



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicação no Diário Oficial da União
de 08 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

Recorrente : CARGILL AGRÍCOLA S/A.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre- RS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – NULIDADE - 1) A autoridade julgadora em primeira instância deve referir-se expressamente a todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante contra todas as exigências. 2) O ato administrativo ilegal não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade reconhecida, seja pela Administração ou pelo Judiciário, opera-se *ex tunc*, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas conseqüências reflexas.

Processo ao qual se anula a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CARGILL AGRÍCOLA S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, nos termos do voto da Relatora. Esteve presente ao julgamento o Dr. Gustavo M. de Matos.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton César Cordeiro de Miranda.

Eaál/opr



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

Recorrente : CARGILL AGRÍCOLA S/A.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

“O interessado formalizou pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI referentes aos quatro trimestres de 1997, objeto de processos distintos, tendo por fundamento a Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, sendo tais pedidos analisados conjuntamente pela fiscalização da DRF em Porto Alegre.

2. *O presente processo refere-se ao pedido de fl. 1, no valor de R\$ 50.714,90, relativo ao 1º trimestre de 1997, e que foi parcialmente deferido após verificação fiscal (fls. 36 a 42), pelo despacho decisório de fl. 41.*

3. *O contribuinte impugnou tempestivamente o despacho em questão, através do arrazoado de fls. 43 a 49, onde contesta as glosas procedidas pela fiscalização. Aludida impugnação foi apreciada por esta DRJ, que proferiu decisão anulando o despacho decisório do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre (fls. 54 a 56), sob o fundamento de que o pedido de ressarcimento deve ser formalizado pelo estabelecimento matriz, ainda que a apuração seja descentralizada.*

4. *Posteriormente, no reexame das normas de regência para julgar processos semelhantes, foi constatado o equívoco daquele posicionamento, à vista do disposto no art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, aplicável aos pedidos de ressarcimento (de 1997 em diante) de acordo com o art. 9º, combinado com o art. 18 da IN SRF nº 23, de 1997. Em virtude disso, foi solicitado o retorno do processo a esta Delegacia de Julgamento para que a aludida decisão fosse revista de ofício, considerando-se válido o despacho de fl. 41, cumprindo analisar, por decorrência, as glosas procedidas pela fiscalização e os argumentos opostos pela defesa.*

5. *Conforme descrito na Informação Fiscal (fls. 35 a 40), que se refere ao procedimento para verificar a legitimidade de todos os pedidos de ressarcimento formalizados pelo contribuinte, foram glosados os valores correspondentes a aquisições de matéria-prima (feijão soja) adquirida de pessoas físicas (produtores rurais) e de cooperativas, porquanto nestas aquisições não teriam incidido as contribuições para o PIS e Cofins.*

5.1 *Foram glosados R\$413.164,58, valor referente a aquisições de soja em grão, no mercado externo, feitas para repor matéria-prima importada sob*

JH



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

regime de drawback e utilizada indevidamente em produtos comercializados no mercado interno.

5.2 O contribuinte computou na Receita de Exportação o valor de R\$ 9.122.083,71 referente a exportações de óleo de soja degomado e farelo de soja produzidos com matéria-prima adquirida no mercado externo sob regime de drawback, o que, no entendimento da fiscalização, gerou um aumento na proporção entre Receita de Exportação e Receita Operacional Bruta, e consequentemente, um aumento considerado indevido no ressarcimento.

5.3 Não foi excluído da apuração dos custos o valor do estoque final de produtos existentes em 1996 (R\$ 2.993.712,71). Da mesma forma, também não foi excluído o valor dos custos dos produtos acabados existentes em 1997, no valor total de R\$ 1.319.215,02.

5.4 Feitos os ajustes decorrentes das glosas acima, a fiscalização concluiu que o valor a ser ressarcido neste processo montava apenas R\$148,46, devendo ser indeferido o restante do pleito, assim considerados todos os pedidos de ressarcimento então pendentes, no valor de R\$2.908.393,79.

6. Ao impugnar o deferimento parcial, o contribuinte alega, em síntese:

a) que não caberia falar, neste processo, em exclusão do valor do estoque final de matérias-primas, porque este se refere ao 1º trimestre de 1997, enquanto que a referida exclusão poderia ser feita até o último trimestre do ano de 1997, de acordo com o art. 4º, da IN SRF nº103, de 30 de dezembro de 1996;

b) seria descabida a exclusão dos valores referentes a mercadorias exportadas sob o regime de drawback do cálculo do benefício, à vista do disposto no art. 2º da Lei nº9.363, de 1996, c/c o art. 3º, § 15, inc. II, da Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, segundo os quais depreende-se que incluem-se na base de cálculo do crédito presumido a totalidade das vendas de mercadorias nacionais para o exterior, ou para tradings. O mesmo entendimento também decorre de interpretação a "contrário sensu" do Ato Declaratório nº 13, de 1998, segundo o qual não integra a receita de exportação o resultado das vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo produtor exportador;

c) quanto à glosa de aquisições de matéria-prima de pessoas físicas e cooperativas, entende que ao estabelecer o percentual de 5,67% sobre as aquisições de insumos, o legislador quis abarcar duas incidências anteriores de PIS e Cofins, sem preocupar-se com a efetiva incidência dessas contribuições, por isso que se trata de um crédito presumido. Por outro lado, mesmo que nas aquisições do produtor rural estas não tenham incidido, todos os insumos por ele utilizado foram oneradas por esses tributos;



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

d) finalizando, pede que a impugnação seja julgada procedente, para ser deferido o ressarcimento do total pleiteado, sendo reconhecido o direito ao acréscimo de juros, calculados pela aplicação da taxa Selic, nos termos do art. 66, da Lei nº 8.383, de 31 de dezembro de 1991, c/c art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, além de protestar pela produção de provas, especialmente pericial e documental.

7. Tendo o processo retornado a esta DRJ para reexame, foi determinada a realização de diligência (fls. 59 e 60) para que a fiscalização esclarecesse se as glosas relativas à aquisições de cooperativas referiam-se a operações típicas ou atípicas e, se fosse o caso, recalculasse o valor do benefício.

7.1 Em decorrência, a DRF em Porto Alegre empreendeu ação fiscal onde foram intimadas as cooperativas que venderam matérias-primas para o contribuinte, para que estas informassem os percentuais de operações típicas e atípicas realizadas. A partir das informações obtidas a fiscalização recalculou o valor do benefício, incluindo na base de cálculo o valor de R\$2.281.424,09 correspondente às aquisições decorrentes de operações atípicas, o que resultou em um novo valor do crédito presumido, no montante de R\$ 90.250,26 para os períodos analisados. Desse total, a fiscalização considerou que R\$ 50.714,90 corresponderiam ao pedido objeto deste processo, enquanto R\$39.535,36 seriam objeto do processo 11080.008425/97-91, devendo ser indeferido o restante do pleito.

8. Foi dada ciência ao contribuinte do teor da diligência, tendo o mesmo se manifestado através do arrazoado de fls. 158 a 161, onde reitera os termos da impugnação original e contesta o novo cálculo do benefício alegando que o crédito presumido de IPI não tem natureza de ressarcimento das contribuições incidentes sobre insumos, tratando-se, isso sim, de subvenção, não guardando relação com o valor que tenha sido efetivamente recolhido a título dessas contribuições. Cita ainda jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes acatando a inclusão de aquisições de pessoas físicas e cooperativas no cálculo do benefício."

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, preliminarmente, apresentou manifestação no sentido de que, embora os pedidos de ressarcimento tenham sido formalizados em processos distintos para cada trimestre do ano de 1997, a análise conjunta, computando-se os valores totais anuais para cálculo do benefício, não resultaria em prejuízo à petionante, pois eventuais excessos e faltas num trimestre seriam compensados nos períodos subseqüentes, dada a existência de pedidos em todos os trimestres. Em decorrência, considerou não haver o que reparar quanto à exclusão dos custos dos valores referentes ao estoque final de produtos existentes em 1996 e 1997, procedimento que estaria previsto nos artigos 4º e 5º da IN SRF nº 103, de 30/12/1997, respectivamente.

Também considerou devida a exclusão das aquisições de feijão soja no mercado interno, para repor mercadoria importada sob o regime de *drawback*, empregada

AM 4



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

indevidamente em produtos comercializados no mercado interno, exclusão esta que foi solicitada pela requerente, conforme declaração de fl. 23.

No tocante às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e cooperativas, considerou correta, tão-somente, a inclusão no cálculo do benefício das operações efetivamente oneradas pela contribuição para o PIS e pela COFINS, ou seja, quanto às aquisições de cooperativas, apenas aquelas decorrentes de "operações atípicas", ou seja, compras realizadas de não-cooperados.

Quanto ao pedido da incidência de juros, com base na Taxa SELIC, assinalou não existir previsão legal que ampare o pleito, não se aplicando aos ressarcimentos a norma do artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme orientação veiculada pelo Boletim Central nº 46, de 25/03/1992.

Ao final, concluiu que o sujeito passivo faz jus ao valor total de R\$ 108.663,55, correspondentes ao crédito presumido em todo o ano de 1997, sendo que desse valor já foram deferidos R\$ 148,46. Considerando que o pedido constante dos presentes autos totaliza R\$ 50.714,90, haveria um saldo em favor do sujeito passivo no valor total de R\$ 50.566,44, que deveria ser ressarcido, sem atualização monetária, enquanto o restante do crédito apurado (R\$ 57.948,65) deveria ser concedido no processo nº 11080.008425/97-91, que se refere ao segundo trimestre de 1997.

Irresignada com a manifestação do colegiado de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde tece extensas considerações no sentido de ser pertinente a inclusão dos valores referentes às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e cooperativas, trazendo à colação ementas de julgados deste Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, e reitera os argumentos expendidos na impugnação quanto à pertinência da aplicação da Taxa SELIC à espécie. Ao final, requer a reforma do acórdão *a quo*, incluindo-se no cálculo do incentivo os valores relativos às matérias-primas adquiridas de produtores rurais, pessoas físicas e cooperativas, acrescido da Taxa SELIC, desde a data da protocolização do pedido até o seu efetivo pagamento.

É o relatório.



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da presente controvérsia é o pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, no primeiro trimestre do ano-calendário de 1997.

O litígio se originou em virtude de que a autoridade fiscal, quando da verificação do atendimento aos requisitos para fruição do benefício, excluiu da sua base de cálculo os valores referentes às aquisições de insumos de sociedades cooperativas oriundos de aquisições de não associados, diretamente de pessoas físicas e sob o regime de *drawback*, como também a exclusão do total das exportações dos valores referentes aos produtos que foram fabricados com matérias-primas adquiridas sob o regime de *drawback* e da não exclusão da apuração dos custos do valor do estoque final de produtos existentes em 1996 e 1997. A requerente defendeu, também, que o valor a ser ressarcido fosse acrescido de juros apurados à Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, instituída pelo artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Quando da análise das argumentações apresentadas na impugnação, o colegiado julgador de primeira instância manifestou-se no sentido de não haver nada a reparar quanto à exclusão dos custos dos valores referentes ao estoque final de produtos existentes em 1996 e 1997, por ser procedimento previsto nos artigos 4º e 5º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 103, de 30/12/1997.

Também se manifestou a favor da exclusão das aquisições de feijão soja no mercado interno, para repor mercadoria importada sob o regime de *drawback*, empregada indevidamente em produtos comercializados no mercado interno, o que foi solicitado pelo sujeito passivo, conforme manifestação de fl. 23.

Entretanto, os julgadores *a quo* não acataram as argumentações referentes à inclusão no cálculo do benefício das aquisições de insumos de sociedades cooperativas oriundos de aquisições de não associados, como também as aquisições diretamente de pessoas físicas, como também o pedido referente à aplicação ao ressarcimento de juros calculados pela variação da Taxa SELIC.

Aqui, impende observar que a interessada formalizou, em processos administrativos distintos, pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI referentes aos quatro trimestres do ano-calendário de 1997.

O colegiado julgador de primeira instância analisou os quatro pedidos conjuntamente, como se de um pedido só se tratasse, e considerou que, após os ajustes do cálculo proferidos em resultado dos seus entendimentos, o sujeito passivo teria direito a um benefício

J // 6



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

total no valor de R\$ 108.663,55, correspondente a todo o ano de 1997, sendo que desta quantia já havia sido deferida no despacho decisório da DRF/Porto Alegre – RS a importância de R\$ 148,46. Aquele colegiado então considerou que, como o pedido objeto do presente processo totaliza R\$ 50.714,90, existiria um saldo a favor do contribuinte no valor de R\$ 50.566,44, que deveria ser ressarcido no presente processo, sem atualização monetária, enquanto que o restante do crédito apurado (R\$ 57.948,65) deveria ser concedido no processo nº 11080.008425/97-91, que se refere ao 2º trimestre do ano-calendário de 1997.

Destarte, embora o colegiado tenha se manifestado em não conceder ao sujeito passivo o direito à inclusão no cálculo do benefício das aquisições de insumos de sociedades cooperativas oriundos de aquisições de não associados, como também as aquisições diretamente de pessoas físicas, quando do reconhecimento de que a peticionante, no presente processo, faria jus ao ressarcimento da importância de R\$ 50.714,90 – o total do benefício solicitado no pedido de fl. 01 – todo o pedido do sujeito passivo foi satisfeito, ou seja, o total do crédito presumido solicitado foi-lhe deferido.

É clara a contradição entre os fundamentos da decisão e o seu dispositivo, pois, frente à negativa de que se incluam na base de cálculo do benefício os insumos adquiridos de sociedades cooperativas oriundos de aquisições de não associados e pessoas físicas diretamente, o pedido seria atendido apenas parcialmente, e não totalmente, como o foi.

Os julgadores de primeira instância, de forma equivocada, aglutinaram o julgamento dos quatro pedidos de ressarcimento do ano e consideraram que o valor total a ser ressarcido deveria ser alocado a partir do primeiro pedido para os seguintes, sem observar que, para cada período, ocorreram situações fáticas peculiares que determinam os valores a serem ressarcidos, como as quantidades de insumos adquiridos e a sua forma de aquisição, a receita bruta, a receita de exportação, etc.

O lapso provocado pelo procedimento seguido pelo colegiado *a quo* seria suficiente para que este colegiado determinasse a nulidade do acórdão exarado, pois, faz-se por demais importante para o sujeito passivo que as decisões administrativas sejam proferidas obedecendo aos requisitos legais e da forma mais clara a não lhe impossibilitar o exercício do seu amplo direito de defesa.

Os atos administrativos são assinalados pela observância a uma forma determinada, indispensável para a segurança e certeza dos administrados quanto ao processo deliberativo e ao teor da manifestação do Estado, impondo-se aos seus executores uma completa submissão às pautas normativas, sendo determinado pelo artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72 que serão nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

Ao Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, é atribuída a função primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, cabendo às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Máxime, quando, por efeito da interposição dos recursos administrativos, é levado ao pleno conhecimento do julgador *ad quem* a matéria discutida pela instância inferior, com a transferência, para o juízo superior, do ato decisório recorrido, que, reexaminando-o, profere novo julgamento, que, embora limitado ao recurso interposto, sob o ditame da máxima: *tantum devolutum, quantum appellatum*, não pode olvidar a averiguação, de ofício, da validade dos atos praticados. O recurso é fórmula encontrada

JM 7



Processo nº : 11080.008424/97-29
Recurso nº : 121.819
Acórdão nº : 202-14.835

para o Estado efetuar o controle da legalidade do ato administrativo de julgamento, sendo, na sua essência, um remédio contra a prestação jurisdicional que contém defeito.

E, vez que a ilegalidade incontestada encontra-se entre as determinantes da nulidade dos atos administrativos, cabe às instâncias julgadoras administrativas reconhecer e declarar nulo o ato que se deu em desconformidade com as determinações legais. Posicionamento que se esteia na mais abalizada doutrina, conforme excerto do administrativista Hely Lopes Meirelles¹, quando se refere aos atos nulos, a seguir transcrito:

"(...) é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer desses casos o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direitos contra a lei. A nulidade, todavia, deve ser reconhecida e proclamada pela Administração ou pelo Judiciário (...), mas essa declaração opera ex tunc, isto é retroage às suas origens e alcança todos os seus efeitos passados, presentes e futuros em relação às partes, só se admitindo exceção para com os terceiros de boa-fé, sujeitos às suas consequências reflexas." (destaques do original)

A pretensa irrevogabilidade das decisões administrativas diz respeito, obviamente, àquelas que tenham sido proferidas com observância dos requisitos de validade que se aplicam aos atos administrativos, incluindo-se entre tais a exigência da obediência aos ditames legais.

Às instâncias julgadoras *ad quem* cabe o reexame das decisões de autoridade administrativa, através dos recursos. Os recursos impõem efeito suspensivo às decisões contra as quais se recorre e podem provocar o reexame da matéria de direito substantivo como também de direito formal.

Com essas considerações, voto no sentido de anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra seja produzida na forma do bom direito.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

¹ Direito Administrativo Brasileiro, 17ª edição, Malheiros Editores: 1992, p. 156.