



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.723208/2010-48
ACÓRDÃO	3402-012.638 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IMCOPA IMP. EXP. E INDÚSTRIA DE ÓLEOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2008

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INDEVIDO RECONHECIMENTO DE CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

É nula a decisão de primeira instância que indevidamente reconhece que a matéria tratada nos autos do processo administrativo fiscal é a mesma que dispõe o contribuinte através de Mandado de Segurança, que aponta em seu pedido e tem como objeto da ação outros processos administrativos, que tem diferentes períodos fiscalizados, e diferentes créditos e razões pelas quais foram glosados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do Acórdão recorrido, tendo em vista o equivocado reconhecimento da concomitância, devendo os autos retornarem à DRJ para que seja proferida nova decisão com análise de mérito.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Leonardo Honório dos Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Marcio Jose Pinto Ribeiro(substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Marcio Jose Pinto Ribeiro.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênha para me utilizr do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS/Pasep Não Cumulativo Exportação (PER de nº 35784.60119.240809.1.5.085256), correspondente ao 3º trimestre 2008, no valor de R\$ 2.221.556,71. Após a análise dos documentos e arquivos digitais trazidos aos autos, a DRF Curitiba emitiu o Despacho Decisório de fls. 697/710, em 23/03/2011, no qual o direito creditório pleiteado foi reconhecido parcialmente, no montante de R\$ 631.524,45.

Foi indeferido, portanto, o valor de R\$ 1.590.032,26, em razão de diversas glosas promovidas na base de cálculo dos créditos. O reconhecimento parcial do valor a ser ressarcido decorreu das seguintes constatações:

a) Ressalta, inicialmente, que o valor total pleiteado no PER não poderá ser integralmente deferido, visto ser maior que o somatório dos valores apurados no 3º trimestre de 2008 e informados nos DICON retificadores dos meses de julho a setembro de 2008, relativamente aos créditos decorrentes de aquisições no mercado interno vinculadas à receita de exportação, conforme o seguinte:

receita de exportação, conforme o seguinte.

Mês	Crédito Apurado	Crédito Descontado	Saldo Remanescente
Julho	1.092.376,93	0,00	1.092.376,93
Agosto	832.222,75	0,00	832.222,75
Setembro	294.389,37	0,00	294.389,37
Valor passível de ser ressarcido =			2.218.989,05

b) Relativamente à rubrica “Bens utilizados como insumos”, diz o Auditor Fiscal que os itens “Serviço Transbordo” e “Transbordo” do prestador de serviços MAJU – TRANSBORDO RODOFERROVIÁRIO LTDA – CNPJ

02.372.081/000267 deverão ser excluídos da base de cálculo dos créditos, a título de “Bens utilizados como insumos” ;

c)Em relação à mesma rubrica, também foram glosadas as aquisições de ‘soja em grãos’ utilizada como insumos para produção de óleos e demais derivados da soja, em virtude da alteração promovida na IN 660/2006 pelo artigo 19 da IN 977/2009, que passou a determinar que tais aquisições, efetuadas pelas agroindústrias junto a cerealistas e cooperativas de atividades agropecuárias, devem ser realizadas de forma obrigatória com suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, salvo se destinadas à revenda. Tal fato impediu o aproveitamento dos créditos no item “Bens utilizados como insumos”, sendo permitido apenas a inclusão dessas aquisições no cálculo do crédito presumido das atividades agroindustriais. Diz ainda que o artigo 22 da citada IN/RFB nº 977, de 2009, determina a vigência retroativa da alteração promovida na IN/SRF nº 660, de 2006, visto que deverá ser observado o que dispõe o inciso I do artigo 106 do CTN. Assim, em virtude das glosas efetuadas (itens b e c deste relatório), a autoridade fiscal promoveu as seguintes glosas nesta rubrica do Dacon:

Bens utilizados como insumos - Resumo	Julho	Agosto	Setembro
Valor informado no Dacon	96.935.878,33	68.792.885,29	27.013.324,39
Base de cálculo confirmada	14.097.124,64	13.788.739,54	7.725.030,20
Valor a ser excluído da base de cálculo	82.838.753,69	55.004.145,75	19.288.294,19

d)Em relação à rubrica “Serviços utilizados como insumos” foram glosados da base de cálculo, respectivamente, os montantes de R\$ 414.726,21, R\$ 334.392,11 e R\$ 309306,26, dos meses de julho a setembro de 2008, decorrentes da constatação de que alguns dos serviços listados pela recorrente contraria o previsto na alínea “b” do inciso I do artigo 66 da IN/SRF nº 247, de 2002;

e)Na rubrica “Despesas de Energia Elétrica” foram glosados das bases de cálculo, respectivamente, os montantes de R\$ 360,000, R\$ 220,00 e R\$ 569,28, dos meses de julho a setembro de 2008, oriundos da verificação de que não pode ser descontado crédito relativo a outras rubricas cobradas nas faturas que não correspondam ao consumo de energia elétrica, tais como, encargos moratórios (juros, multa e correção monetária) e taxa de iluminação pública.

f) Em relação às “despesas portuárias”, diz a autoridade fiscal que a Lei nº 10.833, de 2003, prevê expressamente no inciso IX do artigo 3º a possibilidade de cálculo de créditos sobre valores pagos a título de armazenagem e fretes na operação de venda, para fins de apuração de PIS/Pasep não cumulativa, tendo esta prerrogativa sido estendida ao PIS/Pasep (artigo 15 inciso II da mesma Lei). Porém, afirma que as demais despesas portuárias, de qualquer natureza, não poderão ser consideradas na composição da base de cálculo de créditos das ditas contribuições. Diz que a relação de notas fiscais que integram essas contas contábeis e as cópias de notas fiscais apresentadas indicam que essas despesas portuárias se referem a despesas de taxa de embarque, controle de peso e qualidade no embarque, serviços de despacho, comissão sobre embarque e desembarque de carga, tarifas portuárias diversas, dentre outros. Por isso, foram glosados das bases de cálculo dos créditos informados na rubrica “Outras operações com direito a crédito” os valores de R\$ 2.761.449,72, R\$ 2.330.782,35 e R\$ 1.965.343,58 do 3o trimestre de 2008, respectivamente;

g) Por fim, relata o Auditor Fiscal que empresa informou ter utilizado “Crédito Presumido Insumos de origem vegetal”, calculado com base nas aquisições de produtos agropecuários (insumos) de pessoas físicas, de cerealistas e de cooperativas de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Diz que, intimada a detalhar os valores informados, a empresa apresentou arquivo digital com relação das notas fiscais das aquisições, confirmando os valores informados no Dacon. Ademais, como as aquisições de “soja em grãos”, efetuadas pela agroindústria junto a cerealistas e cooperativas de atividades agropecuárias, devem ser realizadas “obrigatoriamente” com suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, salvo se destinadas à revenda, elas foram excluídas da rubrica “Bens utilizados como insumos”. Porém, tais aquisições são passíveis de serem acatadas como base de cálculo para o “Crédito Presumido das Atividades Agroindustriais”, motivo pelo qual o valor do “Crédito Presumido – Atividades Agropecuários” deverá ser aumentado, da seguinte forma:

Crédito presumido - Insumos de origem vegetal	Julho	Agosto	Setembro
Valor informado no DACON	438.475,76	281.876,25	178.668,55
Crédito presumido após ajustes	1.121.546,63	735.660,45	337.796,98
Crédito a ser adicionado	683.070,87	453.784,20	159.128,43
Crédito a ser estornado (art. 8o, par. 4o., Lei 10.925/2004)	0,00	0,00	13.200,00

Relativamente ao estorno efetuado de R\$ 13.200,00 no mês de setembro de 2008, relata a autoridade fiscal que este ocorreu em obediência ao que prevê o parágrafo 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que impede o creditamento do crédito presumido relativo às aquisições de mercadorias efetuadas com suspensão das contribuições que, posteriormente, são vendidas com suspensão, conforme planilha de fl. 694.

Demonstra, então, os créditos de PIS/Pasep apurados ao final do 3º trimestre de 2008, já descontados os que foram utilizados mensalmente para dedução da contribuição devida:

Tipo de Crédito	Saldo Apurado (em R\$)
Mercado interno	109.025,03
Crédito presumido – insumos de origem vegetal	4.691.461,79
Mercado interno não tributado	0,00
Exportação	631.524,45
Crédito total apurado no trimestre	5.432.011,27

Ressalta, em seguida, que, dos créditos apurados, o valor correspondente à soma dos créditos de mercado interno e crédito presumido apenas poderão ser utilizados para compensação com débitos do próprio PIS/Pasep, chegando ao seguinte resultado para o Pedido de Ressarcimento em epígrafe:

Período de Apuração	Valor Pleiteado	Valor a ser Deferido	Valor a ser Indeferido
3º Trim. de 2008	R\$ 2.221.556,71	R\$ 631.524,45	R\$ 1.590.032,26

Cientificada em 29/03/2011(fl. 712), a interessada ingressou com a Manifestação de Inconformidade de fls. 726/743, em 26/04/2011, alegando, em síntese, o seguinte.

Aduz, inicialmente, que a IN 977/09 viola o artigo 146 do CTN, pois a mudança de entendimento somente poderia atingir fatos após a data de 16/12/2009, dia de sua publicação. Diz que a referida Instrução Normativa não é interpretativa e ainda que fosse não poderia retroagir em face da prescrição do art. 146 do CTN.

Afirma que como a IN 660/2006 foi editada com o intuito de regulamentar o art. 9o da Lei 10.925/2004, sua alteração não pode ser interpretativa na medida em que cria obrigações. Traz aos autos duas Soluções de Consulta emitidas pela RFB que afirmam o caráter regulamentador da IN 660/2006.

Argumenta, ademais, que se está mudando as regras de fatos geradores já aperfeiçoados, “alterando todo o status quo ante do momento em que se

deu a aquisição dos produtos e consequentemente a formação de todo o preço de venda da mercadoria. Admitir a retroatividade da nova redação significa impingir a Impetrante um prejuízo na ordem de R\$ 250.000.000,00”.

Sustenta, também, que o inc. I do art. 106 do CTN somente se aplica à Lei e não às normas tributárias inferiores. Diz que somente existe previsão de lei interpretativa e não de norma interpretativa.

A recorrente, em seguida, faz uma análise do instituto da suspensão. Diz que este instituto consiste num benefício fiscal que importa em economia financeira ao adquirente, sendo neutro no montante da arrecadação, uma vez que este não pode se apropriar dos créditos de tais operações. Desse modo, aduz a contribuinte que, permitida a retroatividade, haverá a mutilação do instituto ao prever que haverá exigência do tributo nas duas fases sem o consequente creditamento, situação que majora a carga tributária sem previsão legal.

Por fim, aduz que, em um caso concreto já decidido pela DRF Curitiba – processo 10980.720189/200701 (anexado aos autos), foi aplicado o entendimento de que o sujeito passivo para poder se valer do instituto da suspensão depende do preenchimento de certos requisitos, situação que tornaria ainda mais nítida a aplicação do art. 146 do CTN. Transcreve trecho do Despacho Decisório então exarado, o qual glosa o crédito básico de algumas notas fiscais de aquisição de soja em grãos por estas conterem expressamente que a venda se realizou com a suspensão da incidência das contribuições. Entretanto, outras notas que não continham tal indicação tiveram o crédito básico integralmente aceito. Isto posto, requer o reconhecimento do crédito pleiteado e a suspensão da exigibilidade dos débitos relativos às compensações não homologadas.

É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ/CTA, em 07 de dezembro de 2011, decidiu pelo não conhecimento da manifestação de inconformidade, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO:CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerase não impugnada e, portanto, não litigiosa, a parte do Despacho Decisório não contestada expressamente ou com a qual concorda a recorrente. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. Em razão do princípio constitucional de unidade de jurisdição, a propositura de ação judicial por qualquer modalidade importa em renúncia

à instância administrativa sobre a mesma matéria. Manifestação de Inconformidade Não Conhecida Sem Crédito em Litígio

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, no qual afirma, em síntese repisa os mesmos argumentos expostos em sede de manifestação de inconformidade, além de alegar que não há concomitância, tendo em vista que o mandado de segurança ajuizado em relação ao tema principal de controvérsia refere-se tão somente aos processos administrativos que tratam de glosas dos primeiros e segundos trimestres dos exercícios de 2008, ao passo que o presente se refere ao 3º trimestre:

O presente recurso deve ser provido para determinar o conhecimento da Manifestação de Inconformidade pela instância *a quo*, posto que inexistente ação judicial relativa a este processo administrativo conforme demonstram a petição inicial e as decisões proferidas no Mandado de Segurança 5002224-71.2010.404.7000 que refere-se exclusivamente aos processos administrativos que seguem: nºs. 10980.723564/2009-28, 10980.723568/2009-14, 10980.723563/2009-83, 10980.723567/2009-61. Não dizendo respeito, portanto ao presente processo o que importa na obrigatoriedade do conhecimento da Manifestação de Inconformidade conforme lhe garante a Lei.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia no pleito para reconhecimento de crédito de PIS, referente ao 3º trimestre de 2008, especialmente quanto ao debate sobre a revisão feita pela fiscalização com apoio na IN/RFB 977/2009, que alterou a IN/SRF 660/2006, que dispôs que as aquisições de milho e soja em grãos deveriam atender à sistemática de créditos presumidos, e não mais como insumos, porque realizadas com suspensão das contribuições.

Além disso, e penso que trata-se de controvérsia pesarosa no presente processo, afirma o contribuinte que o não conhecimento da manifestação de inconformidade pela DRJ foi totalmente equivocado, posto que o aludido mandado de segurança utilizado pela decisão para reconhecer a concomitância trata de outros processos administrativos.

Pois bem.

Nesse primeiro momento, entendo pertinente a nulidade da decisão de primeira instância.

Explico.

A relação de concomitância deve carregar similitude em diversos aspectos, que não só aquele carregado na matéria discutida no processo judicial e processo administrativo, tal como partes, períodos fiscalizados, tributos, pedido/causa de pedir, dentre outros elementos. Sobre tal afirmativa:

Para que não sobressaiam decisões contraditórias para um mesmo caso, no entanto, a provocação do particular ao Judiciário para exame de determinada matéria controversa implica renúncia à sua discussão na esfera administrativa. Considerando a ampla possibilidade de controle judicial dos atos emanados pelos demais Poderes, o provimento jurisdicional deve prevalecer: por isso, caso tenham o mesmo objeto, o processo administrativo e o judicial não podem correr paralelamente.

A instauração do processo judicial, assim, retira o interesse à decisão administrativa, que não produziria efeitos frente ao conteúdo da tutela jurisdicional prestada¹¹. É esta a inteligência do art. 38, parágrafo único, da LEF, ainda que a disposição literal se refira apenas à discussão judicial de débito já inscrito em dívida ativa¹². Desta forma, a previsão legal de renúncia à esfera administrativa pelo ajuizamento de ação para discussão do crédito tributário é consentânea com as garantias e faculdades do contribuinte, ainda que gere o efeito de fazer operar a preclusão lógica do seu direito de instar a Administração à autotutela.

Por outro lado, é interessante pontuar que a renúncia à litigância administrativa ocorre apenas em relação ao objeto da ação judicial. Em outras palavras, para se operar a preclusão administrativa, os limites da lide, estabelecidos pelo pedido na petição inicial, devem compreender o objeto do processo administrativo –ou seja, devem envolver o ataque à legalidade do crédito tributário constituído pelo lançamento. A renúncia, assim, se refere apenas “à matéria questionada judicialmente, a ser deslindada pelo dispositivo da

sentença, e não a todo e qualquer aspecto relacionado ao ato impugnado”.¹

De fato, quando se verifica a inicial colacionada como prova pelo contribuinte, o pedido refere-se aos seguintes processos administrativos:

Assim, formulou Impetrante os pedidos administrativos de ressarcimento eletrônicos relativos ao PIS e à COFINS, analisados e decididos nos Processos Administrativos n.ºs. 10980.723564/2009-28 (1º trimestre de 2008), COFINS Não-Cumulativo, 10980.723568/2009-14 (2º trimestre de 2008), COFINS Não-Cumulativo, 10980.723563/2009-83 (1º trimestre de 2008), PIS/Pasep Não-Cumulativo, 10980.723567/2009-61 (2º trimestre de 2008), PIS/Pasep Não-Cumulativo.

DO PEDIDO

ANTE O EXPOSTO, a Impetrante requer:

- a) a concessão da liminar para que sejam anulados os despachos decisórios proferidos nos Processos Administrativos n.ºs. 10980.723564/2009-28, 10980.723568/2009-14, 10980.723563/2009-83, 10980.723567/2009-61, determinando à Autoridade que profira nova decisão nos referidos processos, afastando a retroatividade da nova redação da IN/RFB 660/06 dada pelo artigo 22 da IN/RFB nº 977/09, e que esta nova decisão seja proferida num prazo máximo de 30 (trinta) dias, e, remanescendo crédito a ressarcir, cumpra o disposto no artigo 55 da IN/RFB 900/2008.

Em que pese haver semelhança na matéria discutida, são glosas de períodos diferentes, relativas ao primeiro e segundo trimestre de 2008, sendo que, sequer os números dos processos administrativos tem correspondência com o presente.

Nesse caso, entendo que é válida a nulidade porque não há como reformar a decisão de primeira instância, considerando que o voto proferido pela DRJ refere-se tão somente à concomitância, configurando violação e supressão de instância:

¹ AMARAL, Davi Cozzi do; ROSENBLATT, Paulo. A Concomitância do Processo Administrativo Tributário com o Processo Judicial: o Mandado de Segurança para Controle de Legalidade de Atos do Contencioso Administrativo Fiscal. Revista Direito Tributário Atual, n.47. p.500-524. São Paulo: IBDT, 1º semestre 2021. Quadrimestral.

Ressaltase, inicialmente, que conforme já verificado nos processos 10980.723564/200928 e 10980.723568/200914, que tratam respectivamente de Pedidos de Ressarcimento de Cofins relativos aos 1o e 2o trimestres de 2008, a recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 500222471.2010.404.7000 (Processo Eletrônico), relativo à mesma matéria contestada na Manifestação de Inconformidade.

Analisando este Mandado de Segurança, observase na Decisão que negou antecipação de tutela ao pleito da contribuinte, emitido pela Juíza Danielle Perini Artifon, em 28 de abril de 2010, informação extraída do site da Justiça Federal do Paraná (<http://www.jfpr.jus.br>), a seguinte passagem: Argumenta que o ato viola direito líquido e certo da impetrante, consubstanciado no art. 146 do CTN, qual seja, que a mudança de critérios jurídicos somente seja aplicada aos fatos geradores posteriores à alteração proposta. A mudança de entendimento somente poderia atingir fatos (apuração de créditos) posteriores a 16.12.2009, data em que foi publicada a IN/RFB 977/09. Alega que a alteração não é interpretativa, pois a IN 660/2006 foi editada com o intuito de regulamentar o disposto no art. 9º da Lei 10.925/2004. E o instrumento normativo que é feito para regulamentar i.é, criar os parâmetros em que determinado benefício tributário pode ou não ser aplicado não pode ser interpretativo, na medida em que cria obrigações. Por sua vez, a alteração da redação da IN altera os parâmetros em que se dará a suspensão, modificando o status quo ante do momento em que se deu a aquisição dos produtos e, conseqüentemente, a formação de todo o preço de venda da mercadoria. Sustenta que se trata de fatos geradores já aperfeiçoados. Aduz também que, ainda que se trate de norma interpretativa, não se aplicaria a apurações procedidas até 16.12.2009, em decorrência do art. 146 do CTN. Pede a concessão de liminar para que sejam anulados os despachos decisórios preferidos nos processos administrativos respectivos, determinando à autoridade que profira nova decisão nos referidos processos, afastando a retroatividade da nova redação da IN/RFB 660/06, dada pelo art. 22 da IN/RFB nº 977/09, e que esta nova decisão seja proferida num prazo máximo de 30 (trinta) dias. Observase ainda que em 07/02/2011, em Sentença com resolução do mérito, foi denegado o Mandado de Segurança. Contudo, houve recurso ao TRF4. Consoante informação do site da Justiça Federal, em 17/06/2011, houve “Remessa Externa PRCTB03 à TRF4”.

Portanto, não há trânsito em julgado da questão suscitada.

Em consequência, como a matéria deduzida nesta Manifestação de Inconformidade é a mesma alegada na esfera judicial, além do que o processo judicial ainda não transitou em julgado, não se pode, em julgamento administrativo, da mesma matéria conhecer, em face do princípio da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV da Constituição Federal de 1988. Por esse princípio, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, sendo apenas a ele conferida a competência do exame definitivo e com o efeito de coisa julgada, do que se conclui a prevalência da decisão judicial, temse por incabível o julgamento administrativo acerca da mesma matéria.

A contenda judicial em nome da contribuinte, em razão disso, nos pontos em que haja idêntico questionamento, torna ineficaz qualquer que seja o pronunciamento administrativo, importando em renúncia a essa instância. Ademais, como não houve questionamento em relação às demais glosas de créditos efetuadas pelo Despacho Decisório recorrido, não cabe o pronunciamento desta DRJ sobre a matéria em discussão, já que a pendência judicial é idêntica. Quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário não compensado, esta é decorrência da própria lei, sendo concedida automaticamente quando da entrada deste recurso na DRF de origem.

Isso posto, VOTO por não conhecer da Manifestação de Inconformidade por renúncia à instância administrativa em relação às glosas efetuadas em virtude das alterações promovidas pela IN 977/2009; e, relativamente às demais glosas, por falta de contestação.

Isto posto, voto pela nulidade da decisão de primeira instância, tendo em vista o errôneo reconhecimento da concomitância, devendo os autos retornarem à DRJ para que seja proferida decisão com análise de mérito.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro