



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10950.723730/2011-68  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.869 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de fevereiro de 2017  
**Matéria** COFINS  
**Recorrentes** COOPERATIVA MISTA AGROPECUÁRIA DO BRASIL -  
COOPERMIBRA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

Ementa:

OMISSÃO DO JULGAMENTO. FALTA DE ANÁLISE. DOCUMENTOS. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo, por preterição do direito de defesa, o Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que deixa de se manifestar sobre documentação trazida aos autos sobre matéria impugnada capaz de, em tese, culminar no cancelamento do auto de infração

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa e julgar prejudicado o julgamento do recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula, que votaram no sentido de converter o julgamento em diligência à fiscalização a fim de que fosse verificada a eventual existência de documentos diversos daqueles referidos no processo n° 10950.900237/2011-78.

*(Assinado com certificado digital)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

*(Assinado com certificado digital)*

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário e de ofício, interpostos em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Curitiba/PR, que declarou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de COFINS não cumulativa, consubstanciada no auto de infração em questão, incluídos principal, juros de mora e multa no percentual de 75%. A autuação versa sobre a falta/insuficiência de recolhimento da contribuição relativamente aos quatro trimestres do ano de 2007.

Por bem consolidar os mais importantes fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como das razões de impugnação, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

*Na descrição dos fatos contida no auto de infração consta que os valores a exigir decorrem da **reconstituição das bases de cálculo da Cofins em razão de terem sido identificadas exclusões indevidas**. Consta, ainda, que a apuração detalhada dos montantes lançados está consignada nos **relatórios fiscais relativos às análises que foram efetuadas em face da apresentação de Per/Dcomp relativos aos créditos de Cofins não cumulativa vinculados aos mercados interno e externo dos quatro trimestres de 2007**.*

*Em 11/11/2011, a contribuinte ingressou com a **impugnação** de fls. 368/418, instruída com os documentos de fls. 455/1261, cujo teor será sintetizado a seguir.*

*Preliminarmente, após relato sucinto dos fatos, reclama a **nulidade do auto de infração**. Diz que os **pedidos de ressarcimento foram indeferidos mas que foram apresentadas manifestações de inconformidade, sendo certo que os “créditos tributários respectivos estão com a exigibilidade suspensa, na forma do artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional.”***

*Prossegue, dizendo que se não há motivo, “o ato administrativo é nulo, pois não há a necessidade de sua realização, como é o caso presente, em que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa, **não podendo, neste momento, ser cobrado da ora impugnante mediante o auto de infração lavrado.**”*

*No tópico seguinte, **discorre sobre os motivos do indeferimento dos pedidos de ressarcimento.***

No subitem II.2.1, fala sobre as **“Exportações não comprovadas ou não acatadas.”** Aduz que a fiscalização entendeu que a variação cambial não representa receita de exportação e que **“as aquisições com fim específico de exportação não podem compor os montantes de exportação com direito à vinculação de créditos para ressarcimento”**. Diz, contudo, que tais valores não ensejam débito, tendo importância apenas para fins de rateio na composição do crédito (elabora tabela).

Já, no subitem II.2.2, discorre sobre as **“saídas sem cumprimento dos requisitos para suspensão.”** Diz que a fiscalização entendeu que nas vendas efetuadas pelo regime de suspensão, a contribuinte não teria cumprido os requisitos do art. 4º da IN SRF 660, de 2006. **Afirma que a Lei nº 10.925, de 2004 prevê um único requisito para a aplicação do regime de suspensão (que o adquirente seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real) e que a IN estaria estabelecendo exigências não previstas na lei, ato inválido e inconstitucional. Lembra que a IN SRF nº 977, de 2009, revogou a obrigatoriedade da declaração do anexo I da IN SRF nº 660, de 2006.**

Ainda no tema, diz que está apresentando as declarações necessárias e pede, em relação às vendas com suspensão, que: **“1º sejam todos os volumes considerados, pois vendidos para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, o que atende ao disposto na Lei nº 10.925/2004 ou; 2º) alternativamente, caso não seja este o entendimento, o que se admite apenas por hipótese, considerando que atendidos os requisitos da legislação, desconsiderar da autuação os valores das notas fiscais relacionadas na planilha anexa e das pessoas jurídicas que apresentaram as declarações exigidas pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006.”**

Noutro subitem, a contribuinte discorre sobre **as operações com associados**. Detalha as operações correspondentes e diz que nenhum valor é devido **“pois, para o cálculo do ato cooperativo e para efeitos das exclusões, a ora impugnante observou estritamente o que estabelecem as disposições do artigo 15 da Medida Provisória nº 215835/ 2001, no artigo 17 da Lei nº 10.684/2003 e no artigo 1º da Lei 10.676/2003.”**

No subitem II.2.4, disserta sobre os **“fretes sobre compras tributadas à alíquota zero”**. Diz que a operação de frete, embora seja acessória, é tributada, gerando, portanto, direito ao crédito do PIS e da Cofins, nos termos do inc. II, dos art. 3º das Leis nº 10.637 e 10833, de 2003. Aduz que **“no caso, as operações estão sujeitas ao pagamento das contribuições, mas, no caso estão, sendo tributadas pela alíquota zero, o que não significa que não sofrem a incidência do PIS/Cofins.”**

A seguir, no subitem II.2.5 (**Fretes transferência entre estabelecimentos, ou pleiteados isoladamente. Produtos recebidos não adquiridos de pessoas jurídicas cooperadas. Serviços de manutenção de ativos permanentes incluídos na depreciação acelerada. Outros**) a contribuinte discorre sobre as

*despesas com fretes decorrentes da transferência de bens entre estabelecimentos. Disserta, também sobre o conceito de insumo.*

*Reclama das glosas efetuadas e, também, da utilização de conceitos contidos na Lei nº 5.764, de 1971, que “não tem qualquer relação com a não cumulatividade do PIS/Cofins.”*

*No próximo subitem, que chama de “Empresa cerealista, sem direito a créditos presumidos específicos das agroindústrias.” Salaria que tem direito ao crédito presumido decorrente de suas aquisições de mercadorias, por exercer atividade agroindustrial.*

*Diz, ainda, que também os créditos decorrentes das aquisições de lenha devem ser incluídos na base de cálculo do PIS/Cofins.*

*Ao final, requer o recebimento da impugnação nos termos do art. 151, III, do CTN. Requer, ainda, o reconhecimento da nulidade do auto de infração e o reconhecimento da inexigibilidade dos valores alcançados pela decadência. Na hipótese de não ser reconhecida a nulidade do lançamento, requer a sua improcedência. Pede, também, a produção de todas as provas em direito admitidas, “em especial a juntada de novos documentos e pericial, caso a autoridade julgadora entenda que os fundamentos apresentados não são suficientes para desconstituir a exigência.”*

*Às fls. 1266/1279, juntou-se cópia do relatório de diligência fiscal constante do processo administrativo nº 10950.900238/201112.*

Em julgamento datado de 2 de outubro de 2013, a DRJ Curitiba/PR deu parcial provimento à impugnação do Contribuinte (Acórdão 0643.950), nos termos da ementa a seguir colacionada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 NULIDADE. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. APROPRIAÇÃO. RATEIO. MÉTODO.

A determinação do crédito pelo método do rateio proporcional, entre receitas de exportação e receitas do mercado interno, somente é aplicável se os custos, as despesas e os encargos forem comuns a ambas as receitas, significa dizer, sendo possível identificar quais custos, despesas e encargos são

vinculados a receitas de vendas no mercado interno ou no mercado externo, o rateio não é cabível, e tais dispêndios devem ser considerados como estando vinculados integralmente às receitas para as quais concorreram.

#### NÃO CUMULATIVIDADE. CEREALISTA. CRÉDITO PRESUMIDO. VEDAÇÃO.

Para fins de apuração do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos relacionados no seu inciso I é considerada cerealista, sendo-lhe vedado apurar o referido crédito.

#### COFINS. VENDAS COM SUSPENSÃO.

A suspensão da incidência da Cofins somente ocorre nas vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real e desde que atendidos os demais requisitos legais.

#### INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS DE DESPESAS COM FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Os valores das despesas efetuadas com fretes contratados para as transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não geram direito a créditos da Cofins, por falta de previsão legal.

#### INSUMO. CONCEITO.

Para ser considerado insumo, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

#### REPASSES AOS ASSOCIADOS. PRODUTOS VENDIDOS AO EXTERIOR. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE.

A comercialização de produtos no mercado externo não permite a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores eventualmente repassados aos associados, relativos aos produtos que por eles foram entregues à Cooperativa, já que, por se tratarem de receitas vinculadas à exportação, elas já foram obrigatoriamente excluídas da aludida base de cálculo.

#### VARIAÇÕES MONETÁRIAS. TAXA DE CÂMBIO.

As variações monetárias dos direitos de crédito em função da taxa de câmbio devem ser consideradas como receitas financeiras, e não como receitas de exportação de mercadorias.

#### PRODUÇÃO DE PROVAS.

As provas devem ser apresentadas no prazo de impugnação, não se admitindo a produção posterior de provas se não demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se não se referir a fato ou direito superveniente ou se não se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho (fls 1327 a 1384), repisando os argumentos apresentados em sua impugnação. Ademais, requer a decretação de

nulidade da decisão recorrida por ter indevidamente indeferido o pedido de produção de provas tempestivamente requerido, bem como por não ter analisado os recálculos e documentos referentes às operações com associados.

Já em 23/08/2016, o processo foi trazido à pauta para apreciação deste Colegiado, oportunidade em que o julgamento foi convertido em diligência, haja vista que o auto de infração em apreço é prejudicial aos pedidos de ressarcimento constantes dos processos administrativos n.ºs 10950900237201178, 10950900238201112, 0950900260201162, 10950900239201167, 10950900234201134, 10950900236201123, 10950900265201195 e 10950900266201130. Determinou-se, então, que todos os citados processos de ressarcimento fossem apensados ao presente, de n. 10950.723730/2011-68.

Foram efetuados os apensamentos requeridos em 14/12/2016, e, ato contínuo, todos os processos retornaram a esta Relatora para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário já foram anteriormente analisados e acatados por este Conselho. Passo então à análise do caso.

No Termo de Intimação Fiscal (“TIF”) n. 02/2011, (fls 35) foi requerido, pela Delegacia da Receita Federal de Maringá, que a Contribuinte apresentasse os seguintes documentos.

### Quanto aos associados/cooperados

- 17- Apresentar arquivo digital com listagem dos associados/cooperados, pessoas físicas e pessoas jurídicas, aplicável ao período (nome ou razão social, CPF ou CNPJ);
- 18- Apresentar, preferencialmente em meio digital, os extratos das contas do Razão em que foram contabilizados os repasses aos associados/cooperados, decorrentes de comercialização dos produtos por eles entregues à Cooperativa (ver OBS3 abaixo);
- 19- Apresentar, preferencialmente em meio digital, os extratos das contas do Razão em que foram contabilizadas as receitas decorrentes de vendas de bens e mercadorias aos associados/cooperados pela Cooperativa (ver OBS3 abaixo);
- 20- Apresentar, preferencialmente em meio digital, os extratos das contas do Razão em que foram contabilizadas as receitas decorrentes de serviços prestados aos associados/cooperados pela Cooperativa (ver OBS3 abaixo);

(...)

**OBS3:** opcionalmente à apresentação das cópias ou extratos do Livro Razão, a empresa poderá apresentar, junto à indicação expressa de identificação das contas contábeis de interesse, um CD não-regravável com os seguintes arquivos digitais, nos termos da IN/SRF n. 86/2001, e Ato Declaratório Executivo COFIS n. 15 de 23/10/2001 (ADE COFIS n. 15/2001), alterado pelo Ato Declaratório Executivo COFIS n. 55 de 11/12/2009 (ADE COFIS n. 55/2009) e Ato Declaratório Executivo COFIS n. 25 de 07/06/2010 (ADE COFIS n. 25/2010), com apresentação de recibo de entrega e relatório resumo de validação:

arquivos de REGISTROS CONTÁBEIS : item 4.1 com os requisitos de validação do item 4.1.1 e autenticação do item 4.1.2 ou 4.1.3, todos do Anexo único do ADE COFIS n. 15/2001, alterado pelo ADE COFIS n. 55/2009.

Em sua resposta à intimação, recebida pelo auditor competente em 22/03/2011, a Recorrente informa estar apresentando à fiscalização (fls 51):

17. Listagem de associados/Cooperados, em anexo;

18. Extrato das contas razão onde foram contabilizados os repasses aos associados/cooperados decorrentes da comercialização dos produtos por eles entregues à Cooperativa;

Obs: A contabilização dos repasses foi registrada na conta contabil custo da mercadoria vendida, sendo realizada as exclusões da receita bruta referente estes repasses, em conformidade com o §1º do artigo 11 da IN 635/2004, que permite a cooperativa efetuar exclusões, das mercadorias já comercializadas, que ainda não tenham sido adquiridas do associado:

#### IN 635/204

Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I - exclusão do valor repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por ele entregues à cooperativa;

(...)

§1º Para os fins do disposto no inciso I do caput:

I - na comercialização de produtos agropecuários realizados a prazo, assim como aqueles produtos ainda não adquiridos do associado, a cooperativa poderá excluir da receita bruta mensal o valor correspondente ao repasse a ser efetuado ao associado; e,

II - os adiantamentos efetuados aos associados, relativos à produção entregue, somente poderão ser excluídos quando da comercialização dos referidos produtos.

19. Extrato das contas Razão em que foram contabilizados as receitas decorrentes de vendas de bens e mercadorias aos associados/cooperados pela Cooperativa;
20. Extrato de contas do Razão em que foram contabilizados as receitas decorrentes de serviços prestados aos associados/cooperados pela Cooperativa;

Sendo o que se apresenta, REQUER-SE que sejam acolhidas e processadas as informações e arquivos apresentados.

A relação dos arquivos postos à disponibilização da autoridade fiscal, de acordo com a resposta à Fiscalização supratranscrita, encontra-se em fls 54 a 56, entretanto, o próprio conteúdo dos arquivos não se encontra juntado ao presente processo.

A apreciação de tais documentos é fundamental para a solução do caso *sub judice*, especificamente na questão sobre as operações com associados e o direito a sua exclusão da base de cálculo da COFINS. Explico.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente afirma que a legislação (art. 15, II da MP nº 2.158-35, de 2001, e para o art. 11, II, da IN SRF nº 635, de 2006) lhe permite excluir da base de cálculo da COFINS as receitas relativas às operações efetuada com associados. Ademais, afiança que os critérios legais para tanto foram preenchidos, **conforme os demonstrativos anexos à peça de impugnação ao lançamento tributário.**

Ocorre que a DRJ, ao analisar a questão, limitou-se à transcrever o que fora decidido no Acórdão de Manifestação de Inconformidade referente ao Processo n. 10950.900237/2011-78. Destaco abaixo os pontos imprescindíveis para esse julgamento

*255. Cada um dos grupos de interesse pleiteados em exclusão da base de cálculo, será a seguir detalhado, com os impedimentos e impossibilidades para seu acatamento, total ou parcial, segundo se apurou.*

**(iii.1.) Repasses aos associados – mercado externo:**

(...)

*258. A designação contábil, por si só, já informa destinação dos produtos soja e milho ao mercado externo. Há ainda nessas contas lançamentos cujos intervenientes identificados informavam pessoas jurídicas que a requerente não comprovou estarem incluídas em seu quadro de associados (cuja relação foi apresentada em atendimento ao item 17 do TIF 002/2011). Não havia identificação de pessoas físicas no pleito de repasses a cooperados, relativo a produtos exportados. (...)*

*A exclusão dos repasses aos associados/cooperados da base de cálculo das contribuições foi regulamentada pela IN/SRF n. 635, de 2006, que grifou-se:*

*“Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção*

*agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:*

*I exclusão do valor repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por ele entregues à cooperativa;”*

*A comercialização no mercado externo não permite exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores eventualmente repassados aos associados, relativos aos produtos por eles entregues à Cooperativa. **Por adição, conforme evidenciado nos parágrafos precedentes, há dúvida se os extratos das contas Razão apresentados efetivamente escrituram os repasses aos associados cooperados para as destinações ao mercado externo,***

*E ainda mais. Não fosse o impedimento legal para o acatamento de tal pleito de exclusão, ainda ter-se-ia a impossibilidade técnica, que se caracteriza pela exclusão em duplicidade. Isto porque tais repasses aos associados são, por óbvio, decorrentes e gerados a partir das receitas obtidas com as exportações, as quais já estariam excluídas da base de cálculo das contribuições. Se excluídas as receitas de exportação, não há porque se excluir qualquer outra fração ou parcela delas decorrentes. Não se pode excluir o que já foi excluído, sob pena de redução indevida da base de cálculo. Não se trata de negar aplicação à norma legal autorizadora da referida exclusão, mas sim constatar-se que a mesma já foi atendida quando da exclusão do total das receitas de exportação.*

**(iii.2) Repasses não comprovados aos associados – mercado interno:**

(...)

**267. Os arquivos digitais apresentados pela requerente com as informações dos lançamentos contábeis neles consignadas, de fato não comprovam os repasses realizados ao associado. Tratam-se, sim, de contas de apuração de custo de mercadorias vendidas – CMV.**

(...)

**274. Deste modo, não devidamente comprovada a exclusão pleiteada da base de cálculo das contribuições, a título de repasse aos associados, tal não pode ser acatada nos montantes informados pela Cooperativa. Destaca-se que, nos demais trimestres do ano-calendário, as informações de repasses aos associados seguem o mesmo padrão desse primeiro trimestre.**

**275. Como alternativa à ausência de clara e inequívoca demonstração contábil de tais repasses pleiteados, buscou-se um critério para determinação dos valores que a Cooperativa poderia ter repassado aos seus associados no período.**

(...)

*289. Conforme já citado, o presente critério de assumir-se repasse ao associado com base nos recebimentos de produtos somente foi estabelecido por conta da ausência de comprovação, por parte da Cooperativa, da escrituração de tais repasses. Ainda que sujeito a eventuais críticas, a não utilização desse critério implicaria na glosa integral dos repasses pleiteados em exclusão, pois que ausente outra informação fiscal ou contábil relacionada.*

Utilizando-se dessas razões expostas no Acórdão de Impugnação do Processo n. 10950.900237/2011-78, a DRJ de Curitiba conclui que (fls 1301):

*De acordo com o voto já proferido quando da análise do pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa (1º trimestre de 2007 – mercado externo), todas as glosas efetuadas são procedentes, ou porque não havia previsão legal para a exclusão ou porque a contribuinte não comprovou o implemento de condições para a exclusão da base de cálculo das contribuições. Sendo assim, mantém-se o entendimento e rejeitam-se as razões de impugnação.*

Deste cenário, de pronto constata-se que o acórdão recorrido não analisou – na realidade, nem mesmo fez menção - a extensa documentação trazida pela Contribuinte em sua Impugnação (fls 455 a 1261), tampouco se preocupou em tentar verificar em que medida os arquivos mencionados pela Contribuinte na Resposta ao TIF 02/2011 são diferentes daqueles trazidos na peça de impugnação e aptos a suprir o problema da falta de comprovação dos requisitos legais para a exclusão de montantes da base de cálculo da COFINS. Registro ainda que, pela busca feita por essa Relatora, tais documentos de fls 455 a 1261 (com exceção das declarações das empresas a respeito das operações de exportação com suspensão das contribuições, mas que não fazem parte do tópico aqui tratado) não estão juntados aos autos do Processo n. 10950.900237/2011-78, que, lembre-se, foi utilizado como base para a decisão do r. acórdão *a quo* sobre essa matéria controvertida.

Tal sorte de situação já foi analisada por este Colegiado, no julgamento do Processo n. 10516.720004/2012-01 (Acórdão 3402-003.115), em sessão de 22/06/2016, sob a relatoria do Conselheiro Antonio Carlos Atulim. Destaco a seguir ementa e trecho do voto em questão:

*Ementa(s) Assunto: Imposto sobre a Importação - II*

*Período de apuração: 14/05/2008 a 21/12/2011*

**OMISSÃO DO JULGAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.**

*É nulo, por preterição do direito de defesa, o Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que deixa de se manifestar sobre matéria impugnada capaz de, em tese, culminar no cancelamento do auto de infração.*

*Recurso voluntário provido.*

**VOTO**

***Por fim, na parte em que o acórdão recorrido remete ao voto proferido no processo da FREE TRADE, o julgado incorreu***

***em mais um problema que o eiva de nulidade: a Turma de Julgamento não fez nenhuma referência às provas trazidas pela defesa com a impugnação.***

*Entre as fls. 2.615 e 5.676 deste processo, existem documentos apresentados pela defesa que não foram levados em conta pelo acórdão recorrido, nem sequer para serem rejeitados ou declarados impertinentes a este processo, pois a decisão recorrida não fez nenhuma referência a eles.*

(...)

*O art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.*

*No caso concreto, é inconteste que a falta de análise específica de argumentos ventilados em sede de impugnação, em conjunto com os documentos a ela anexados, violou o direito de defesa do contribuinte e suprimiu um grau de jurisdição, o que merece reparo por parte deste colegiado.*

Cumpre ainda ressaltar que é certo que o julgador não tem a obrigação de analisar todos os argumentos trazidos pelas partes para alcançar a convicção necessária para julgamento do processo, na esteira da jurisprudência do STJ (REsp n. 874793/CE e REsp 876271). Todavia, ele não pode se eximir da análise de argumentos e provas que sejam decisivos para o deslinde do processo. No processo administrativo tributário, não pode a DRJ ou o CARF simplesmente restarem silentes a respeito da determinada prova ou fundamento da defesa apresentada pelo contribuinte, o qual de fato pode culminar no cancelamento da autuação fiscal, sob pena de evidente afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, da justiça, da equidade, além da busca da verdade material.

Nesse sentido é que o artigo 38, §§1º e 2º da Lei n. 9.784, de 29 de janeiro de 1999, estabelece que:

*Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.*

***§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.***

***§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.***

Com efeito, a ausência de análise dos citados documentos, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico brasileiro, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumpra destacar a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa López a esse respeito:<sup>1</sup>

*No processo administrativo fiscal, dentre as nulidade mais comuns podem-se destacar: os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; os **despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; ou com preterição do direito de defesa; a ilegitimidade de partes; omissão do julgador no enfrentamento das questões de defesa e o não atendimento aos requisitos formais do lançamento. Algumas dessas questões arguidas em preliminar são suficientes para a nulidade dos atos correspondentes e para a extinção de todo o processo administrativo, como a questão da ilegitimidade das partes; outras permitem o saneamento da irregularidade, como é o caso de cerceamento de defesa gerada pela falta indispensável da análise de uma tese arguida pelo contribuinte, ocasionando apenas a nulidade da decisão de primeira instância e o seu saneamento com a prática de ato novo***

Nesse sentido o artigo 59, inciso II do Decreto no 70.235/1972 confere efetividade ao texto constitucional ao determinar que:

*Art. 59. São nulos (...)*

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

Por fim, destaco que foi no intuito de coibir tal sorte de problema que o Novo Código de Processo Civil, o qual deve ser aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, estabelece os requisitos essenciais da sentença, bem como as situações em que considera não fundamentada a decisão:

*Art. 489. São elementos essenciais da sentença:*

*I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;*

*II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;*

*III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.*

**§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:**

*I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;*

*II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;*

***III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;***

<sup>1</sup> Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, p. 558-559.

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

*V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;* (grifei)

Resta a este Colegiado, assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento de primeira instância que foi proferido com preterição do direito de defesa.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por declarar a nulidade do Acórdão n. 0643.950, da 3ª Turma da DRJ/CTA, exarado no presente processo, afetando as peças processuais que lhe sucederam.

Objetivando considerações úteis ao prosseguimento e à solução do processo, com base no artigo 59, §2º do Decreto no 70.235/1972,<sup>2</sup> destaco que deve a DRJ/CTA, em seu novo julgamento, manifestar-se expressamente sobre: *i)* os documentos citados pela Contribuinte em sua Resposta à Intimação, nos itens de 17 a 20 (fls 51), preferencialmente requerendo que a repartição fiscal de origem apresente seu conteúdo nos presentes autos; *ii)* os documentos de fls 455 a 1261, analisando em que medida são suficientes para suprir a falta de prova citada nesse voto, relativa à exclusão das operações com cooperados da base de cálculo da COFINS; *iii)* na eventualidade das provas resguardarem o direito da Contribuinte, a implicação da nova decisão sobre os processos apensos a estes autos (10950900237201178, 10950900238201112, 10950900260201162, 10950900239201167, 10950900234201134, 10950900236201123, 10950900265201195 e 10950900266201130).

Por fim, uma vez que este Colegiado vem entendendo que o julgamento do auto de infração é prejudicial, vinculando os processos de ressarcimento dos mesmos períodos de apuração ao que nele for decidido, devem os oito processos (conexos) acima citados permanecer apensados a este (principal), aguardando o novo julgamento a ser exarado pela instância *a quo*.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

---

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

