



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

**Processo n°** 11020.720573/2009-88  
**Recurso n°** 920.798 Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-001.573 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2011  
**Matéria** PIS - NÃO CUMULATIVO - RESSARCIMENTO - CONCEITO DE INSUMO  
**Recorrente** AGROBAN AGROINDUSTRIAL LTDA  
**Recorrida** DRJ SALVADOR - BA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. TEMAS NÃO ENFRENTADOS PELA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DEDUZIDA POR CONTRIBUINTE.

Toda a matéria suscitada em manifestação de inconformidade deve ser enfrentada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pois a omissão a respeito de quaisquer das matérias cogitadas em tal expediente enseja a nulidade da decisão exarada ao ensejo do exame da defesa do contribuinte. Toda a extensão da defesa do contribuinte merece exame e definição, por força da previsão do artigo 31 do Decreto nº 70.235/72. A nulidade da decisão proferida pela delegacia da receita federal de julgamento implica em retorno do processo administrativo para tal órgão julgador, a fim de que novo provimento seja exarado com vistas a não ensejar supressão de instância. inteligência do artigo 25, I e II, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, anulou-se o processo a partir da decisão da DRJ.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Sílvia de Brito Oliveira, João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 68/81) contra o Acórdão DRJ/SDR nº 15-26.343 de 02/03/11 constante de fls. 63/65 exarado pela 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 36/49, mantendo o Despacho Decisório (fls. 19) e respectivo parecer (fls. 14/18) da DRF de Caxias do Sul RS, que indeferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS formalizado mediante transmissão em 05/11/08 de Pedido eletrônico de ressarcimento nº 31261.12939.051108.1.1.10-8793 no valor de R\$ 16.827,02 relativo a 1º trimestre de 2008.

O r. Despacho Decisório (fls. 19) e respectivo parecer (fls. 14/18) da DRF de Caxias do Sul RS, explicita os motivos da **glosa PARCIAL do crédito**, justificando-a nos seguintes termos:

### “1 - INTRODUÇÃO

*Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos de PIS de que trata o artigo 17 da Lei 11.033/2004, formalizado mediante a transmissão em 05/11/2008, do Pedido eletrônico de Ressarcimento(PER/DCOMP) acima relacionado, no valor total de R\$ 16.827,02 relativo ao PRIMEIRO TRIMESTRE de 2008 .*

*A análise do presente processo está parcialmente cerceada pela sentença proferida no mandado de segurança n.º 2009.71.07.004051-1/RS . Tal decisão foi proferida pelo Exmo. Juiz Federal Substituto da Vara Federal de Execuções Fiscais de Caxias do Sul Rafael Farinatti Aymone .*

*Cumpre esclarecer que o mandado de segurança abrange um total de 04 processos . Em virtude da limitação de prazo as análises não podem ser feitas na forma adequada, com a critérios a avaliação dos documentos exigidos pela legislação para fins de ressarcimento de PIS e COFINS , bem com o em informações prestadas pelo próprio contribuinte .*

*Diversos procedimentos de auditoria NÃO foram realizados, uma vez que não houve tempo hábil para tanto, dentre eles a questão de circularização de fornecedores e clientes, análise muito importante sob o ponto de vista da perfeita verificação da existência de tais créditos .*

*Importante salientar também que todo processo de compensação e/ou ressarcimento de créditos exige da autoridade competente uma série de procedimentos de análise para verificação da origem e da efetiva existência desses créditos, sob pena de enormes danos ao erário público.*

*Para que isto ocorra é fundamental que o contribuinte interessado apresente informações contábeis e fiscais e documentação que não deixem margem de dúvida quanto à sua confiabilidade, aqui, no estrito sentido de comprovação .*

*A ausência dessas informações contábeis e fiscais inviabiliza o trabalho de legitimação dos créditos .*

(...)

### *3 - DO PEDIDO ATUAL*

*Modificações na legislação e nas rotinas internas de verificação da legitimidade de alguns tipos de crédito, realizadas no decorrer do último ano, alteraram alguns aspectos antes não questionados à empresa acima qualificada .*

*Tendo já realizado algumas verificações básicas, e entendendo necessário intimar a empresa, nos aspectos acima mencionados (acerca de novas rotinas internas) sob pena de descumprir o princípio basilar do zelo ao patrimônio público e, mesmo com o prazo do mandado de segurança vencido, a Auditor a optou pela intimação datada de 19/01/2010 .*

*A intimação solicitava a relação dos pomares utilizados pela empresa e, em caso de pomares de terceiros, os contratos de parceria, arrendamento e/ou equivalente.*

*A empresa encaminhou resposta à intimação diretamente ao titular da unidade, Delegado Wesley Christian Gondim Gonçalves, salientando que tinha uma sentença procedente, com determinação para que fosse concluídas as análises dos pedidos em 30 dias da ciência da decisão, que ocorreu ainda em 10 de novembro de 2009, com prazo concedido até 10 de dezembro. "Acontece que já passados 40 dias do prazo máximo concedido, a fiscalização ainda está solicitando documentos, de pedidos efetuado em 05 de novembro de 2008. Dessa forma, espera a empresa que seja concluído o pedido de devolução o mais rápido possível, considerando que já se passaram 1 ano e 2 meses dos pedidos e mais de 40 dias do prazo máximo concedido pelo Juiz na sentença judicial" .*

#### *3.1 Dos contratos de utilização de pomares*

*Ao avaliar os contratos de utilização de pomares, observou-se que existem dois contratos: um de comodato e outro de parceria. No contrato de parceria, firmado em outubro de 2005, entre a empresa acima qualificada e a FMF FRUTICULTURA LTDA, existe uma cláusula (9ª) in verbis:*

*"Resta desde já acordado entre parceiros outorgantes e parceiros outorgados que 15% (quinze por cento) de tudo que for produzido na referida gleba (pomar) deverá ser repassado aos outorgantes, devendo ser armazenado em depósito o qual será indicado previamente" .*

*Uma vez que essa produção não vai ser comercializada pela contribuinte em questão e de acordo com o Art.3º, II, da Lei n.º 10.833, de 2003 e art. 8º, I, " b ", e § 4º, I, da IN SRF n.º 404, de 2004, confirma-se que sobre esse percentual de produção não pode ser solicitado o crédito correspondente. Avaliando a contabilidade da forma com o foi apresentada, não é possível segregar quais os custos utilizados na produção específica daquele pomar para que se possa calcular a glosa dos 15% de crédito correspondentes de pomares de terceiros, os contratos de parceria, arrendamento e/ou equivalente.*

#### 4 - CONCLUSÃO

*A Autoridade Fiscalizador a encontrou-se numa posição de difícil decisão, uma vez que:*

- 1. A contribuinte em questão apresenta um longo histórico de glosas;*
- 2. O mandado de segurança está vencido;*
- 3. É função essencial zelar pelo patrimônio público .*

*Dessa forma, sem ter o tempo necessário para novas intimações que se fazem importantes no momento, e em face do prazo vencido, decide por glosar todas as despesas com a produção, mantendo os créditos relativos a demais insumos e embalagem, para evitar maiores danos ao erário público, uma vez que está impossibilitada de segregar, de forma documental e sem dúvidas, quais os créditos que a empresa tem direito e quais não têm .*

*Diante do acima exposto, efetuamos a glosa no valor de R\$ 8.005,00 e propomos que seja reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 8.822.02 .*

*Em face do exposto na informação retro, reconheço o direito creditório de R\$ 8.822,02 (oito mil, oito centos e vinte e dois reais e dois centavos) e autorizo o ressarcimento/compensação dos valores pleiteados pelo contribuinte até este limite.”*

Por seu turno, a r. decisão de fls. 63/65 da 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 36/49, mantendo o Despacho Decisório (fls. 19), aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008*

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS.*

*A manifestação de inconformidade apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 68/81) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que: a) preliminarmente a nulidade da decisão recorrida e deficiência na sua fundamentação eis que os contratos de utilização dos pomares foram apresentados conforme requisitados pelo fisco independentemente de onde foram utilizados e não considerou o mérito dos créditos das aquisições de produtos utilizados na produção de bens, suscitando questões estranhas que não interferem na validade dos créditos devidamente comprovados; b) que os referidos créditos prender-se-iam a “despesas com empilhadeiras (aquisição de GLP e manutenção)”, “despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes”, “bens diversos (partes, peças, bens destinados ao imobilizado, despesas diversas)”, que se enquadrariam perfeitamente no conceito de insumos, não na conceituação restrita da legislação do IPI, mas na conceituação da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões de consulta e decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece parcial provimento.

Preliminarmente, é inquestionável o direito da ora Recorrente de apresentar manifestação de inconformidade contra a decisão da DRF que defere parcialmente pedido de restituição e compensação deixando de homologar os créditos submetidos à homologação de compensação, assim como é inquestionável seu direito ao exame do mérito pela DRJ, de sua manifestação de inconformidade oportunamente apresentada nos casos de homologação deferida apenas parcialmente, ainda que seja para indeferir o pleito desta última.

Nessa mesma ordem de idéias aquela E. Corte Superior de Justiça concluiu que “**formulado na esfera administrativa pedido de compensação** de exação declarada inconstitucional com débitos referentes a tributos da mesma espécie, **não pode a fazenda pública ignorar a reclamação** (art. 151, III do CTN), e inscrever o débito, executando-o judicialmente” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 491557-RS, Reg. nº 2002/0162231-9, em sessão de 26/08/03, Ministro LUIZ FUX, publ. in DJU de 20/10/03 p. 194).

Da mesma forma já assentou a Jurisprudência judicial “o motivo é requisito necessário à formação do ato administrativo e a motivação, alçada à categoria de princípio, é **obrigatória ao exame da legalidade, da finalidade e da moralidade administrativa** (cf. AC. da 6ª Turma do STJ no AgRg no RMS nº 15350-DF, Reg. nº 2002/0121434-8, em sessão de 12/08/03, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, publ. in DJU de 08/09/03 p. 367) e que sua “apreciação sem a devida motivação de questão levantada” em processo administrativo, “caracteriza-se como cerceamento de defesa do acusado, ensejando anulação do processo (cf. Ac. da 5ª Turma do STJ no RMS nº 19409-PR, Reg. nº 2004/0184848-6, em sessão de 07/02/06, Rel. Min. FELIX FISCHER, publ. in DJU de 20/03/06 p. 309) razões pelas quais,

tem reiteradamente proclamando a **nulidade dos atos administrativos que não explicitam os motivos ou não apresentam exposição detalhada dos fatos concretos e objetivos em que se embasou para chegar à conclusão ato** (cf. AC. da 1ª Seção do STJ no MS nº 9944-DF, Reg. nº 2004/0122461-0, em sessão de 25/05/05, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 13/06/05 p. 157).

No caso concreto verifica-se que tanto a decisão da DRF, que deferiu parcialmente o pleito, como a decisão denegatória da DRJ que a mantém, sequer se referem ao exame do mérito dos créditos ressarcidos pleiteados pela Recorrente, que se prenderiam a “despesas com empilhadeiras (aquisição de GLP e manutenção)”, “despesas com aquisição de combustíveis e lubrificantes”, “bens diversos (partes, peças, bens destinados ao imobilizado, despesas diversas)”, bem como ao seu enquadramento no conceito de insumos, previsto da legislação do PIS e da COFINS conforme reconhecido nas decisões de consulta e decisões da própria SRF e do Poder Judiciário que cita.

Como é curial a *validade* de um ato, para cuja prática a lei preceitua a *exigência* de um *motivo determinante*, deve ser *apreciada* em face do *motivo* que só poderá ser tido por *válido ou eficaz* na medida em que o *motivo real* do ato *coincide* com o *motivo* que a lei lhe dá como *fundamento* ou *pressuposto da sua legitimidade*. Diante do deferimento parcial do pleito pela decisão da DRF e da proclamação da conseqüente legitimidade parcial dos créditos, era imprescindível que a fundamentação da decisão da DRJ fosse pertinente com o mérito dos créditos, ou seja, era imprescindível que a fundamentação se ativesse à *relação necessária* com as *questões de direito e de fato* postas na *pretensão* e na sua *resistência*, dentro dos *limites do pedido*.

Omitindo-se sobre ponto fundamental do contraditório instalado, a r. decisão recorrida, desatende aos requisitos essenciais que os artigos 31 e 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72 enumeram como condição de sua validade, ensejando nulidade por preterição aos direitos da defesa, como tem reiteradamente proclamado a Jurisprudência da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes como se pode ver das seguinte ementas:

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Configurando-se omissão de ponto sobre o qual a Turma devia se pronunciar, é de se acolher os Embargos interpostos, conforme determina o art. 27, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE - NULIDADE -*

*Tendo a câmara recorrida deixado de decidir sobre matéria trazida no recurso voluntário do contribuinte, configura-se preterição do direito de defesa e, conseqüentemente, a nulidade do acórdão recorrido.*

*Embargos de declaração acolhido.” (Ac. da 3ª Turma da CSRF no Recurso de Divergência nº 301-122696, Proc. nº 13149.000230/96-05 em sessão de 17/05/05 Acórdão de CSRF/03-04.421, Rel. Cons. Paulo Roberto Cucco Antunes, em nome de VIAÇÃO XAVANTE LTDA.)*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL . NULIDADE. TEMA NÃO ENFRENTADO PELA DELEGACIA DA RECEITA*

*FEDERAL DE JULGAMENTO. IMPUGNAÇÃO DEDUZIDA POR CONTRIBUINTE.*

*Toda a matéria suscitada em impugnação deve ser enfrentada pela delegacia da receita federal de julgamento, pois a omissão a respeito de quaisquer das matérias cogitadas em tal expediente enseja a nulidade da decisão exarada ao ensejo do exame da defesa do contribuinte. toda a extensão da defesa do contribuinte merece exame e definição, por força da previsão do artigo 31 do Decreto nº 70.235/72. A nulidade da decisão proferida pela delegacia da receita federal de julgamento implica em retorno do processo administrativo para tal órgão julgador, a fim de que novo provimento seja exarado com vistas a não ensejar supressão de instância. inteligência do artigo 25, I e II, do Decreto nº 70.235/72. Processo anulado, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.” (cf. Ac. n. 203-09919, da 3ª Câm do 2º CC, Rec. n. 122925, Proc. nº 10830.005027/97-76, Rel. Cons. César Piantavigna, em sessão de 02/12/2004, em nome de MIRACEMA NUODEX S/A INDÚSTRIAS QUIMÍCAS) Decisão: Por unanimidade de votos, anulou-se o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - NULIDADES - A OMISSÃO NO EXAME DE MATÉRIA POSTA NA PEÇA IMPUGNATÓRIA DETERMINA A NULIDADE DA DECISÃO ASSIM PROFERIDA.*

*Preliminar acolhida, declarada nula a decisão de primeiro grau. (DOU 11/10/01)” cf. Ac. n. 103-20570, da 3ª Câm. do 1º CC, Rec. nº 124874 Proc. nº 10820.000854/00-04, Rel. Cons. Márcio Machado Caldeira, em sessão de 19/04/2001, em nome de COLOR VISÃO DO BRASIL INDÚSTRIA ACRÍLICA LTDA.) Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso para, acolhendo a preliminar suscitada pela recorrente, declarar a nulidade da decisão “a quo” e determinar a remessa dos autos à repartição para que nova decisão seja prolatada. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Ives Gandra da Silva Martins, inscrição OAB/SP nº 11.178.*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO – NULIDADE – OMISSÃO DO JULGADOR NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA –*

*Caracteriza-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora acerca de documentos e argumentações apresentadas na impugnação pelo sujeito passivo, implicando na declaração de nulidade da decisão, com fundamento no art. 59, II, do Decreto 70235/72.*

*Declarada nula a decisão singular. “ (cf. Ac. nº 108-05949, da 8ª Câm. do 1º CC, Rec. n. 120305, Proc. n. 13971.000266/98-68, Rel. Cons. José Henrique Longo, em sessão de 08/12/1999)*

*Decisão: Por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da decisão de primeiro grau.*

Como também é curial e já assentou a Jurisprudência Administrativa, a **nulidade da decisão** proferida pela Delegacia da Receita Federal, **implica em retorno do processo administrativo para o órgão julgador**, a fim de que novo provimento seja exarado, de modo a **não ensejar supressão de instância** (cf. Ac. n. 203-09919, da 3ª Câm do 2º CC, Rec. n. 122925, Proc. nº 10830.005027/97-76, Rel. Cons. César Piantavigna, em sessão de 02/12/2004, em nome de MIRACEMA NUODEX S/A INDÚSTRIAS QUÍMICAS)

Isto posto, pelas razões expostas, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para, com fundamento nos arts. 31 e 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72, anular a r. decisão recorrida, para que outra seja proferida com o exame do mérito dos créditos ressarcidos nos limites do pedido, retomando-se o devido processo legal do contencioso administrativo tributário da ressarcimento e compensação de tributos .

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2011.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA