32, da lei nº 12.058/2009, e o revendedor atacadista – retroatividade da lei interpretativa

Aduz:

- ✓ Que a lei em destaque existe para incentivar determinados setores da cadeia produtiva nacional, por meio da concessão de benefícios tributários, bem como amparar os produtores para enfrentar a crise econômica mundial de 2008;
- ✓ Que o artigo 32 da lei nº 12.058/2009 “é claro e preciso quanto ao seu sentido: ‘Suspender o pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre a receita bruta da venda de determinados produtos no mercado interno’. Porém, pende de especificar o alcance da suspensão, isto é, identificar os produtos e os contribuintes abarcados pela suspensão.”
- ✓ Que os incisos I e II definem os produtos e contribuintes que são agraciados com tal suspensão;
- ✓ Que no caso em tela, é necessário somente a informação de que o faturamento é resultante da venda de determinadas carnes e miudezas para valer-se da suspensão;
- ✓ Que houve alterações legislativas referente aos produtos, e que em 2010 houve a inclusão de nova hipótese de produto abarcado pela isenção, o classificado na posição NCM 02.10.20.00;
- ✓ Que, “no que tange aos produtos cuja receita de venda estaria suspensa do pagamento da contribuição para o PIS, não tem maior relevância, pois restou incontroverso nos autos que os produtos comercializados pela Recorrente ao longo do ano de 2010 integravam as carnes e miudezas comestíveis abarcadas pela suspensão tributária. Em momento algum a autoridade fiscal se opôs a esta realidade”.
- ✓ (...)

Enfim, tenta demonstrar tecnicamente que em 2010 o pagamento de COFINS estava suspenso, eis que, sendo ela (Recorrente) revendedora de carnes no comércio atacadista, é merecedora do benefício, pois aplicável ao caso a retroatividade, conforme inciso I, do artigo 106 do CTN, em razão de novel dispositivo de lei, cuja alteração tem natureza interpretativa, abarcando a sua empresa.

Te fato, num primeiro momento, colocando como indiferente se houve evolução da legislação, cuja alteração tem natureza modificativa ou interpretativa, como trouxe em seu escólio a Recorrente e mencionada pela decisão objurgada, mas fato é que ela existiu, alterando e estendendo o benefício a quem também revende os produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 05010.00.10 e 1502.00.1 da NCM.

Esquecendo a natureza da alteração legislativa, se modificativa e ou interpretativa, dá azo a alegação recursiva, pois a alteração se estende a Recorrente, que inclui pessoa jurídica que REVENDA os produtos mencionados. Isso analisando o novel dispositivo de lei, 'ipsis litteris'.

Mas, alega a Decisão anatematizada que não se inclui a Recorrente ao benefício, eis que a natureza da alteração legislativa é modificativa e, do outro lado, segundo a Recorrente a alteração tem natureza interpretativa, sendo que a primeira não permite inclusão de empresa que não industrialize o produto, na interpretação da DRJ e, a interpretativa, como defende a Recorrente, admite a inclusão dela no novo dispositivo.

Quanto a natureza da alteração em testilha, temos: **Legislação interpretativa** é aquela que tem origem o próprio legislador, com fim de esclarecer o conteúdo de uma norma, sendo ela obrigatória. Já a **modificativa**, como sugere o próprio nome, trata de alterar a lei existente

Mas, no caso em tela as alterações legislativas, se interpretativa e ou modificativa, não impede de beneficiar a Recorrente. Isso porque, mesmo sendo de natureza modificativa, como quer a DRJ, não há nela obstáculo de abarcar novos contribuintes, na simples interpretação do que foi o novel texto redigido.

Para esse julgador, o fato de conter no dispositivo "... quando efetuada por pessoa jurídica **que revenda** tais produtos **ou** que industrialize bens e produtos classificados nas posições ...", dá possibilidade de ser incluídos REVENDEDORES, como é o caso da Recorrente, porque o termo 'ou' é adicional e não exclusivo para industrializadores, ou seja, pode ser aquelas empresas que industrialize o produto, ou não.

No Código Tributário Nacional não se tem um dispositivo que diga que a lei tributária deve ser analisada de forma mais benéfica ao contribuinte. Mas, tem artigo que diz que a lei tributária que define infrações deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, que são os incisos I e II, do artigo 112. E, não se olvide do dispositivo que trata de determinar que se aplique uma lei posterior que oferece uma penalidade menos severa o que não define a infração de forma mais rígida, como reza o inciso I, do artigo 106 do CTN.

Então, como não se tem uma disposição específica para regular a situação, há de se valer do princípio da analogia, utilizando-a para colmar lacunas normativas, permitindo a legislação se aplique a situações não previstas, desde que tenha semelhança entre o caso e a norma tratada.

Assim, independente de ser a natureza da alteração legislativa, se interpretativa e ou modificativa, como entendeu a DRJ, mesmo sendo modificativa e considerando a interpretação do dispositivo alterado, "ao pé-da-letra", entendo que ele permite as empresas somente revendedoras de usufruírem do benefício.

Mas, não é só, entendo que, por analogia, há de ser aplicado ao caso os dispositivos do CTN, inciso I, do artigo 106 e incisos I e II do artigo 112.

Sendo assim, o pagamento da COFINS, no ano de 2010 estava suspenso em razão da aplicabilidade da Lei nº 12.431/2011, não podendo subsistir o auto de infração em tela.

4.2. Artigo 32, da lei nº 12.058/2009, e o revendedor atacadista – violação da Isonomia e capacidade contributiva

Diz a Recorrente:

1. Que a lei nº 12.058/2009, entre outros, importa em incentivar determinados setores da cadeia produtiva nacional, por meio da concessão de benefícios tributários;
2. Que a não cumulatividade visa eliminar o efeito cascata e distribuir o ônus tributário ao longo da cadeia de produção e fornecimento de determinado produto.
3. Que ao não conceder aos distribuidores o benefício da suspensão da COFINS e PIS e gravá-los com o crédito presumido, seria concentrar o ônus tributário sobre apenas um elo da cadeia de fornecimento de carnes e derivados, o que iria de encontro a dois princípios tributários basilares – violação da isonomia e capacidade contributiva;

Se assim não entender o Colegiado, deve ser então analisado com crivo no artigo 34 da lei nº 14.058/2009, a seguir:

4.3. Artigo 34, da lei nº 12.058/2009, e o revendedor atacadista – anterioridade nonagesimal – majoração da base de cálculo

A Recorrente se socorre ao artigo 150 da CF para dizer que o Sistema Tributário Nacional tem nele o limite para tributar.

Segundo ela, a COFINS, a limitação está determinada no § 6º do artigo 195, onde determina que a contribuição para a COFINS só possa ser exigida depois de decorridos noventa dias da data da publicação da lei que a houver instituído ou modificado. Determinação que deve ser complementada pelo Código Tributário Nacional, mais especificamente o § 1º do artigo 97.

Que, em 13 de outubro de 2009 a Lei nº 12.058, ‘majorou a base de cálculo da COFINS e do PIS por via transversa, na medida em que estipulou um crédito presumido determinado pela aplicação do percentual de 40% das alíquotas, fato este que, no caso da COFINS, redundou em um crédito de 3,04%, incidente sobre o valor das aquisições, muito menor que o crédito decorrente da alíquota normal, que é de 7,6% das compras para revenda, decorrente da não cumulatividade decorrente do Lucro Real, aumentando o ônus tributário para distribuidores de carnes e derivados, como a ora Recorrente’.

Que, em razão disso ‘a substituição do crédito real por aquele presumido pelo artigo 34, onera, indiretamente, a base de cálculo dos atacadistas e, destarte, só valeria noventa

dias após a publicação da Lei nº 12.058, isto é, a contar de 13 de outubro de 2009, portanto, em 10 de janeiro de 2010’.

Que, o artigo 47 da Lei nº 12.058/2009 postergou os efeitos do artigo 34 e, nessa razão, foi a partir de 1º de novembro de 2009, logo, o crédito presumido valeria a partir de 01 de fevereiro de 2010.

Que, ‘em 27 de junho de 2010, a Medida Provisória 497 revogou a redação original do artigo 34 e modificou sua redação, de modo a, conseqüentemente, fazer incidir na espécie novamente a anterioridade nonagesimal, voltando a valer o crédito presumido apenas em 26 de setembro de 2010’.

Mas ‘em 20 de dezembro de 2010, a Lei nº 12.350 alterou a redação dada pela sobredita Medida Provisória ao artigo 34 e, conseqüentemente, revogou o crédito presumido até o fim da nova anterioridade nonagesimal, portanto, apenas em março de 2011’.

Concluir, que no caso ‘...a auditora fiscal cometeu erro na aplicação da norma jurídica aos fatos, na medida em que aplicou a norma instituidora do crédito presumido a fato não alcançado pela sua vigência’.

Deixo de analisar a questão posta, em razão de o antes decido, cuja qual julgo razão maior para prover o presente remédio

4.4. Da correta apuração da contribuição para o pis:

Alega:

- O artigo 142 do CTN define o lançamento tributário como “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”
- Observando os períodos do ano de 2010 em que vigeu o crédito presumido sobre o crédito real, formulamos novo cálculo da contribuição para a COFINS a lançar, que apresentamos na tabela abaixo.
- (...)
- No nosso entendimento, se entendido que o contribuinte, ora Recorrente, não faz jus à suspensão do pagamento da COFINS, o valor a ser lançado será o acima apontado.

Em razão de entender a ocorrência de motivo maior para dar provimento ao remédio recursivo, despiciendo é análise do presente caso, até porque, na dinâmica do resultado, em caso de não aprovar o presente tema, o resultado seria

4.5. Da impugnação da multa.

Sustenta:

Ainda que a Lei nº 12.431, de 2011 não fosse de natureza interpretativa, ainda que não estivesse suspenso o pagamento da COFINS pela Recorrente, ainda que a regra quanto ao crédito presumido houvesse vigido durante todo o ano de 2010, ainda assim não haveria motivo para a aplicação de multa com caráter punitivo.

O art. 136 do CTN consigna que “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”. Contudo, o mesmo diploma normativo dispõe:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Observando os autos, é evidente que se a legislação tributária foi infringida, o foi por escusável erro de direito, pois o termo ‘industrializar’ carece de precisão jurídica de modo que as circunstâncias materiais do fato devem ser interpretadas da maneira mais favorável ao contribuinte.

O art. 111 do CTN afirma que se interprete literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário. Mas a Lei Complementar nº 95/1998 declara que as disposições normativas são redigidas através de linguagem técnica ou comum, vejamos o art. 11, II, a:

(...)

A interpretação literal do termo ‘industrializar’ não responde à questão se foi utilizada linguagem comum ou técnica. Em outras palavras, há duas interpretações literais possíveis, pelo significado comum ou pelo significado jurídico, sendo o segundo mais aberto que o primeiro. Seria melhor o legislador ter seguido a alínea ‘e’ acima, mas não o fez.

Se a responsabilidade é a obrigação de reparar o dano, in casu supostamente consubstanciado na ausência de pagamento de tributo. Então a aplicação de multa punitiva não se enquadraria ao princípio da proporcionalidade, dada as circunstâncias do caso. Fazendo jus a recorrente a apenas pagar o tributo, sem cobrança de multa.

Tenho que, tendo sido anulado o auto de infração que originou o processo em testilha, conforme decisão acima, por entender que a Recorrente foi abarcada pelo benefício de não honrar com pagamento da COFINS, dado a novel dispositivo de lei que abarcou os ‘somente’

revendedores, não há que se falar em descumprimento de obrigação acessória, haja vista que o acessório segue o principal.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar e, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira, redator designado

Com a devida vênia dirijo do relator em relação em relação a análise que afastou o lançamento do Auto de Infração do processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da contribuinte Barramaris Comércio de Carnes Ltda., em razão da apuração de receitas de revenda de carnes bovinas classificadas nas posições 02.01 e 02.02 da NCM, declaradas como 'receitas com suspensão da contribuição' nas DACONs referentes ao ano-calendário de 2010.

A fiscalização entendeu que a suspensão prevista no art. 32, II, da Lei nº 12.058/2009 somente alcançava as pessoas jurídicas que industrializassem os produtos, e não aquelas que apenas revendem carnes in natura, motivo pelo qual reclassificou as receitas como tributáveis.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal (Acórdão nº 108-021.098) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. A contribuinte interpôs Recurso Voluntário sustentando nulidade da decisão e, no mérito, que a Lei nº 12.431/2011 teria caráter interpretativo, devendo retroagir para alcançar os fatos de 2010.

O voto do relator propôs dar provimento ao recurso.

FUNDAMENTAÇÃO

1. Dos dispositivos legais em análise

A controvérsia centra-se na interpretação do art. 32 da Lei nº 12.058/2009, em sua redação original e na forma alterada pela Lei nº 12.431/2011, e na aplicação dos arts. 106 e 111 do Código Tributário Nacional.

Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009 (redação original do art. 32):

“Art. 32. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno:

I – de animais vivos das espécies bovina, suína, ovina, caprina e avícola;

II – de carnes e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nessas posições.”

(Lei nº 12.058/2009, art. 32, redação original.)

Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011 (alterou o art. 32 da Lei nº 12.058/2009):

“Art. 32. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno:

I – de animais vivos das espécies bovina, suína, ovina, caprina e avícola;

II – de carnes e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda ou industrialize bens e produtos classificados nessas posições.

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo.”(Lei nº 12.431/2011, art. 3º.)

Código Tributário Nacional:

“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.” “Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

II – outorga de isenção.”(CTN, arts. 106 e 111.)

2. Do alcance da Lei nº 12.058/2009

A redação original do art. 32, II, da Lei nº 12.058/2009 restringia o benefício às operações realizadas por pessoa jurídica que industrializasse bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM.

A revenda pura e simples de carnes in natura, portanto, não se encontrava abrangida.

Nos termos do art. 111, II, do CTN, as normas que concedem benefícios fiscais devem ser interpretadas literalmente.

A interpretação administrativa contemporânea aos fatos era uníssona:

“A suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita bruta da venda de carnes, de que trata o inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, aplica-se quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM, não se aplicando às pessoas jurídicas que apenas revendam tais produtos.”

Solução de Consulta nº 26, de 23 de março de 2012 – 8ª Região Fiscal, publicada no DOU de 27/03/2012.

3. Da alteração promovida pela Lei nº 12.431/2011

A Lei nº 12.431/2011 alterou expressamente o art. 32 da Lei nº 12.058/2009, ampliando o alcance do benefício fiscal ao incluir a revenda entre as operações com direito à suspensão e ao instituir parágrafo único para excluir as vendas a varejo.

A modificação textual é clara e evidencia intenção inovadora do legislador, criando nova hipótese de desoneração.

“A ampliação do rol de beneficiários de desoneração tributária possui natureza inovadora, devendo ser aplicada apenas a fatos posteriores à alteração legislativa.”

Acórdão nº 3402-007.551, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, sessão de 29/07/2020.

4. Da inaplicabilidade do art. 106, I, do CTN

A retroatividade das leis tributárias interpretativas, prevista no art. 106, I, do CTN, somente se aplica quando a nova norma não altera o alcance da disposição anterior.

No presente caso, a inclusão expressa das revendas e a criação de limitação às vendas a varejo configuram clara modificação de conteúdo normativo, afastando a possibilidade de retroatividade.

“A alteração legislativa que amplia o rol de contribuintes beneficiários de exoneração tem natureza modificativa e não se enquadra na hipótese do art. 106, I, do CTN.”

Acórdão nº 3402-007.551, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, sessão de 29/07/2020.

Portanto considero correta a reclassificação das receitas declaradas como suspensas, tendo em vista que, à época, o benefício legal não abrangia as revendas de carnes in natura (NCM 02.01 e 02.02). Assim, o lançamento deve ser integralmente mantido.

Passando agora a análise dos itens relacionados do item 4.2 ao 4.5 do voto do relator

4.2. Do art. 32 da Lei nº 12.058/2009 e o revendedor atacadista – alegação de violação à isonomia e à capacidade contributiva

A Recorrente alega que a limitação do benefício fiscal de suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apenas às pessoas jurídicas industrializadoras de carnes e miudezas, sem contemplar os revendedores atacadistas, afrontaria os princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva.

Entretanto, as alegações apresentadas envolvem matéria de natureza constitucional, cujo exame não compete a esta instância administrativa, nos termos da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória:

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

(Súmula CARF nº 2 – Plenário, DOU 18/06/2010).

Dessa forma, rejeita-se a alegação por se tratar de matéria alheia à competência deste Conselho.

4.3. Do art. 34 da Lei nº 12.058/2009 e o revendedor atacadista – anterioridade nonagesimal e suposta majoração da base de cálculo (com análise do Tema 1383/STF)

A Recorrente sustenta que a Lei nº 12.058/2009, ao instituir o crédito presumido do PIS e da COFINS, teria promovido majoração indireta das contribuições, pois o novo percentual de crédito seria inferior ao crédito apurado pelo regime ordinário da não cumulatividade. Argumenta que, por reduzir o valor do crédito e, conseqüentemente, aumentar o saldo a pagar, a lei deveria observar a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal.

Ocorre que a tese não se sustenta.

A anterioridade nonagesimal aplica-se apenas às hipóteses de instituição ou majoração de tributo. O crédito presumido, por sua vez, não integra o núcleo da obrigação tributária, mas constitui benefício fiscal destinado a reduzir ou compensar parte do valor devido. Trata-se de elemento da técnica de apuração, e não de componente essencial da incidência da contribuição.

De fato, o Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a repercussão geral no Tema 1383 (RE 1.473.645/PA), assentou que a anterioridade nonagesimal pode incidir quando a redução ou supressão de benefício fiscal resultar em majoração indireta do tributo. Contudo, a hipótese dos autos não se enquadra na moldura delineada pelo STF. Aqui, não houve redução de benefício fiscal anteriormente existente. Tampouco ocorreu supressão de crédito já reconhecido ao contribuinte.

O crédito presumido instituído pela Lei nº 12.058/2009 não substituiu um crédito ordinário já consolidado para revendedores atacadistas, pois esse segmento sequer detinha direito ao crédito ordinário integral no regime anterior. A concessão de crédito presumido em percentual inferior ao crédito do regime de não cumulatividade não configura redução de benefício, mas criação de benefício novo, em modalidade diversa da ordinária.

Logo, não há qualquer “majoração indireta” que se enquadre no parâmetro constitucional e jurisprudencial do Tema 1383. A ausência de crédito não é um gravame, mas o estado jurídico normal. O crédito presumido representa justamente a concessão de um incentivo que inexistia previamente.

Do ponto de vista jurídico, o crédito presumido tem natureza de benefício fiscal setorial, dependente de autorização legal, e sua criação, modificação ou limitação não corresponde à majoração do tributo, pois não altera a alíquota nem a base de cálculo da contribuição. Altera-se unicamente o montante do benefício.

Assim, ainda que o STF tenha reconhecido, no Tema 1383, que a redução ou supressão de benefícios pode atrair a aplicação da anterioridade, tal orientação não incide na hipótese presente, na qual houve mera estruturação legal de um benefício inexistente, sem impacto direto ou indireto sobre o quantum da obrigação tributária.

Por conseguinte, a alteração legislativa promovida pela Lei nº 12.058/2009 não implicou majoração de tributo, mas apenas instituição de benefício fiscal em nova configuração, inaplicável, portanto, a regra da anterioridade nonagesimal do art. 150, III, “b”, da Constituição Federal.

Rejeita-se, assim, a alegação recursal de que teria havido majoração indireta da contribuição ou violação à regra da anterioridade.

4.4. Da correta apuração da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS

A Recorrente afirma que a fiscalização teria incorrido em erro de cálculo ao determinar o valor das contribuições devidas, sustentando que os demonstrativos anexos ao auto de infração não refletiriam corretamente os períodos de aplicação do crédito presumido e as respectivas bases de cálculo.

O argumento, todavia, não procede.

O lançamento tributário é procedimento administrativo regido pelo art. 142 do CTN, que atribui à autoridade fiscal a competência para verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo. No caso concreto, a apuração das contribuições foi realizada com base nas informações declaradas pela própria contribuinte em suas obrigações acessórias (Dacon e EFD-Contribuições), conforme registrado no Termo de Constatação Fiscal e no Auto de Infração.

A autoridade fiscal não alterou dados declarados, mas apenas reclassificou receitas que haviam sido indevidamente informadas como “suspensas” para o tratamento tributário efetivamente aplicável. Os cálculos observaram as alíquotas e bases previstas na legislação vigente, não havendo demonstração de vício aritmético ou erro de fato.

A mera discordância quanto à metodologia de apuração — sem indicação objetiva de erro material — não invalida o lançamento, que goza de presunção de legitimidade. Não

havendo prova de incorreção nos valores apurados, deve-se reconhecer a regularidade da apuração fiscal.

Rejeita-se, portanto, a alegação de erro de cálculo.

4.5. Da impugnação da multa – alegação de erro escusável de direito

A Recorrente sustenta que, ainda que não reconhecido o direito à suspensão do pagamento ou ao crédito presumido, a multa de ofício aplicada no lançamento deveria ser afastada, por se tratar de erro escusável de direito. Alega que, diante das alterações legislativas sucessivas sobre o setor de carnes e da complexidade da aplicação da Lei nº 12.058/2009, haveria dúvida razoável quanto ao correto enquadramento tributário, devendo ser aplicada a regra do art. 112 do CTN, segundo a qual a interpretação da norma punitiva deve ser feita da maneira mais favorável ao acusado.

O argumento não merece acolhimento.

A multa de ofício é penalidade vinculada ao lançamento tributário de ofício, cuja aplicação decorre automaticamente da não constituição espontânea do crédito tributário. Encontra-se prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas de ofício sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento);

II – de 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de sonegação, fraude ou conluio.”

(Lei nº 9.430/1996, art. 44)

Trata-se, pois, de penalidade obrigatória e acessória, vinculada ao próprio tributo exigido, não dependendo de apreciação subjetiva acerca da intenção ou da boa-fé do contribuinte.

O art. 136 do CTN expressamente estabelece que:

“Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

(Código Tributário Nacional)

Dessa forma, o eventual equívoco na interpretação da norma não elide a infração tributária, pois a responsabilidade é objetiva, bastando a ocorrência do fato típico: a falta ou insuficiência de recolhimento.

Por sua vez, o art. 112 do CTN tem alcance restrito às situações em que há dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou extensão da penalidade, ou à autoria e punibilidade, não servindo para afastar a multa de ofício, que é penalidade de aplicação automática. Eis o teor do dispositivo:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

(Código Tributário Nacional)

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que o art. 112 do CTN não se aplica para excluir a multa de ofício regularmente exigida, quando não há dúvida quanto à ocorrência do fato gerador nem quanto à capitulação legal do tributo exigido:

“O art. 112 do CTN somente se aplica quando houver dúvida quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, não servindo para afastar a multa de ofício regularmente aplicada.”

(CARF – Acórdão nº 2202-003.605, 2ª Turma Ordinária / 2ª Câmara / 2ª Seção, sessão de 18/01/2017, Rel. Martin da Silva Gesto)

No caso concreto, o lançamento limitou-se a exigir contribuições cuja suspensão foi indevidamente declarada pelo contribuinte, em desacordo com a legislação vigente. Não há demonstração de erro material da autoridade fiscal nem de dúvida razoável quanto à incidência da norma. A conduta da Recorrente enquadra-se objetivamente nas hipóteses do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, motivo pelo qual a penalidade é de aplicação obrigatória.

Diante disso, rejeita-se a alegação de erro escusável de direito, mantendo-se integralmente a multa de ofício exigida no lançamento.

Conclusão

Portanto considero correta a reclassificação das receitas declaradas como suspensas, tendo em vista que, à época, o benefício legal não abrangia as vendas de carnes in natura (NCM 02.01 e 02.02). Assim, o lançamento deve ser integralmente mantido.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira