



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720997/2018-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.321 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente BIMBO DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PÃO COMUM. DEFINIÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. LEI 10.925/2004. POSIÇÃO 1905.9090 Ex 01.

“Pão comum” é o produto alimentício obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida e Renata da Silveira Bilhim. Ausente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.321 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.720997/2018-83

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para a exigência de recolhimento do PIS e da COFINS referente ao período de janeiro a dezembro de 2014. Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte indevidamente considerou como produtos sujeitos à alíquota zero os pães por ela comercializados que não se enquadram no conceito de pão comum da Medida Provisória n.º 433/2008, convertida em Lei pela Lei n.º 11.787/2008 “*produto alimentício obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água sal e/ou açúcar*”. (e-fl. 2.437). Uma vez que os produtos da empresa possuíam outros componentes além daqueles que caracterizariam o pão comum, entendeu-se que seu enquadramento tarifário não poderia ser aquele pleiteado pelo sujeito passivo (conforme Solução de Consulta n.º 77/2012, formulada pelo sujeito passivo).

Cumprе mencionar que o Termo de Verificação Fiscal faz referência à exigências de IRPJ e CSLL que nada se relacionam com a discussão de PIS e COFINS, cujas autuações foram lavradas exclusivamente em razão das receitas indevidamente consideradas como sujeitas à alíquota zero.

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação Administrativa, julgada improcedente pelo acórdão da DRJ assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

ALÍQUOTA ZERO. PÃO COMUM.

A alíquota zero da Contribuição incidente sobre a receita bruta de venda no mercado interno do pão comum a que se refere o inciso XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se somente ao pão obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar, tal qual definido na exposição de motivos à Medida Provisória nº 433, de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

ALÍQUOTA ZERO. PÃO COMUM.

A alíquota zero da Contribuição incidente sobre a receita bruta de venda no mercado interno do pão comum a que se refere o inciso XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se somente ao pão obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar, tal qual definido na exposição de motivos à Medida Provisória nº 433, de 2008.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS

A solução de consulta formaliza o entendimento acerca da legislação tributária devendo ser observado pelo julgador, pois a ela está vinculada.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.

É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. O julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, expresso em atos tributários e aduaneiros

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (e-fls. 2.682/2.683)

Intimada desta decisão em 21/05/2019 (e-fl. 2716), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 17/05/2019 (e-fls. 2718/2743) alegando em síntese a correta utilização da alíquota zero de PIS e COFINS pela Recorrente, em conformidade com laudos técnicos e a interpretação da NESH. Sustenta a ilegalidade da imposição de condições para usufruto de benefício fiscal com base na Exposição de Motivos da MP 433/08 face a impossibilidade de se atribuir caráter normativo e vinculante à Exposição de Motivos e a Illegal/inconstitucional exigência de condição não prevista na legislação para usufruto da alíquota zero de PIS/COFINS.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Sustenta a Recorrente que estaria correto o emprego da alíquota zero de PIS e COFINS para seus produtos, em conformidade com laudos técnicos e a interpretação da NESH.

A lide posta sob análise no presente processo se refere a identificar se as mercadorias produzidas pela empresa, relacionadas no relatório deste voto, podem ser identificadas como pão comum para a utilização da alíquota zero do art. 1º, XVI, da Lei n.º 10.925/2004, incluído pela Medida Provisória n.º 433/2008, convertida em lei pela Lei n.º 11.787/2008:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

XVI - pré-misturas próprias para fabricação de pão comum e pão comum classificados, respectivamente, nos códigos 1901.20.00 Ex 01 e 1905.90.90 Ex 01 da TIPI. (Incluído pela Medida Provisória nº 433, de 2008, convertida pela Lei nº 11787, de 2008)

A leitura do dispositivo evidencia que, ao contrário do que pretende a Recorrente, a interpretação da NESH não é suficiente para amparar o seu direito, vez que o que a empresa pretende é que seus produtos sejam enquadrados no Ex 01 da posição da NCM 1905.90.90 trazido na TIPI.

Com efeito, a posição 1905.90.90 se refere de forma geral às “Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou de leite; produtos de pastelaria - Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes - Outros – Outros” Somente a posição ex 01 se refere ao pão comum.

A fiscalização se respalda na solução de consulta emitida em face do próprio sujeito passivo (Solução de Consulta n.º 77/2012), cuja principal motivação foi o conceito de pão comum trazido na própria Exposição de Motivos da mencionada Medida Provisória n.º 433/2008, que expressa:

2.A proposta objetiva reduzir o impacto no preço do pão comum dos aumentos de custos relativos a insumos e transporte. Entende-se por "pão comum" o produto alimentício, obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar. Com esta medida garante-se que não faltará o pão de trigo na mesa do brasileiro, item indispensável a sua dieta. (EMI Nº 00074/2008 - MF/MT - grifei)

A referida solução de consulta foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ALÍQUOTA ZERO. PÃO COMUM. A alíquota zero da Contribuição incidente sobre a receita bruta de venda no mercado interno do pão comum a que se refere o inciso XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se somente ao pão obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar, tal qual definido na exposição de motivos à Medida Provisória nº 433, de 2008. Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, inciso XVI; Exposição de Motivos à MP nº 433, de 2008 (EMI nº 00074/2008- MF/MT).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ALÍQUOTA ZERO. PÃO COMUM. A alíquota zero da Contribuição incidente sobre a receita bruta de venda no mercado interno do pão comum a que se refere o inciso XVI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, aplica-se somente ao pão obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar, tal qual definido na exposição de motivos à Medida Provisória nº 433, de 2008. Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, inciso XVI; Exposição de Motivos à MP nº 433, de 2008 (EMI nº 00074/2008- MF/MT).

Por sua vez, a Recorrente anexa aos autos laudos de composição dos produtos por ela comercializados, sustentando que podem ser admitidos como pães comuns.

Esses documentos, contudo, confirmam que os produtos comercializados pela empresa possuem em sua composição outros produtos além daqueles identificados pela MP 433/2008 para ser qualificado como pão comum, assim entendido “*o produto alimentício, obtido pela cocção de preparo contendo **apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar***”. (grifei)

Por exemplo, o Parecer Técnico das e-fls. 2.579/2.590 traz a lista de ingredientes do pão tipo hot dog da marca Plus Vita, evidenciando a existência de distintos competentes além da farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar (e-fl. 2.581):

2. VISITA TÉCNICA À LINHA DE FABRICAÇÃO DO PRODUTO

Durante a visita técnica foram conferidos os ingredientes que fazem parte da formulação, estando esses, de acordo com os ingredientes que são comunicados na embalagem final do produto, pão tipo hot dog, marca Plus Vita. A lista dos ingredientes utilizados na formulação do produto está descrita a seguir:

Lista de ingredientes: farinha de trigo fortificada com ferro e ácido fólico, açúcar, gordura vegetal, sal, emulsificantes estearoil-2-lactil lactato de sódio, ésteres de ácido diacetil tartárico e mono e diglicerídeos, conservador propionato de cálcio.

É o que igualmente ocorre quanto aos demais produtos cujos laudos foram anexados aos autos.

E ao contrário do que sustenta a Recorrente, mostra-se plenamente cabível considerar a exposição de motivos para verificar o conceito de “*pão comum*” e a extensão da alíquota zero do PIS e da COFINS prevista pelo legislador. Ainda que o conceito de “*pão comum*” não esteja expressamente indicada no texto normativo, ele poderá ser depreendendo de outros textos admitidos pela legislação como de cunho informativo legislativo (textos jurídicos que compõem o processo legislativo), como a exposição de motivos.

Em conformidade com o Decreto n.º 4.176/2002, que regulamenta a Lei Complementar n.º 95/1998 quanto à elaboração, redação, alteração e consolidação das leis, a exposição de motivo é identificada dentro do processo legislativo como requisito para o encaminhamento de projeto de atos normativos (abrangendo tanto leis como decretos), para justificar, fundamentar e explicitar as razões para sua aprovação:

Art. 37. As propostas de projetos de ato normativo serão encaminhadas à Casa Civil por meio eletrônico, com observância do disposto no Anexo I, mediante exposição de motivos do titular do órgão proponente, à qual se anexarão:

I - as notas explicativas e justificativas da proposição, em consonância com o Anexo II;

II - o projeto do ato normativo; e

III - o parecer conclusivo sobre a constitucionalidade, a legalidade e a regularidade formal do ato normativo proposto, elaborado pela Consultoria Jurídica ou pelo órgão de assessoramento jurídico do proponente.

§ 1º A exposição de motivos e o parecer jurídico conclusivo serão assinados eletronicamente.

§ 2º A proposta que tratar de assunto relacionado a dois ou mais órgãos será elaborada conjuntamente.

§ 3º Na hipótese do § 2º e sem prejuízo do disposto no **caput**, os titulares dos órgãos envolvidos assinarão a exposição de motivos, à qual se anexarão os pareceres conclusivos das Consultorias Jurídicas e dos órgãos de assessoramento jurídico de todos os proponentes.

§ 4º As Consultorias Jurídicas dos Ministérios manterão permanente interlocução com a Consultoria-Geral da União na elaboração de projetos de atos normativos, inclusive enviando-lhe cópia dos projetos encaminhados à Casa Civil.

Exposições de Motivos

Art. 38. A exposição de motivos deverá:

I - justificar e fundamentar a edição do ato normativo, de tal forma que possibilite a sua utilização como defesa prévia em eventual arguição de inconstitucionalidade;

II - explicitar a razão de o ato proposto ser o melhor instrumento normativo para disciplinar a matéria;

III - apontar as normas que serão afetadas ou revogadas pela proposição;

IV - indicar a existência de prévia dotação orçamentária, quando a proposta demandar despesas; e

V - demonstrar, objetivamente, a relevância e a urgência no caso de projeto de medida provisória.” (grifei)

Desta forma, a finalidade pretendida pelo legislador e os conceitos que o orientaram poderão ser depreendidos da exposição de motivos, eis que exigida legalmente dentro do processo legislativo.¹ Inexiste qualquer mácula de ilegalidade neste raciocínio.

E foi exatamente com fulcro no conceito da exposição de motivos da MP 433/2008 que essa mesma lide já foi julgada por esta turma, em composição anterior, confirmando o entendimento trazido pela fiscalização no Auto de Infração. É o que se depreende do Acórdão n.º 3402-003.824, de 20/02/2017, de relatoria do então Conselheiro Antônio Carlos Atulim:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Ano-calendário: 2009 (...)

PÃO COMUM. DEFINIÇÃO. “**Pão comum**” é o produto alimentício obtido pela **coccão de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar.** Recurso voluntário negado. (Número do Processo 15586.720960/2013-56 Data da Sessão 20/02/2017 Relator Antonio Carlos Atulim Nº Acórdão 3402-003.824 - grifei)

¹ Nesse sentido já me manifestei na seara acadêmica ao tratar das normas tributárias indutoras em DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo ; PASCALI, Anita de . Poder Judiciário e o controle das normas tributárias indutoras. In: LOBATO, Valter de Souza; DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo; LEITE, Matheus Soares. (Org.). Poder Judiciário e o controle das normas tributárias indutoras. 1ed.Belo Horizonte: Fórum, 2017, v. 1, p. 49-67.

Essa mesma posição foi recentemente reiterada na Solução de Consulta COSIT nº 98.172/2019, que expressa:

Assunto: Classificação de Mercadorias Código NCM: 1905.90.90, **sem enquadramento no Ex 01 da TIPI** Mercadoria: Pão tipo hot dog, vitaminado, constituído de farinha de trigo enriquecida com ferro e ácido fólico, açúcar, gordura vegetal, fermento biológico, glúten, sal, emulsificantes, melhorador de farinha, conservante, vitaminas, ferro e zinco, acondicionado em embalagens de plástico com peso líquido total de 400 g. Dispositivos Legais: RGI/SH 1, RGI/SH 6 e RGC 1 da NCM, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992 e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.

(...)

13 Percebe-se que a dúvida da consulente reside em saber onde enquadrar os produtos que menciona, mais notadamente em saber se estes pertencem ao Ex 01 do código 1905.90.90. Para tanto, e tendo em vista o relatado acima, torna-se relevante verificar o conteúdo das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), com texto consolidado pela IN RFB nº 807, de 2008, relativas à posição 19.05. Sua letra A, item nº 1, informa que nessa posição encontram-se compreendidos “o pão comum que, freqüentemente, contém apenas farinhas de cereais, fermento e sal”

14 Já a Exposição de Motivos EMI Nº 00074/2008 – MF/MT, de 16 de maio de 2008, que acompanhou a Medida Provisória (MP) nº 433, de 27 de maio de 2008, foi mais taxativa ao definir o conceito de “pão comum”. A MP nº 433, de 2008, foi, posteriormente, convertida na Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008, a qual alterou a Lei nº 10.925, de 2004, acrescentando-lhe o inciso XVI a seu art. 1º (o dispositivo analisado nesta consulta). **A citada exposição de motivos, em seu parágrafo 2º, diz que “...Entende-se por “pão comum” o produto alimentício, obtido pela cocção de preparo contendo apenas farinha de trigo, fermento biológico, água, sal e/ou açúcar.”...**

15 Essa definição, constante da Exposição de Motivos à MP nº 433, de 2008, é absolutamente fundamental à análise. O Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, que aprovou a TIPI vigente à época da edição da MP nº 433, de 2008, **foi alterado pelo Decreto nº 6.465, de 27 de maio de 2008, o qual, por sua vez, foi o responsável pela criação do EX 01 do código de classificação NCM 1905.90.90. Essa alteração da TIPI se deu, justamente, para viabilizar a incidência da alíquota zero para o “pão comum” (instituída originalmente pela MP 433, de mesma data do Decreto nº 6.454, de 2008) que a partir desse momento teve sua classificação pinçada da NCM 1905.90.90 para o EX 01 dessa posição, sobre o qual passou a incidir a alíquota zero prevista no inciso XVI da Lei nº 10.925, de 2004, acrescentada a ela, conforme já exposto, pela MP nº 433, de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.787, de 2008.**

16 Desta forma, considerando que o EX 01 foi criado para possibilitar a concessão do benefício fiscal para o “pão comum”, a qualificação do produto alimentício como tal, presente na Exposição de Motivos da MP nº 433, de 2008, se torna de total relevância; afinal foi para isso que o destaque “EX” foi instituído e, portanto, deve ser considerado nos estritos termos da legislação que ensejou a sua criação. (grifei)

Assim, correto o enquadramento tarifário adotado pela fiscalização, em conformidade com o conceito trazido na exposição de motivos da Medida Provisória que estabeleceu a alíquota zero do PIS e da COFINS.

Com isso, cabe ser negado provimento ao Recurso Voluntário da empresa.

CONCLUSÃO

Diante todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne