



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.720618/2011-46  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3401-011.326 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de novembro de 2022  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS PARA CONDICIONAMENTO DE AR LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 06/03/2006 a 26/06/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OCORRÊNCIA.**

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Embargos de Declaração e em acolhê-los por contradição, concedendo-lhe efeitos infringentes para não conhecer do Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Embargos de Declaração formalizados pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Os Embargos

foram opostos em desfavor do Acórdão no **3401-007.438**, de 19/02/2020. Transcrevo a ementa integralmente:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 06/03/2006 a 26/06/2007

NULIDADE DE DECISÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ANALISADO. PROCEDÊNCIA DO RECURSO. PROVAS.

É nula, por ausência de motivação, a decisão que deixa de analisar um dos fundamentos ou provas invocados pelo contribuinte em sua impugnação e que, de forma autônoma, é capaz de infirmar a conclusão alcançada pelo órgão julgador na parte dispositiva do julgado.

A decisão foi assim registrada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular o acórdão DRJ nº 16-79.375, 17/08/2017, e negar provimento ao recurso de ofício.

A embargante argumenta assim (fl. 16.619):

Com efeito, a contradição se verifica a partir do próprio resultado do julgado, posto que o colegiado anulou a decisão de primeira instância e, ao mesmo tempo decidiu o mérito do recurso de ofício, interposto em decorrência dessa mesma decisão, negando provimento ao mesmo.

Salvo melhor juízo, anulando-se a decisão de primeira instância, o recurso de ofício interposto em decorrência da exoneração pela DRJ de parte ou da totalidade do crédito tributário lançado perde o seu objeto. Em outros termos, se a decisão que exonerou crédito tributário em valor superior ao valor de alçada é declarada nula, restabelece-se o valor exonerado e o recurso de ofício perde o seu objeto, ao menos até que outra decisão com resultado semelhante seja proferida pela DRJ.

Os embargos foram admitidos nos seguintes termos:

Com efeito, a decisão embargada decidiu por anular a decisão da primeira instância e, ao mesmo tempo, negou provimento para parte dessa mesma decisão, isto é, a parte favorável ao contribuinte, no Recurso de Ofício.

Não se encontram, na decisão embargada, sustentação ou menção quanto à eventual possibilidade de nulidade apenas parcial da decisão de primeira instância, do que se presume ter decidido pela nulidade total, como de regra, de modo que o ponto merece saneamento ou esclarecimento por parte do colegiado.

(...)

De fato, caso se admita, para argumentar, a nulidade parcial da decisão de primeira instância, o Recurso de Ofício terá restado desprovido, porém não há qualquer tratamento da matéria própria desse recurso no acórdão.

Portanto, os autos devem retornar a julgamento para saneamento ou esclarecimento da suscitada omissão.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3401-011.326 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.720618/2011-46

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator.

Os embargos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade.

Com razão parcial à parte embargante, há vícios a serem sanados, como se passa a expor.

Em primeiro lugar, conforme voto proferido no acórdão n. 3401-007.438, há documentação juntada aos autos que ensejam a **nulidade do acórdão de DRJ recorrido**, conforme os fundamentos já anteriormente aduzidos:

8. A Recorrente juntou os referidos documentos com a interposição do Recurso Voluntário e, de fato, apresentou extensa documentação no sentido de demonstrar o caminho percorrido pelos insumos importados e as dúvidas acerca do roteiro produtivo, deveriam suscitar diligência de maneira a identificar a localização dos insumos tidos como não empregados nos produtos industrializados (estoque, venda, exportação, destruição).

9. Assim, põe-se clara a necessidade de se aceitar a documentação juntada extemporaneamente em razão de sua importância para o deslinde da controvérsia e, neste sentido, deve ser reconhecida a nulidade por preterição do direito de defesa, devendo ser proferida nova decisão pela instância administrativa a quo, fazendo-se necessário o retorno dos autos à instância de piso para prolação de nova decisão, na qual o órgão julgador se pronuncie sobre a documentação juntada.

A nulidade se justificaria, pois, nos termos do art. 59, §3º, do Decreto n. 70.235/72, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Quanto ao Recurso de Ofício, realmente não ficou claro que este Conselheiro adotou as próprias razões de decidir do acórdão recorrido, conforme autorização expressa do §3º do art. 57, do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Assim, para cumprimento dos requisitos do referido dispositivo, transcreve-se excerto do voto vencedor aposto ao acórdão recorrido:

Neste item, denominado de caso 2 no TVF, a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo de créditos das contribuições valores que teriam sido apropriados

indevidamente em função de mercadorias consideradas como sendo sujeitas à alíquota zero.

A impugnante alega, com razão, que o papel higiênico só foi incluído nessa condição com a edição da Medida Provisória nº 609, de 08/03/2013 (Lei 12.839/2013), que incluiu o inciso XXVIII ao art. 1º da Lei 10.925/2004. Assim, a empresa faz jus aos créditos relativos à sua aquisição e esses devem ser retirados da autuação.

No tocante ao leite em pó, a empresa reconhece que o considerou indevidamente como mercadoria não sujeita à alíquota zero, porém alega que assim sendo o total relativo à sua venda deve ser excluído da base de cálculo das contribuições.

De fato, no regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins, as mercadorias adquiridas para revenda sujeitas à alíquota zero ou a tributação monofásica, não geram créditos quando da sua aquisição. No entanto, se a empresa apropriou créditos indevidos sobre alguma dessas mercadorias, a glosa de ofício desses créditos deve ter como contrapartida a exclusão da venda da respectiva mercadoria da base de cálculo da contribuição.

(...)

#### DA INCORRETA CLASSIFICAÇÃO COMO ALÍQUOTA ZERO DA RECEITA DE REVENDA DE MERCADORIAS SUJEITA AO REGIME NÃO CUMULATIVO DO PIS/PASEP E DA COFINS

A fiscalização considerou como omissão de receitas e incluiu na base de cálculo das contribuições os valores relativos a venda de mercadorias consideradas indevidamente como sujeitas à alíquota zero ou tributação monofásica.

A impugnante alega, com razão, que “nos meses de maio e junho, a Fiscalização considerou, ... como de classificação incorreta da receita oferecida à tributação, alguns itens cuja receita de venda, na verdade, já havia sido impactada pelo PIS e pela COFINS. São eles: (i) creme de leite da posição 0402.91.00. (ii) bombom. NCM 1806.31.20 e 1806.32.10. (iii) biscoitos das posições 2005.99.00. 2309.10.00. 2309.90.10. 2309.90.30. 2309.90.90 e (iv) bomboniere. NCM 3924.90.00” e também que “a Fiscalização alega que houve o enquadramento errado da alface (NCM 0705.190.00), ameixa (NCM 0809.40.00), amêndoa (NCM 0802.12.00) amora (0810.20.00) e maçã (NCM 0808.10.00 e 0813.30.00). Trata-se, no entanto, de itens que se amoldam no tipo “produtos hortícolas e frutas classificados nos capítulos 7 e 8”, que estão listados no artigo 28, inciso III, da Lei nº 10.865, de 2004, cuja receita decorrente de sua venda no mercado interno teve redução para zero das alíquotas de PIS e COFINS”.

Assim, os valores relativos a esses itens devem ser retirados da autuação.

Alega ainda que “Quanto aos demais itens, a exemplo do que defendemos quanto à infração 02 (item 3.3), se, de um lado, a Impugnante, de forma equivocada, considerou como alíquota zero e tributação monofásica a receita de venda de bens que deveria ter sido enquadrada no regime não cumulativo à alíquota de 1,65% e 7,6%, respectivamente, para o PIS e para a CO FINS, de outro, também houve o enquadramento incorreto no momento de apuração do crédito, conforme se observa na planilha “APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS EM [mês] DE 2010” que serviu de base para apuração da exigência consubstanciada no Auto de Infração, consoante Anexos XXII e

XXIII. Como já advogamos, também (item 3.3], em razão dos princípios da boa fé, da moralidade, da capacidade contributiva, da legalidade, dentre outros, cabe aferir o valor desse crédito para se apurar a correta base de cálculo do débito tributário lançado”.

De fato, no regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins, as mercadorias adquiridas para revenda geram créditos quando da sua aquisição. Se a empresa considerou indevidamente que uma mercadoria era sujeita à alíquota zero ou a tributação monofásica e não a incluiu na base de cálculo dessas contribuições, a inclusão feita de ofício deve ter como contrapartida a apropriação do crédito respectivo.

Pelo exposto, voto por conhecer dos embargos de declaração e acolhê-los por contradição, concedendo-lhe efeitos infringentes para não conhecer do recurso de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco