



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.722314/2013-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.827 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2024
Recorrente AGRICOLA JANDELLE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

NULIDADE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA.

As hipóteses constantes no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 acarretam a nulidade da decisão de primeira instância. No caso dos presentes autos, o acórdão é omissivo sobre matéria objeto do litígio e prejudica a ampla defesa do contribuinte, devendo ser declarada a sua nulidade e determinada a devolução para novo julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida, abarcando todos os argumentos de defesa encetados na Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Marcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges, o(a) conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Para expor os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade

a quo:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório, emitido com base no Termo de Informação Fiscal - TIF e no Parecer SAORT/DRF/LON N.º 402/2016, que: i) cancelou o Despacho Decisório emitido com base no Parecer SAORT/DRF/LON N.º 956/2014; e ii) reconheceu direito creditório no valor de R\$ 289.149,66 dos R\$ 592.218,98 pleiteados, relacionado a crédito presumido de Cofins não-cumulativo – exportação, referente ao 1º trimestre 2013.

O Parecer SAORT/DRF/LON N.º 402/2016 explica que foram detectados problemas na base e na ferramenta utilizada para fiscalizar o montante do direito creditório apurado pelo contribuinte. Como consequência, houve comprometimento dos valores concedidos como ressarcimento, conforme Termo de Informação Fiscal (TIF) original. Após a correção, um novo Termo de Informação Fiscal (TIF) foi anexado ao presente processo.

Em relação aos créditos pleiteados, a fiscalização menciona que a empresa não faz jus a créditos presumidos apurados com fundamento no artigo 56 da Lei n.º 12.350/10, pois se encontra no rol de pessoas jurídicas vedadas de apurar crédito presumido, nos termos do §1º do mesmo artigo.

Também cita que a apuração de créditos presumidos, passíveis de ressarcimento, na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925 não se aplica à manifestante. Isto porque, após a vigência da Lei n.º 12.350/10, os créditos presumidos originados pelas aquisições dos insumos mencionados no dispositivo acima serão regidos pelo art. 55 desta Lei para as fabricantes de mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1, da NCM, como é o caso da pleiteante. Logo, conclui que o contribuinte não tem nenhum crédito presumido ressarcível decorrente do art. 8º da Lei n.º 10.925/04. Estes créditos a que ela tem direito são somente passíveis de desconto com tributos da mesma natureza, e foram expurgados do montante pleiteado em seu PER, figurados na coluna “Tributado”.

Após tais considerações e apresentação da legislação que fundamenta as glosas, a fiscalização apresentou uma tabelas dispondo sobre os índices de rateio e um demonstrativo de cálculo do crédito presumido do contribuinte.

Ciente do despacho (fl 786) em 9/5/16, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 8/6/16.

Das preliminares

Preliminarmente, mencionou haver vício de legalidade no despacho ora combatido, proferido em razão de revisão de ofício, o qual cancelou o despacho anteriormente emitido reduzindo o crédito já reconhecido.

Aduziu que, no caso em análise, não é possível verificar qualquer das hipóteses previstas no art. 149 do CTN, razão pela qual o ato de revisar de ofício o despacho decisório anteriormente proferido é ilegal.

Ressalvou não ser admissível justificar a reanálise em razão de erro do próprio Fisco quanto à valoração dos fatos imponíveis.

Assim, asseverou a total impossibilidade e ilegalidade do procedimento de revisão de ofício, pois, conforme destacado, está pautado em equívoco da própria fiscalização e nas ferramentas e instrumentos que haviam sido colocados à sua disposição para a realização da auditoria, não sendo possível atribuir tais fatos como justificativas em prejuízo do direito creditório que havia sido conferido à Manifestante.

Também suscitou que o procedimento de revisão de ofício atentou contra os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, pois em nenhum momento a Manifestante foi intimada a prestar novos esclarecimentos, tomar ciência quanto a possibilidade da redução do seu direito creditório e/ou apresentar documentos novos capazes de respaldar o procedimento de revisão de ofício.

Aduziu que a fiscalização fez menção a números de folhas que não são passíveis de localização no processo administrativo. Informou que não é possível utilizar as folhas indicadas pela fiscalização como referência porque o processo não está devidamente numerado e porque as folhas que se encontram numeradas não correspondem aos documentos indicados.

Alegou também que não foi apresentada uma memória de cálculo ou um demonstrativo de como se chegou aos valores de deferimento e de glosa, o que impossibilita a compreensão do método utilizado e a elaboração de defesa por parte do contribuinte, que não tem condições de rebater os cálculos apresentados.

Ainda mencionou que a fiscalização excluiu o montante de R\$ 23.212,50 da base de cálculo do crédito presumido do PIS/Pasep e Cofins pautado na Lei n.º 10.925/2004, sem, contudo, apresentar e relacionar cada uma das notas fiscais, o que compromete a análise por parte da Manifestante e a apresentação de defesa quanto a esta exclusão.

Quanto ao mérito, o manifestante fez alusão ao art. 8º da Lei n.º 10.925/04 e ao art. 56-A da Lei n.º 12.350/10 para expor a base legal do seu direito creditório.

Com base em tais dispositivos, explicou inicialmente que a receita auferida com as mercadorias produzidas - cujos códigos NCM constam no rol do art. 8º da Lei n.º 10.925/04, em especial, os NCMs 02.04, 02.06.22.00, 02.09, 02.10.99.00, 04.07, 04.08, 15.01, 16.01 e 16.02 - deve ser relacionada à receita bruta total do mês para obter o percentual de rateio a ser deduzido do crédito presumido, o qual é calculado sobre o valor dos insumos adquiridos das pessoas físicas.

Feita essa consideração, sustentou que incorreu em erro o auditor fiscal ao proceder a interpretação da legislação, uma vez que efetuou glosas dos insumos adquiridos, quando, na verdade, deveria observar as mercadorias produzidas e o disposto no art. 8º, caput, da Lei n.º 10.925/2004, para, então, calcular o percentual de rateio e aplicar sobre as despesas dos insumos adquiridos.

Continuando, o contribuinte também se insurge contra as glosas do crédito presumido previsto na lei n.º 12.350/10. Defende que, para o cálculo do referido crédito, a fiscalização se equivocou na aplicação do inc. II do art. 9º da Instrução Normativa RFB n.º 1.157/11. Explicou que o referido dispositivo determina a aplicação do percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferida em cada mês com a venda dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM. Entretanto, a fiscalização teria utilizado o total das vendas da Manifestante ocorridas em cada mês, sem se atentar aos códigos NCM.

Também reclamou o direito de a Manifestante ter o valor total do crédito a ser ressarcido atualizado conforme a taxa Selic, isso porque a correção monetária em nada acresce o valor corrigido, mas apenas recompõe em bases reais o valor original, resguardando o seu real valor econômico.

Por fim, questionou a legalidade dos Processos de Cobrança n.º 16366.720140/2016-64 e n.º 16366.720141/2016-17 e pleiteou a suspensão da exigibilidade até o julgamento final dos processos administrativos objeto da presente defesa.

Em vista do exposto, requer deferimento da presente Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

A Manifestação de inconformidade foi julgada improcedente e o acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

REVISÃO DE ATOS ADMINISTRATIVOS.

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa disposição legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser utilizado para dedução do valor do PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de apuração não cumulativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformado com a decisão o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando os termos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento com compensação declaradas de créditos básicos e presumido de PIS e COFINS do 1º trimestre de 2013.

Inicialmente ao analisar o pedido de ressarcimento a fiscalização havia emitido o Termo de Verificação Fiscal de fls. 505 e seguintes, concluindo pelo reconhecimento parcial dos créditos no valor de R\$ 291.745,54 (duzentos e noventa e um mil e setecentos e quarenta e cinco Reais e cinquenta e quatro centavos), como saldo de seus créditos presumidos de COFINS não cumulativo – Exportação, referentes ao 1º TRIMESTRE 2013 e **negou integralmente os créditos básicos**, sobre insumos adquiridos.

No que se refere aos créditos básicos as glosas foram justificadas e fundamentadas na interpretação de que as aquisições não se caracterizam como insumos, vejamos o que constou no Termo de Verificação fiscal (TIF) original:

49. Com base no conceito acima definido, verificamos no decorrer da análise, dentre os itens que compõem a base de cálculo dos créditos pleiteados pela contribuinte e informados em seus DACTON e Memorial de Cálculo, valores relativos a custos/despesas que não dão direitos a crédito de PIS e COFINS, como relatado a seguir.

50. Os gastos acima mencionados, não obstante dizerem respeito a custos/despesas industriais, ao teor do estabelecido na IN SRF nº 247/2002 não se caracterizam como insumos, já que, reiteramos, não são aplicados ou consumidos diretamente na produção, nem sofrem “alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação”.

Dentro desse conceito, as glosadas foram classificadas como: aquisições que não se caracterizam como insumos, aquisição de prestação de serviços não vinculados ao processo produtivo, transferências entre filiais gerando crédito e devoluções não líquidas, com as conclusões que abaixo reproduzo:

RESUMO DAS GLOSAS DO PERÍODO

69. Agrupando as glosas efetuadas e subtraindo-as da base de cálculo dos créditos básicos de PIS/PASEP e Cofins:

| | | | |
|---------|---|---|---------------|
| 2013-1T | BC DECLARADA | | 86.444.490,49 |
| 2013-1T | Transferência entre filiais gerando crédito | - | 440,00 |
| 2013-1T | Depreciação de imobilizado que não é utilizado na atividade operacional | - | 5.322,15 |
| 2013-1T | Serviço não se enquadra no conceito de insumo | - | 791.345,92 |
| 2013-1T | Ajuste negativo: devolução de compra | - | 772.666,84 |
| 2013-1T | Não se enquadra no conceito de insumo | - | 210.112,39 |
| 2013-1T | BC LÍQUIDA | | 84.664.603,19 |

Essas são as considerações a serem feitas acerca do pedido de ressarcimento do crédito básico, sendo oportuno mencionar que houve um novo Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 751 e seguintes), que gerou uma revisão de ofício, contudo, **contemplando apenas o crédito presumido.**

Prosseguindo, o contribuinte apresentou Manifesto de Inconformidade (e-fls. 790 e seguintes), destacando que o recurso seria estruturado em duas partes, uma para tratar do crédito presumido e outra para tratar do crédito básico. Ocorre que o acórdão proferido pela DRJ (e-fls. 3760 e seguintes) analisou apenas as alegações acerca do crédito presumido, deixando de apresentar as razões e fundamentos das alegações do manifestante sobre os créditos básicos.

Nesse sentido, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando como preliminar de mérito a omissão da DRJ sobre as alegações apresentadas no Manifesto de Inconformidade acerca dos créditos básicos e pediu a nulidade da r. decisão, por cerceamento do direito de defesa, vejamos:

(...)

Em sua peça de defesa, a Recorrente inicialmente deixa claro que sua manifestação de inconformidade fora dividida em duas partes, tendo sido inclusive dispostos os tópicos que seriam tratados em cada uma das partes, senão vejamos:

2. DA ESTRUTURA DA PRESENTE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inicialmente, é pertinente demonstrar que a Manifestante repartirá a presente peça em duas partes. Na primeira, serão demonstrados os fundamentos para a reforma do r. despacho decisório no que diz respeito aos créditos presumidos de PIS/Pasep e COFINS não cumulativos – exportação. Posteriormente, por força do princípio da eventualidade e em virtude da análise realizada pela r. fiscalização, serão tratados os temas afetos aos créditos básicos e aos créditos utilizados para desconto, ficando a peça constituída da seguinte forma:



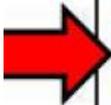
**PRIMEIRA PARTE
DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO R. DESPACHO
DECISÓRIO – DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS
DAS PRELIMINARES**

- Da nulidade do procedimento de revisão de ofício dos despachos decisórios em prejuízo do contribuinte – Inexistência das hipóteses previstas no art. 149 do Código Tributário Nacional – Ofensa aos princípios da segurança jurídica e da legalidade
- Da nulidade do novo procedimento de revisão de ofício do mandado de procedimento fiscal n.º 09.1.02.00-2013-00422-1
- *Da ausência de previsão legal*
- *Da ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa*
- Da nulidade do processo administrativo fiscal em face da ausência de requisito legal obrigatório
- Da ausência de memória de cálculo que demonstre os valores consolidados pela r. fiscalização, bem como da relação das notas fiscais expurgadas da base de cálculo do crédito presumido do PIS/Pasep e COFINS pautado na Lei n.º 10.925/2004

Página 4 de 65

DO MÉRITO

- Do Crédito Presumido De PIS/Pasep E Cofins Não Cumulativo – Previsão Legal das Leis n.º 10.925/2004 e n.º 12.350/2010
- *Das Glosas Indevidas Do Crédito Presumido Previsto Na Lei N.º 10.925/2004*
- *Das Glosas Indevidas do Crédito Presumido Previsto na Lei n.º 12.350/2010 – Apuração da Receita e Rateio Proporcional*
- Do direito à atualização monetária sobre os créditos reconhecidos e homologados pela r. fiscalização – Incidência da taxa Selic
- Da ilegalidade dos processos de cobrança n.º 16366.720140/2016-64 e n.º 16366.720141/2016-17
- Da necessidade de suspensão da exigibilidade dos processos de cobrança 16366.720140/2016-64 e 16366.720141/2016-17



SEGUNDA PARTE

**DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO R. DESPACHO
DECISÓRIO – DOS CRÉDITOS BÁSICOS E DOS CRÉDITOS PARA
DESCONTO**

DAS PRELIMINARES

- Da nulidade do procedimento pela fiscalização de períodos não incluídos no mandado de procedimento fiscal n.º 09.1.02.00-2013-00422-1 – Ausência de transmissão de pedido de ressarcimento
- Da ausência de memória de cálculo que demonstre os valores apresentados pela r. fiscalização – Divergências inexplicáveis quanto a redução da base de cálculo do crédito – Nulidade do procedimento e ofensa ao direito de ampla defesa

DA PREJUDICIAL DE MÉRITO

- Da decadência do direito de lançar crédito tributário relativos a períodos anteriores aos últimos 5 (cinco) anos

DO MÉRITO

Dos Créditos Básicos

- Do conceito casuístico de insumo na não cumulatividade do PIS/COFINS – Previsão legal das leis n.º 10.637/2002, n.º 10.833/2003 e construção jurisprudencial
- Da inexistência de transferência entre filiais gerando crédito
- Das glosas realizadas no período que reduziram a base de cálculo dos créditos básicos de PIS/Pasep e COFINS não cumulativos

Dos Créditos Para Desconto

- Dos créditos para desconto – Da inexistência de procedimento de fiscalização para os créditos de PIS/COFINS compreendidos entre os anos de 2005 a 2009 – Ilegalidade das glosas realizadas pela r. fiscalização

DOS PEDIDOS

DOS REQUERIMENTOS

Basta uma simples leitura do r. acórdão recorrido, para observar que a 5ª Turma da DRJ/03 não se manifestou sobre quaisquer um dos tópicos enumerados pela Recorrente na “SEGUNDA PARTE” da manifestação de inconformidade protocolada em 07/06/2016, a qual foi condicionada ao julgamento, como constante no próprio acórdão.

Sendo assim, ante a ausência da apreciação da integralidade dos pedidos da Recorrente em sede de julgamento da Manifestação de Inconformidade, resta evidente que se configurou no presente caso o cerceamento da defesa desta, bem como a demonstração da ausência de motivação do ato administrativo, preterindo o direito de defesa da Recorrente.

(...)

Portanto, ante ao exposto, pede a Recorrente que seja reconhecida a nulidade do r. acórdão proferido pela 5ª Turma da DRJ/03, nos termos do previsto no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/1972, e, por conseguinte, em obediência ao princípio do duplo grau de jurisdição, e sob pena de incorrer em supressão de instância, seja determinado o retorno do processo para a DRJ/03, para julgamento da integralidade do mérito da manifestação de inconformidade apresentada pela Requerente em 07/06/2016.

Pelo que acima foi exposto entendo que assiste razão à recorrente, basta uma leitura da ementa reproduzida no relatório para se verificar que a decisão de piso foi omissa quanto aos créditos básicos, assim como, analisando a decisão como um todo não se verifica qualquer menção sobre o assunto.

As hipóteses de nulidade das decisões em sede de processo administrativo estão elencadas nos artigos 59 a 61 do Decreto n.º 70.235 de 1972, que assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º 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. [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Na medida em que o contribuinte deixa de ter analisado o seu pleito que foi abordado em sede de Manifesto de Inconformidade, caracterizado esta que sua defesa foi prejudicada e no presente caso não há que se falar em causa madura para julgamento, visto que a

fiscalização analisou os créditos básicos sob o prisma da IN SRF n.º 247/2002, considerada ilegal pelo RESP 1.221.170/PR.

Dessa forma, com a finalidade de evitar supressão de instância e em respeito ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, entendo que a decisão recorrida deve ser anulada para que seja proferido um novo julgamento, que deve analisar os argumentos sobre os créditos básicos, manejados em sede de Manifesto de Inconformidade, considerando ainda o que foi julgado no pelo RESP 1.221.170/PR, o que deu ensejo ao conceito contemporâneo de insumos, bem como em observância as leis de regências 10.637/2002 e 10.833/2003.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para dar parcial provimento, para anular a decisão de primeira instância para que outra seja proferida, abarcando todos os argumentos de defesa encetados na Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa