



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.001160/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.755 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente OXITENO NORDESTE S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/04/2005

ACÓRDÃO RECORRIDO. IMPUGNAÇÃO. MATÉRIAS NÃO APRECIADAS. RETORNO DOS AUTOS À PRIMEIRA INSTÂNCIA. NECESSIDADE.

Ocorrendo o encerramento dos processos das declarações de compensação de forma definitiva por intempestividade da manifestação de inconformidade, devem ser apreciados pela primeira instância os argumentos de defesa daqueles processos reproduzidos na impugnação do presente processo.

RESSARCIMENTO. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa ensejam a nulidade do despacho decisório nos pedidos de ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por acatar parcialmente as preliminares suscitadas para determinar os retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA para que proceda a análise dos argumentos constantes do presente processo e concernentes aos períodos de apuração fevereiro/05 e junho/2005.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da Resolução nº 3302-000.899:

Trata-se de auto de infração lavrado por suposto recolhimento a menor de COFINS, apurado pela sistemática não-cumulativa, relativamente aos fatos geradores de fev/05, mar/05, abr/05 e jun/05, no valor principal de R\$2.879.772,45.

O auto foi lavrado em decorrência da não homologação de pedidos de ressarcimento e compensação de COFINS (sistemática não cumulativa), realizada nos processos administrativos nºs 13502.000220/2005-47, 13502.000373/2005-94 e 13502.000560/2005-78. É que, com a glosa de créditos apurados sobre determinados insumos, além da não homologação das compensações realizadas, a auditoria vislumbrou recolhimento a menor de COFINS, o que gerou o presente lançamento de ofício.

Aproveita-se o Relatório apresentado no Acórdão de Impugnação:

Trata-se de lançamento de ofício, fls. 36 a 39, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, no valor de R\$ 6.643.517,05, incluídos multa de 75% e juros de mora, calculados até 30/10/2009.

Na descrição dos fatos, fl. 38, o autuante relata que apurou a seguinte infração: Cofins incidência não cumulativa. Falta/insuficiência de recolhimento da Cofins.

Cientificada da exigência fiscal em 25/11/2009, a autuada apresentou, em 28/11/2009, impugnação às fls. 127 a 173, alegando em síntese que:

✓ *a Receita Federal não poderia iniciar (e prosseguir) com a cobrança de valores que entende serem devidos, pois ainda não houve o julgamento das Manifestações de Inconformidade dos processos administrativos nº 13502.000220/200547, 13502.000373/200594 e 13502.000560/200578;*

✓ *já argüiu todos os elementos que entendia necessários no momento da elaboração da Manifestação de Inconformidade;*

✓ *tendo em vista o princípio da economia processual e alinhado com o procedimento da fiscalização em juntar cópia dos Despachos Decisórios, junta também cópia das Manifestações. Transcreve as referidas manifestações, onde questiona os seguintes itens, referentes ao processo nº 13502.000373/2005-94:*

✓ *bens utilizados como insumo linha 12.02 do DACON, afirma que à época do creditamento não existia qualquer norma que disciplinasse corretamente quais seriam os insumos que se sujeitariam ao crédito da Cofins, sendo forçoso trazer à colação o Parecer Normativo CST nº 65. Protesta pela glosa de valores e, consequentemente, também pela alteração do percentual relativo às linhas 12.02; 12.05 (Despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica); 12.06 (Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas, 12.07 (Despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda) e 12.10 (Ativo imobilizado);*

✓ *& discorda das glosas relativas às despesas com cabotagem, que, por definição, é o transporte marítimo entre portos brasileiros, no caso, de Camaçari/BA para Triunfo/RS, e se constitui em operação anterior imprescindível e necessária à operação de venda do produto transportado a cliente pertencente ao mercado de Triunfo/RS;*

- ✓ *protesta pela glosa dos valores de R\$ 1.321.090,64 (março/2005) e R\$ 693.048,90 (abril/2005) referentes a “Créditos a descontar de Cofins importação” (linha 12.22), indicando os lançamentos efetuados na conta 112511 do Razão, protestando pela juntada posterior das cópias das declarações de importação correspondentes;*
- ✓ *ajustes positivos de créditos linha 12.30, alega que as operações contratadas, a título de perdas em operação de hedge, foram destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço, e estando o objeto do contrato relacionado com as atividades operacionais, ou ainda, destinado à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica, a tomada de tais créditos é lícita e amparada no art. 84 da Lei nº 10.833, de 2003, que preceitua que o crédito de 4,6% deve ser calculado sobre o valor das perdas verificadas no mês, e não sobre as perdas contabilizadas no mês;*
- ✓ *o valor de R\$ 2.308.509,80 consiste nas perdas de março de 2005, consideradas desde a data de contratação do hedge até a data do resgate, que ocorreu, por óbvio, em março de 2005, diferentemente, então, do valor de R\$1.396.758,00, que são as perdas contabilizadas através da conta 362304;*
- ✓ *receita de venda no mercado interno de produtos de fabricação própria — linha 13.02, o agente do Fisco esqueceu que o valor do IPI não deve ser considerado para compor a base de cálculo do crédito, conforme determinam o artigo 24 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, o artigo 22 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e o artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005;*
- ✓ *desta forma, descontando-se o IPI do somatório dos CFOP 5.101/6.101, 6.105, 6.109, 6.111, 6.122 e 5.124/6.124 do Registro de Saídas, tem-se que os valores corretos, R\$ 97.274.929,01 (março) e R\$ 87.508.105,45 (abril), são superiores aos valores informados no DACON, concluindo-se que foi pago valor a maior de Cofins;*
- ✓ *receitas financeiras linha 13.07, o valor de R\$ 2.692.433,53 que a fiscalização pretende ver adicionado à linha 13.07 corresponde a lançamentos a crédito na conta 362304, e não podem ser considerados, conforme fundamentos apresentados no tópico “ajustes positivos de créditos”;*
- ✓ *outras exclusões linha 13.25, o valor total de R\$ 46.370,38 (março/2005) refere-se a venda de sucatas, demonstrado no Livro Razão, ou seja, venda de bens do ativo permanente que não devem integrar a base de cálculo da Cofins, razão pela qual protesta pela glosa;*
- ✓ *apara o mês de abril/2005, protesta pela glosa no valor de R\$ 3.000,00, pois não representa uma receita, mas apenas a recuperação de despesa de período anterior;*
- ✓ *Cofins retida na fonte por órgãos, autarquias e fundações federais linha 17B.23, devem ser considerados os valores de R\$ 32.063,55 (março/2005) e R\$ 14.332,41 (abril/2005), pois o fato de a Petrobrás informar valor diferente em seu informe de rendimento não invalida o montante creditado, eis que legítima a tomada de tal crédito, mormente quando, ao final do ano de 2005, a manifestante se apropriou de valor inferior àquele que teria direito, tendo reconhecido créditos da Cofins também em valor inferior ao que tinha direito;*
- ✓ *Cofins a pagar - linha 17B.33, equivocou-se o agente fiscal ao não considerar o saldo credor do mês anterior, pois considerando os percentuais corretos de 21,77% para o mês de março/2005 e de 24,71% para abril/2005, em vez de valor a pagar da Cofins, há saldo credor que deve ser transportado para o mês anterior;*

por fim, requer:

- 1. nulidade do auto de infração, tendo em vista que os processos administrativos, em face das manifestações de inconformidade, estão com a exigibilidades do crédito tributário suspenso;*
- 2. na hipótese do não atendimento do pedido preliminar, requer que o processo e os créditos tributários deles oriundos sejam suspensos, até o julgamento em definitivo dos processos administrativos em que se discute a homologação dos créditos;*
- 3. a improcedência do presente auto de infração, em face da insubsistência na apuração do quantum debeatur, isto é, falta não há certeza e liquidez nos montantes cobrados no presente auto de infração pois lhe falta materialidade para apuração correta, que ainda prescinde de julgamento nos processos administrativos que se discute a homologação dos créditos;*
- 4. cancelar o auto de infração ora recorrido, a fim de ser integralmente reconhecido o seu direito creditório tal como pleiteado, com a conseqüente homologação da compensação, nos exatos termos em que foi efetuada, bem como protesta pela juntada de outros documentos que se façam necessários.*

Em 17 de maio de 2011, através do Acórdão nº 15-27.094, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Salvador, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar arguida e no mérito julgou improcedente a impugnação.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Quanto a alegação de que o crédito tributário não pode ser objeto de cobrança em auto de infração, pois está com a exigibilidade suspensa em função da apresentação de manifestação de inconformidade, vale registrar que as manifestações de inconformidade apresentadas nos processos administrativos de compensação (nº 13502.000220/200547, nº 13502.000373/200594 e nº 13502.000560/200578) suspendem a exigibilidade relativamente aos débitos indicados pela interessada naqueles processos, objeto das compensações, conforme disposto no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, 1996. No entanto, o crédito tributário lançado não tem nenhuma vinculação com os débitos constantes dos citados processos de compensação, que se encontram suspenso em face da apresentação da impugnação em análise, nos termos do inciso III do art. 151 do CTN. Portanto, trata-se de tributos diversos não sendo cabível a alegação da contribuinte;*
- ✓ Sobre o pedido de sobrestamento do presente processo, até o julgamento definitivo dos processos administrativos em que se discute o reconhecimento do crédito, cumpre esclarecer que inexistente previsão legal para esse efeito, motivo pelo qual o pleito deve ser indeferido;*
- ✓ Quanto aos Despachos Decisórios DRF/CCI nº 0072/2009, fls. 43/67 (processo nº 13502.000220/2005-47) e nº 081/2009, fls. 102/122 (nº 13502.000560/2005-78), deve-se esclarecer que as manifestações de inconformidade foram apresentadas intempestivamente, sendo as decisões, portanto, consideradas definitivas na esfera administrativa;*
- ✓ Quanto à manifestação de inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório DRF/CCI nº 0078/2009, fls. 70/99, deve-se considerar que a matéria foi enfrentada por esta Turma no processo administrativo nº 13502.000373/200594, que julgou pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, conforme acórdão nº 1523.933, de 28 de maio de 2010;*

A empresa OXITENO tomou ciência do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 16/06/2010, às folhas 249.

A empresa OXITENO ingressou com Recurso Voluntário em 18/06/2010, de folhas 251 a 275.

Foi alegado que:

- ✓ O acórdão está acometido por flagrante nulidade, pois não se pronunciou sobre as razões apresentadas pela ora recorrente em sua impugnação;
- ✓ Os débitos objeto dos processos administrativos nºs 13502.000220/2005-47 e 13502.000560/2005-78 são completamente distintos dos débitos objeto da presente autuação, pois naqueles processos se combate o indeferimento da compensação de créditos de COFINS (sistemática não cumulativa) com outros tributos administrados pela Receita Federal, ao passo que aqui se discute débito de COFINS devido por suposto recolhimento a menor; e que os efeitos da intempestividade devem atingir apenas os débitos objeto do processo onde ocorreu a falha processual de rigor seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, que deixou de analisar, neste processo, a parte relacionada aos processos reflexos nºs 13502.000220/2005-47 e 13502.000560/2005-78, pelo simples fato de que foram declaradas intempestivas as manifestações de inconformidade apresentadas naqueles outros autos - res inter alios para o presente lançamento - determinando-se a realização de novo julgamento;
- ✓ Ainda preliminarmente, há um aspecto decisivo para a avaliação da validade e eficácia do auto de infração e, conseqüentemente, do acórdão recorrido, eis que a auditoria deixou de apontar, tanto neste processo como nos processos correlatos, o motivo pelo qual os inúmeros produtos adquiridos pela recorrente foram desqualificados como insumo;
- ✓ Ao invés de indicar, objetivamente, a razão pela qual foram desconsiderados os produtos glosados, a auditoria argumentou nos processos reflexos, de forma apriorística, que “os bens adquiridos não podem ser caracterizados como insumos geradores do crédito pois não se enquadram do conceito abrangido pelo § 4º art. 8, da IN SRF nº 404/04”;
- ✓ A revelar, pois, que não bastava afirmar, sem qualquer demonstração tópica, que os produtos adquiridos “não podem ser caracterizados como insumos”. Deveras. Ao aduzir que realizou “uma análise amostrai das NF”, em inusitada inversão do ônus probatório, os Despachos Decisórios dos processos correlatos (que serviram de base para a presente autuação) deixaram claro que os elementos constantes dos autos não bastariam para concluir pela impossibilidade do creditamento;
- ✓ O ÁLCOOL LAURÍLICO (também denominado LOROL), o SAFOL 23, o NBUTANOL, o NONILFENOL e o TRIESTIRILFENOL são produtos utilizados como matéria prima pela recorrente, a própria IN 404/04 caracteriza esses produtos como insumo, sendo de rigor o correspondente creditamento;
- ✓ Nem se alegue que esses elementos de evidência (docs. 04/12) não poderiam produzir efeitos no processo porque teriam sido apresentados “tardamente”, eis que eventual manutenção da glosa do crédito sobre produtos importados que constituem insumos como demonstram os docs, anexos faria tabula rasa dos princípios norteadores do julgamento na instância administrativa, a saber, os princípios da verdade material, da estrita legalidade e tipicidade em matéria tributária e do informalismo em favor do administrado;
- ✓ Além da glosa dos insumos importados acima abordados, que constitui a parcela mais relevante dos créditos, o acórdão recorrido impediu o creditamento da COFINS sobre inúmeros outros itens, tais como rolamentos, tubos de aço, parafusos, paletes de madeira, correia rotor, etc;

- ✓ *Mesmo sem se deter, item por item, no seu enquadramento como insumos, a simples análise das descrições constantes do Despacho Decisório evidencia que se tratam de bens, não incluídos no ativo imobilizado, que sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação que exercem sobre o produto em fabricação e que, por isso, também ensinam o aproveitamento do crédito;*
- ✓ *Note-se que grande parte desses produtos se refere a peças e partes de máquinas e equipamentos responsáveis pela produção, tema sobre o qual já se deteve a Administração tributária, que concluiu pela possibilidade do creditamento;*
- ✓ *O conceito de insumo veiculado pelas IN/SRF 247/2002, IN/SRF 358/2003 e IN/SRF 404/04 é, pois, inoperante por estreitar a noção de "bens e serviços ... utilizados ...na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda";*
- ✓ *Tudo a evidenciar que o conceito de insumo não poderia ficar circunscrito "aos bens que, embora não se integrando ao novo produto, ... se consumirem, em decorrência de contato físico ou, melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida", como pretende o Fisco;*
- ✓ *Por mais essas fundadas razões não se poderiam mesmo excluir os créditos relativos a bens (nacionais e importados) necessários ao ciclo de fabricação, ainda que, eventualmente, não exerçam ação direta sobre o produto, nem sejam consumidos no processo produtivo;*
- ✓ *A recorrente contraíra obrigações atreladas a moeda estrangeira e taxas de juros, expostas, portanto, a oscilações, e diante do quadro de incertezas que passou a ameaçar a condução da economia nacional, houve por bem garantir-se contra os riscos das operações, que poderiam comprometer-lhe a capacidade financeira;*
- ✓ *Para isso, em função das necessidades de proteção contra os riscos financeiros, contratou junto a instituições financeiras várias operações de cobertura hedge com diferentes valores e vencimentos, por meio de contratos de troca de resultados financeiros, vale dizer, de swap, cujo objetivo é a assunção recíproca de obrigações de pagamento, via permuta de índices ou taxas incidentes sobre o valor destacado, em que o Banco assume os ônus da variação cambial e, em contrapartida, a empresa assume os da taxa de juros prefixada, ou vice-versa, conforme a modalidade contratada;*
- ✓ *À vista das perdas verificadas no mês, tomou os correspondentes créditos, nos termos da Lei 10.833/03, art. 84, então em vigor. A auditoria glosou parte desses créditos porque, em última análise, o montante das perdas contabilizado no mês, correspondente apenas aos resultados negativos das operações, reconhecidos pelo regime contábil de competência, seria inferior ao montante das perdas efetivamente sofridas pela recorrente nas operações de hedge liquidadas no mês e por ela considerado para efeitos de apuração do crédito. O acórdão recorrido manteve a glosa, ao argumento de que, "na hipótese de o contribuinte optar pelo regime de competência na apuração do resultado do exercício, as receitas não estão condicionadas à liquidação da obrigação ou do direito" (regime de caixa);*
- ✓ *Mas esse entendimento contraria o regime legal da contribuição em causa;*
- ✓ *Note-se que a previsão legal acerca da incidência e do creditamento contempla as "receitas auferidas" e as "perdas verificadas", vale dizer, os resultados efetivamente colhidos pela pessoa jurídica excluídas, portanto, as parcelas que representam **meras expectativas** de ingressos ou dispêndios futuros, a exemplo das variações **transitórias** do hedge, positivas ou negativas, registradas na contabilidade antes da liquidação dos respectivos contratos;*

- ✓ Se a própria Constituição reconhece uma distinção entre receita e mera movimentação financeira tanto é que previu a CPMF como outra contribuição destinada à seguridade social (ADCT, arts. 74 e 75) não se pode dar à palavra 'perda' utilizada na lei um sentido tão lasso que implique abranger toda e qualquer movimentação financeira ou de valores. Assim como a receita tributável abrange apenas os ingressos novos de recursos, disponíveis no patrimônio da pessoa jurídica, independentemente da forma de sua escrituração, também as perdas verificadas devem abranger apenas as saídas efetivas de valores ou decréscimos patrimoniais;
- ✓ As regras da experiência e bom senso prescrevem que não é a maneira pela qual venha a ser contabilizada determinada figura que determinará sua natureza jurídica. Da mesma forma como "a incidência da contribuição deverá alcançar todas aquelas figuras que correspondam a efetiva receita ou faturamento, qualquer que seja a sua forma de contabilização" e não o inverso os créditos outorgados pela lei só poderão se pautar nas perdas in concreto;
- ✓ Para configurar **perda**, tal decréscimo deve ser definitivo, não se sujeitando a condições, reservas ou eventos futuros e incertos;
- ✓ A perda pressupõe uma efetiva redução de valores e não a mera atualização de sua representação contábil. Ou por outra, a variação cambial é uma vicissitude da perda, uma simples expectativa que a lei não qualificara para efeitos de apuração de crédito no regime não cumulativo da contribuição;
- ✓ De fato, as oscilações de preços ou de taxas a que se expõem os direitos de crédito e as obrigações do contribuinte, cujos riscos são protegidos pelo hedge, podem vir a configurar perdas se, na respectiva liquidação (por exemplo, no recebimento do contrato de exportação), o saldo final da troca de moedas ou taxas for negativo;
- ✓ Em última análise, a orientação apriorística do acórdão tomou como perda o que perda não é. Nas obrigações e direitos sujeitos a oscilação de preços ou taxas, independentemente da forma de registro (competência ou caixa), só se pode saber se houve **perda** no momento das respectivas liquidações;
- ✓ Da mesma forma como se afigura ilegítima a tributação sobre expectativas de receitas não liquidadas, não se pode compelir o contribuinte a apurar crédito sobre perda não verificada. Parodiando a doutrina acerca da impossibilidade de tributação da mera expectativa de receita, pode-se afirmar que uma coisa é estar configurada a obrigação, a possibilidade jurídica de o credor exigir a prestação, e, nesse caso, já existe perda independentemente do pagamento de numerário, sendo possível a aplicação do regime de competência; outra é se ter a expectativa dessa obrigação, situação na qual a perda não existe, não podendo, portanto, ser apurada por regime algum, seja de caixa, seja de competência. Não havendo resultado negativo no hedge, tampouco há que se falar em 'regime de caixa', uma vez que tanto o regime de caixa quanto o de competência são formas de reconhecimento de resultado e na mera oscilação de preço e taxas não há qualquer resultado, mas simples expectativa de resultado;
- ✓ No que se refere às despesas com cabotagem (transporte marítimo entre portos brasileiros), o acórdão recorrido entendeu que não se enquadrariam no conceito de frete na "operação de venda", previsto no inciso II, 'e' do art. 8º da IN/SRF 404/04, e, por isso, manteve a glosa do crédito;
- ✓ Ocorre que para os efeitos de creditamento, não é possível dissociar a operação de cabotagem, da operação final de venda do produto ao cliente localizado em Triunfo/RS;

- ✓ É que, diante do dinamismo do mercado e para manter-se competitiva, a recorrente necessita remeter e estocar o produto produzido pela sua matriz em Camaçari/BA na filial mais próxima do polo consumidor, de forma a atender os prazos exíguos de entrega ao cliente. Esse deslocamento da mercadoria é medida intrinsecamente ligada à colocação dos produtos da recorrente no mercado, sem o que a sua comercialização fica inviabilizada;
- ✓ Tanto é assim que se o estabelecimento de Camaçari/BA efetuasse a venda diretamente ao comprador, seria incontroverso o direito da recorrente ao crédito. O fato do produto ser enviado a Triunfo/RS e em seguida ao destinatário final não pode tolher da recorrente o direito ao crédito;
- ✓ Note-se, ademais, que em se tratando de produtos químicos considerados carga perigosa e sob rígido controle, a cabotagem até local mais próximo do comprador é medida de segurança, que visa minorar o risco de acidentes;
- ✓ Assim, considerando que, por imposição do mercado, a cabotagem visa transportar, de forma segura, o produto para local mais próximo do comprador, como procedimento indissociável da venda, é evidente que as correspondentes despesas integram o “frete na operação de venda”;
- ✓ O acórdão recorrido desconsiderou, ainda, sem qualquer discriminação e fundamentação, o saldo credor do mês anterior utilizado pela recorrente. Embora tanto o auto de infração como o acórdão tenham se omitido sobre o montante e período desses créditos glosados, o seu valor, de cerca de R\$4.650.000,00, contrariamente ao que sugeriu a decisão apenas de passagem, é suficiente para absorver os débitos em cobro;
- ✓ Ao deixar de fundamentar a glosa dos créditos dos meses anteriores, o acórdão recorrido cerceou o direito de defesa da recorrente, pois o órgão julgador não declinou os motivos de seu convencimento;
- ✓ Ora, a decisão vale pelo que fundamenta. No procedimento administrativo, assim como no processo judicial, a decisão desprovida de fundamentação é nula. A ausência de motivação da decisão é tida “como ensejadora de cerceamento de defesa, uma vez que, não estando fundamentado o ato judicial, fica a parte concretamente obstada de discutir a justiça ou a legalidade da decisão”;
- ✓ A higidez dos créditos referentes aos períodos anteriores é objeto de discussão em outros processos administrativos, ainda em curso, onde não há decisão administrativa final contrária ao contribuinte, inexistindo, portanto, causa que autorize a glosa do suposto crédito em processo reflexo;
- ✓ Ao desconsiderar o fato de que os processos administrativos que tratam dos créditos de COFINS dos períodos anteriores ainda não possuem decisão final administrativa, o auto de infração e o acórdão recorrido atropelaram os trâmites do próprio processo administrativo, ferindo todos os direitos da recorrente à ampla defesa e ao contraditório, constitucionalmente assegurados pelo art. 5º, inc. LV da CF/88.

PEDIDO

Pelo exposto, requer-se:

- a) sejam acolhidas as alegações de nulidade da decisão; ou, quando não,
- b) seja, ao menos, determinada a suspensão do feito, até julgamento final dos processos administrativos correlatos (envolvendo o saldo credor de mês anterior), evitando-se decisões conflitantes. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar,

c) seja dado integral provimento ao presente recurso, cancelando-se o auto de infração. É o relatório.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Seção de Julgamento decidiu em 23/10/2018 por sobrestar o julgamento nos seguintes termos:

Verifica-se dos autos que após análise dos créditos pleiteados nos processos nº 13502.000220/2005-47, 13502.000373/2005-94 e 13502.000560/2005-78, a DRF/Camaçari glosou os valores indevidamente creditados e indeferiu os pedidos. Nesta verificação constatou-se diversas irregularidades que estão perfeitamente identificadas nos Relatórios e Fundamentações constantes dos despachos decisórios nº 0072/2009, nº 0078/2009 e nº 081/2009 e respectivas Representações, fls. 43 a 122.

Argumenta a empresa autuada que a Receita Federal não poderia iniciar (e prosseguir) com a cobrança de valores que entende serem devidos, pois ainda não houve o julgamento o Recurso Voluntário das Manifestações de Inconformidade dos processos administrativos nº 13502.000220/2005-47, 13502.000373/2005-94 e 13502.000560/2005-78.

(...)

Ocorre que o processo administrativo nº 13502.000373/2005-94 ainda não está no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Com estas considerações, voto no sentido de determinar o sobrestamento do presente processo na DIPRO/COJUL. Quando do retorno, vincular o processo 13502.000373/2005-94 ao presente para julgamento conjunto.

Isto posto, o presente processo e o processo administrativo nº 13502.000373/2005-94 foram sorteados e distribuídos para minha relatoria em virtude do antigo relator não mais exercer mandato de conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar

A recorrente apresenta dois argumentos de nulidade em sede de preliminares. O primeiro é em relação a nulidade do acórdão recorrido, alegando que este deixou de enfrentar os argumentos em relação aos créditos reflexos aos processos n.ºs 13502.000220/2005-47 e

13502.000560/2005-78 em face da intempestividade das manifestações de inconformidade apresentadas naqueles processos. Destaca que aquela intempestividade, relativa a processos de créditos da não-cumulatividade, não deve afetar a análise dos processos de débitos em virtude de suposto recolhimento a menor. Neste sentido, invoca a nulidade do acórdão da DRJ, vindicando a realização de novo julgamento em primeira instância.

Correto o entendimento da recorrente.

É incontroverso que nos processos n.ºs 13502.000220/2005-47 e 13502.000560/2005-78 as manifestações de inconformidade contra os despachos decisórios constantes daqueles processos foram apresentadas de forma intempestiva conforme relatado pela recorrente e descrito no acórdão de impugnação do presente processo, o que acarreta a definitividade daqueles processos, não deste.

De fato, os fundamentos para constituição do lançamento fiscal do presente processo é decorrente da análise dos processos de compensação conforme consta do Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fl. 6) e da Descrição dos Fatos (e-fl. 40) do auto de infração conforme descrição deste último a seguir:

O contribuinte foi cientificado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 27 de outubro de 2009, das exigências fiscais relativas ao COFINS-NÃO CUMULATIVO, resultantes da análise extensiva de diversos pedidos de compensação feitos junto ao SARAC desta Delegacia, conforme tabela DADOS GERAIS, inserida a seguir. Nesta tabela são discriminados os períodos de apuração; os processos de compensação; o valor da COFINS declarada pelo contribuinte; o valor devido recalculado pela SARAC e o n.º dos despachos decisórios, os quais também foram incluídos neste Auto.

Os lançamentos decorrentes da análise dos processos de compensação são sintetizados na tabela a seguir:

Ocorrência	Período de apuração	Processo de Compensação	Numero da Intimação Da SARAC	Recebimento Da intimação	Processo de Representação	COFINS a pagar declarado	COFINS calculado pela SARAC	Despacho Decisório	Recebimento Da intimação Do SARAC
1	Fevereiro/2005	13502.000220/2005-47	0171/2009	12/02/2009	13502.000838/2009-31	0,00	304.157,96	0072/2009	14/09/2009
2	Março/2005	13502.000373/2005-94	0171/2009	12/02/2009	13502.000880/2009-51	0,00	1.167.778,96	0078/2009	24/09/2009
3	Abril/2005	13502.000373/2005-94	0171/2009	12/02/2009	13502.000880/2009-51	0,00	432.695,20	0078/2009	24/09/2009
4	Junho/2005	13502.000560/2005-78	0171/2009	12/02/2009	13502.000839/2009-85	0,00	975.140,33	0081/2009	14/09/2009

Diversos foram os fundamentos para que a SARAC da DRF em Camaçari/BA recalculasse o valor devido e entendesse que não se trata de COFINS a pagar zero nas referidas competências e sim aqueles constantes da tabela acima.

Diante destas apurações (glosas de créditos da não-cumulatividade e ajustes de receitas para a composição da base de cálculo da COFINS), a interessada apresentou a manifestação de inconformidade (tempestiva do processo 13502.000373/2005-94 e intempestiva dos processos 13502.000220/2005-47 e 13502.000560/2005-78) e a impugnação ao lançamento do presente processo.

Destaque-se que os fundamentos dos despachos decisórios dos três processos de compensação citados são quase idênticos, tratando-se, em síntese de: insumos; aluguéis; armazenamento e frete na operação de venda (cabotagem); créditos a descontar referente a ativo

imobilizado; créditos da COFINS na importação; créditos de operações com hedge; rateio entre receitas de exportação e do mercado interno; e, por derradeiro, recálculo da COFINS a pagar.

Mesmo que os processos das declarações de compensação tenham se encerrado de forma definitiva, os argumentos de defesa daqueles processos também foram reproduzidos na impugnação do presente processo. No meu entender, tais argumentos, concernentes aos períodos de apuração fevereiro e junho de 2005, não só podem como devem ser apreciados pela primeira instância.

Diante do exposto, voto no sentido de retornar os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento para que proceda a análise dos argumentos constante do presente processo e concernentes aos períodos de apuração fevereiro/05 e junho/2005.

A recorrente alega ainda em sede de preliminar a ocorrência de nulidade do ato fiscalizatório (Auto de Infração) em virtude de a auditoria ter deixado de apontar em tópicos os produtos qualificados como insumos. Destaca ainda que a fiscalização não se deteve na análise dos bens e produtos objetos da glosa, presumindo-os não se tratar de insumos. O emprego de uma análise amostral das notas fiscais para proferir sua decisão deixa claro que os elementos constantes dos autos não são suficientes para concluir pela impossibilidade do creditamento. Neste sentido, entende a recorrente que deve ser reconhecida a nulidade do despacho decisório tendo em vista que a fiscalização não se deteve nos produtos objeto de glosa, com total abstração de seu emprego no processo produtivo.

Inicialmente cabe destacar que a recorrente não apresentou estes argumentos em sede de impugnação, o que, em tese, poderiam ser considerados preclusos nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Entretanto, por estarmos diante de matéria de ordem pública (nulidade do auto de infração), passível de ser suscitada em qualquer fase processual, inclusive de ofício pela autoridade julgadora, aprecio as alegações apresentadas.

Discordo da Recorrente.

Ressalte-se que a nulidade nos processos administrativos fiscais somente devem ser declaradas quando ocorreram as circunstâncias contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, “os atos e termos lavrados por pessoa incompetente” e “despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”. No presente caso não foram apontados, nem foi identificado por essa autoridade julgadora, elementos capazes de qualificar o auto de infração como nulo.

Apesar de já ter entendido no parágrafo anterior estarem ausentes os elementos caracterizadores da nulidade, afasto ainda os argumentos específicos relacionados a necessidade de apontar em tópicos os produtos objetos da glosa bem como do emprego de amostras na análise das notas fiscais apresentadas. Analisando o auto de infração de e-fls. 38 a 42, verifiquei que a autoridade fiscal indicou objetivamente os produtos que não poderiam “*ser considerados como insumos creditáveis e suas razões*”, apontando as notas fiscais e a totalização por período de competência, especialmente nos Despachos Decisórios que deram origem a presente autuação. Destaque-se ainda que o emprego de amostras em quaisquer procedimentos de auditoria visa proporcionar uma base razoável para o auditor concluir quanto à população da

qual a amostra é selecionada, conforme delineado na NBC TA 530, aprovada pela Resolução CFC nº 1.222/09. Portanto, improcedente o argumento apresentado pela recorrente.

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acatar parcialmente as preliminares suscitadas para determinar os retornos dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA para que proceda a análise dos argumentos constantes do presente processo e concernentes aos períodos de apuração fevereiro/05 e junho/2005

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva