



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15892.000071/2008-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.478 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de dezembro de 2022  
**Recorrente** SANTA CÂNDIDA AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Violado o direito de audiência pois não analisados argumentos do contribuinte capazes de infirmar o direito de audiência deve ser decretada a nulidade do Acórdão recorrido nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/76.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade do Acórdão da DRJ, por cerceamento do direito de defesa, com determinação de retorno dos autos à autoridade de primeiro grau para que profira nova decisão, observando todos os argumentos descritos em ambas as Manifestações de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente (s) o conselheiro(a) Gustavo Garcia Dias dos Santos, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

**Relatório**

1.1. Trata-se de pedido de ressarcimento integralmente vinculado a declaração de compensação de PIS não cumulativo apurado no primeiro trimestre de 2007.

1.2. O crédito pleiteado foi integralmente glosado pela DRF Bauru (com a consequente não homologação das compensações) com base em Termo de Constatação que narra:

1.2.1. Ter excluído das receitas sujeitas à incidência das contribuições no rateio proporcional o valor das receitas financeiras na exportação, com o ajuste no valor dos créditos;

1.2.2. Graxa e o óleo lubrificante utilizado nos veículos da empresa não são insumos passíveis de creditamento;

1.2.3. *“Foram glosadas as notas fiscais de serviço que não correspondiam ao conceito de insumo na fabricação dos produtos de incidência não-cumulativa, as que deveriam ter sido ativadas (vez que a empresa não comprovou que não houve aumento da vida útil do bem reparado em mais de um ano) e aquelas cuja descrição não permitia determinar se correspondiam a custo ou despesa operacional”;*

1.2.4. *“Não foram consideradas as Notas Fiscais referentes a aluguel de escavadeira, andaimes ou guindastes, máquinas que a empresa não demonstrou terem sido utilizadas na fabricação de açúcar e outros produtos com direito ao crédito da PIS não cumulativo”;*

1.2.5. *“A partir de 01/05/2004 em virtude de alterações na Lei 10.637/2002, introduzidas pela Lei 10.865/2004, deixaram de dar direito a crédito: despesas financeiras, aquisições de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda anteriores a 01/05/2004. Portanto, os valores referentes a esses lançamentos foram glosados”;*

1.2.6. *“A partir de 01/08/2004, o §10 do art.3º da Lei 10.637/2002 foi revogado pelo art. 16, I, "a" da Lei 10.925/2004, deixando de ser possível o ressarcimento do crédito presumido referente à compra da cana-de-açúcar de pessoa física. O crédito presumido foi restabelecido pelo art. 8º da Lei 10.925/2004, entretanto só para aproveitamento para abater da contribuição devida”.*

1.3. Em Inconformidade a **Recorrente** destaca:

1.3.1. A glosa de materiais de embalagem utilizados na produção e comercialização de açúcar, de produtos aplicados ou consumidos na produção de álcool não combustível e de produtos aplicados na produção de levedura é indevida;

1.3.2. Nulidade do auto de infração pois:

1.3.2.1. Nem o despacho decisório e tampouco o TCF destacam quais insumos foram glosados além de graxa e óleos lubrificantes;

1.3.2.2. Indica artigos do RIR/99 sem qualquer contato com o caso analisado;

1.3.3. Violação ao princípio da verdade material;

1.3.4. É inconstitucional qualquer restrição a não cumulatividade das contribuições;

1.3.5. Insumos são todos os bens e serviços utilizados na fabricação de bens ou na prestação de serviços;

1.3.6. *“No desenvolvimento de sua atividade produtiva (conforme Descrição do Processo Produtivo, Etapas do Processo Industrial e Fluxograma anexos), a Impugnante adquire diversas materiais primas, produtos intermediários e materiais de embalagem”* glosados injustificadamente pela fiscalização;

1.3.7. *“A graxa nada mais é que um lubrificante indispensável ao funcionamento de máquinas, equipamentos, motores e etc., e como tal atende plenamente ao conceito de”* insumos;

1.3.8. *“A fiscalização ao glosar créditos oriundos de aquisições de óleos lubrificantes,(...), adotou postura de verdadeiro menosprezo à ordem legal”;*

1.3.9. *“A fiscalização glosou o crédito de vários produtos químicos que possuem emprego geral no processo produtivo (...) sem a mínima preocupação em estabelecer o rateio proporcional”* entre a receita de álcool carburante e a receita de álcool não carburante e de produção de açúcar;

1.3.10. Foram desconsiderados pela fiscalização os valores de estoque de abertura referentes ao álcool não carburante;

1.3.11. *“Carece de fundamento legal a singela e infundada assertiva fiscal no sentido de que os serviços e despesas deles decorrentes não se enquadram na interpretação dada pela Instrução Normativa nº 247/02”;*

1.3.11.1. *“Revela-se legítimo à Impugnante o direito de tomar o crédito, como o fez, sobre o valor dos serviços tomados que são e foram aplicados direta ou indiretamente no seu processo produtivo e não compuseram seu ativo imobilizado”;*

1.3.12. Os serviços tomados na manutenção de máquinas e equipamentos não aumentaram a vida útil destes equipamentos em mais de um ano e, de todo modo, a prova deste fato é impossível;

1.3.12.1. *“A recuperação da rugosidade das camisas de moenda, pentes, bagaceiras, facas, martelos e outros, através dos serviços de soldagem jamais poderiam conferir-lhes acréscimo de vida útil superior a um ano”;*

1.3.12.2. *“Tanto as Camisas de Moenda, Martelos, Facas, Pentes, Bagaceiras, como os serviços de soldagem empregados no restabelecimento da rugosidade e na restauração não constituem material permanente”;*

1.3.13. *“A escavadeira é utilizada na tanto movimentação da matéria-prima (cana-de-açúcar), como no transporte e movimentação do açúcar em bruto. O mesmo se dá com o guindaste que faz a movimentação dos contêineres de açúcar, tanto no empilhamento e armazenagem quanto no carregamento nos veículos de transporte. É também utilizado na movimentação- de peças e equipamentos pesados”;*

1.3.14. *“No DACON elaborado pelo Fisco não constou sequer uma das aquisição de bens na modalidade de leasing, sendo que, na realidade existem várias no período examinado que, inexplicavelmente, foram desprezadas”;*

1.3.15. *“Foi utilizado e aplicado, indevidamente, para fins de cálculo do valor a ser creditado nas aquisições de cana-de-açúcar, efetuadas de Pessoa Jurídica, o mesmo critério e método de apuração adotado para se apurar o Crédito Presumido”;*

1.3.16. A fiscalização considerou incorretamente o rateio na aquisição dos serviços de sacaria, marcação e manuseio de sacaria e na aquisição de insumos para a produção de leveduras.

1.4. A DRJ Ribeirão Preto determinou a baixa dos autos *“à DRF em Bauru, SP, para que os auditores-fiscais discriminem, por item, os valores dos créditos glosados, bem assim esclareçam o porquê de cada glosa, especificamente em relação aos”:*

- insumos relativos à produção de álcool carburante;
- bens utilizados como insumos;
- serviços utilizados como insumos;
- serviços que teriam aumentado a vida útil do bem em mais de um ano;
- aluguel de máquinas e equipamentos;
- despesas de arrendamento mercantil;
- insumos adquiridos de pessoa jurídica que teriam sido caracterizados como crédito presumido;
- critérios de rateio nas casos de serviço de ensacamento e leveduras, e
- insumos relativos à produção de álcool carburante.

1.5. Em resposta a DRF Bauru:

1.5.1. Refaz o rateio proporcional dos insumos comuns utilizados para a produção de álcool e açúcar, bem como, segrega do rateio, concedendo integralmente os créditos para os insumos de uso exclusivo na produção do açúcar;

1.5.2. Esclarece que glosou as aquisições de produtos químicos utilizados no tratamento de água e na limpeza de caldeiras, bem como, os fermentos utilizados na produção de álcool;

1.5.3. Destaca que considerou que a **Recorrente** produz somente álcool carburante, vez que não apartou a produção de outros tipos de álcool nas planilhas apresentadas para a fiscalização, que representa apenas 0,7% do total de álcool vendido;

1.5.4. Afirma que “*graxa não é lubrificante, em definição da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis*”;

1.5.5. Assevera inexistir compras de cana de pessoa jurídica ou embalagens no trimestre;

1.5.6. Destaca que “*foram glosados todos os serviços que não estavam diretamente ligados à produção dos produtos não cumulativos ou à manutenção de máquinas diretamente ligadas à produção*”;

1.5.7. Dispõe que as notas de recuperação de válvula de segurança e de conserto de turbinas foram glosadas pois aumentaram a vida útil da máquina em que o serviço foi prestado;

1.5.8. Especifica que os serviços que não se enquadram como insumos são citados em anexo, tais como, “*controle de pragas, assessoria técnica, locação de toalhas, serviços com máquinas agrícolas, serviços reboque, carregamento de cana*”;

1.5.9. Explicita que há notas fiscais em que não é possível a identificação como custo ou despesa e outros serviços e bens que deveriam ser incorporados ao ativo;

1.5.10. Dispõe que apenas podem ser consideradas insumos as peças de reposição que “*sofram alterações decorrentes da ação diretamente exercida no processo de fabricação do produto*”;

1.5.10.1. Prossegue afirmando que “*diante destas condições as glosas foram feitas em notas fiscais de instalação de válvulas de segurança, válvulas de caldeiras, reformas em caldeiras*”;

1.5.10.2. Ainda no tópico, destaca que castelo, bagaceira, cabeçotes, rolos e pentes (componentes das mesas alimentadoras, esteiras metálicas e moendas) não são trocadas na entressafra;

1.5.10.3. Termina afirmando que “*as notas fiscais de serviços glosadas referem-se a soldas, frisamentos, aplicações de chapas inox, válvulas, hidrojateamento, recuperação de cilindros, desfibrilador, usinagem, etc, portanto são substituições de partes e peças que resultam em aumento da vida útil em mais de um ano, devendo ser ativadas, [bem como o] fornecimento de mão de obra de pedreiros, pintores e serviços de engenharia*”;

1.5.11. Esclarece que foram “*glosados locação de guindastes pertencem à atividade de construção civil. A locação da máquina de solda da empresa Construtora Toffano foi glosada por referir-se à locação de equipamento para a nova oficina automotiva, já a NF da Engemet foi mantida pois apenas a descrição de locação de máquina de solda poderia ter sido para a recuperação das peças da moenda*”;

1.5.12. Assevera que foram “*glosadas 4 notas fiscais da Laponia Sudeste Ltda (caminhões Volvo) referente a arrendamento mercantil feito em 18/02/2004 e 30/03/2004, pois o inciso V do art. 3º da Lei 10.637/02, com redação dada pelo art. 37 da Lei 10.865/04 foi limitado pelo art. 31 da Lei 10.865/04 à aquisições feitas a partir de 01/05/2004*”;

1.5.13. A fiscalização glosou as seguintes aquisições, por se tratar de obras de estruturas, edificações, tubulações, bases, torres, ou seja edificações civis que pertencem ao imobilizado, pois a opção de 48 meses destina-se apenas á máquinas e equipamentos (inciso I do §2º do art. 1º da IN SRF 457/2004):

Instalações da destilaria etileno-glicol e construção de base para tanque;

Caldeiras - isolamento térmico, montagem de lavador de gases, montagem de tubulações;

Isolamento térmico da fabrica de levedura;

Fermentação - isolamento térmico dos cozedores de açúcar, estruturas metálicas da fabrica de açúcar, placas trocadoras de calor fermentação, estrutura do trocador de calor, instalação da dorna;

Torre de resfriamento — construção de base chaminé e da torre, instalação da chaminé, montagem da torre;

Construtora Tofano Ltda - construção de base do economizador caldema, construção de base da chaminé caldeira 3, construção de base de torre de resfriamento;

Prédio para armazenagem bag açúcar e instalação de sistema compass em casa de força.

1.5.14. Prossegue a fiscalização afirmando que “*cabeçote rotativo para limpeza, válvula controle fluxo são equipamentos da fermentação, ou seja, da produção de álcool. Bebedouro, rádio, luminárias, aparelho de ar condicionado, bomba manual draga, moto bomba submersível, betoneira e forno elétrico não são equipamentos utilizados na produção de produtos destinados à venda, portanto glosados*”;

1.5.15. Por fim, “as despesas de construção civil foram glosadas pois o contribuinte usou a depreciação em 48 meses e não os prazos das IN 162 e 130 da SRF”.

1.6. Em nova manifestação, a **Recorrente** defende:

1.6.1. Falta de análise de todas as vendas de álcool não carburante, superiores à 0,7% da receita total com álcool;

1.6.2. Nulidade do despacho decisório por alteração dos fundamentos da glosa;

1.6.3. Insumos são todos os custos e despesas necessárias para a realização das atividades operacionais da empresa;

1.7. A DRJ Ribeirão Preto deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade, porquanto:

1.7.1. *“O presente não se trata de lançamento de crédito tributário, onde tais requisitos são exigidos, mas sim de despacho decisório que homologou parcialmente compensação apresentada via DComp e para tanto não se exige liquidez e certeza”;*

1.7.2. *“Não há irregularidade alguma [na citação do RIR] no termo de constatação, ao contrário, fundamenta legalmente a atividade fiscal desenvolvida na contribuinte e facilita o exercício do contraditório de sua parte”;*

1.7.3. *“Eventuais falhas na exposição das glosas efetuadas pela fiscalização foram sanadas quando da diligência havida especificamente para esse fim”;*

1.7.4. Não há nulidade do despacho por não considerar a venda de álcool não carburante, apenas erro de fato causado pela **Recorrente** e corrigido por posterior despacho;

1.7.5. A única prova da venda de álcool não carburante são as Notas Fiscais de fls. 244/50 as quais devem ser consideradas no rateio proporcional;

1.7.6. Não pode o julgador da DRJ afastar-se do conceito legal de insumos descritos em Instrução Normativa da Receita Federal.

1.8. A **Recorrente**, então, busca respaldo nesta Casa em peça em que repete o quanto descrito em ambas as Manifestações e argumenta a nulidade do Acórdão da DRJ por não ter enfrentado todas as teses descritas nas Manifestações de Inconformidade.

## Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. No curso do procedimento fiscal que antecedeu o despacho decisório, a **Recorrente** foi intimada a apresentar uma longa série de documentos e informações para a apuração de eventual crédito. Com base nestas informações a fiscalização refez integralmente o DACON da **Recorrente** apontando créditos e débitos que entendia devidos:

DA CON ELABORADO PELA FISCALIZAÇÃO 1º TRIMESTRE/2007

| LINHA 02 - BENS UTILIZADOS COMO INSUMO |                     |                       |                   | VALORES UTILIZADOS PARA CÁLCULO DO CRÉDITO PIS/PASEP |                                                          |
|----------------------------------------|---------------------|-----------------------|-------------------|------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| Data NF                                | Janeiro<br>Valor NF | Fevereiro<br>Valor NF | Março<br>Valor NF | Fornecedor                                           | Produto                                                  |
|                                        |                     |                       |                   | Lubrificantes com rateio                             |                                                          |
| 18/01/2007                             | 348,00              |                       |                   | RITEC COM L E IMPORTADORA LTDA NF 119551             | OLEO SOLUVEL SEMI SINTETICO                              |
| 22/01/2007                             | 25,79               |                       |                   | RODONAVES TRANSP ENCOM LTDA NF 979213                | OLEO SOLUVEL SEMI SINTETICO                              |
| 05/02/2007                             |                     | 524,80                |                   | CHEVRON BRASIL LTDA NF 741264                        | OLEO LUBRIFICANTE TEXAMAX 366                            |
| 28/02/2007                             |                     |                       | 448,00            | RITEC COMERCIAL E IMPORT LTDA NF 121137              | OLEO DE CORTE RIDGI RI 59652                             |
| 09/03/2007                             |                     |                       | 1.477,64          | CHEVRON BRASIL LTDA NF 765256                        | OLEO MEROPA 460 - TEXACO - TAMBOR DE 200 LITROS          |
| 28/02/2007                             |                     |                       | 3.144,64          | WEST BRASIL LUBRIFICANTES LTDA NF 113541             | OLEO MOBIL GEAR 630 - MOBIL ( NAO USAR )                 |
| 28/02/2007                             |                     |                       | 8.417,43          | SHELL BRASIL LTDA NF 103565                          | OLEO OMALA 680 - SHELL - TAMBOR 200 LITROS ( NAO USAR )  |
| 28/02/2007                             |                     |                       | 4.835,43          | WEST BRASIL LUBRIFICANTES LTDA NF 113542             | OLEO P/ REDUTOR TORQUIMAX MOBILGEAR XMP 460 ( NAO USAR ) |
| 07/03/2007                             |                     |                       | 4.835,43          | WEST BRASIL LUBRIFICANTES LTDA NF 114543             | OLEO P/ REDUTOR TORQUIMAX MOBILGEAR XMP 460 ( NAO USAR ) |
| 12/03/2007                             |                     |                       | 4.305,00          | CHEVRON BRASIL LTDA NF 766577                        | OLEO REGAL 68 - TEXACO - TAMBOR 200 LITROS ( NAO USAR )  |
| 12/03/2007                             |                     |                       | 5.022,50          | CHEVRON BRASIL LTDA NF 766577                        | OLEO REGAL 68 - TEXACO - TAMBOR 200 LITROS ( NAO USAR )  |
| 12/03/2007                             |                     |                       | 6.533,20          | CHEVRON BRASIL LTDA NF 766578                        | OLEO SUGARTEX SS 12,500 TEXACO                           |
|                                        | 373,79              | 524,80                | 39.019,27         | Totais Mensais                                       |                                                          |
|                                        | 83,68               | 9,10                  | 4.469,32          | Rateio Não Cumulativo                                |                                                          |
|                                        | 10,65               | 0,22                  | 3.877,83          | Rateio Mercado Interno                               |                                                          |
|                                        | 73,03               | 8,88                  | 591,49            | Rateio Mercado Externo                               |                                                          |

2.2. Já no Termo de Constatação Fiscal, a autoridade competente indicou, ainda que de forma sucinta, o motivo jurídico pelo qual considerou alguns itens como créditos (e débitos) e outros não:

Com relação aos insumos, aplicando-se o disposto na IN SRF 404/2004, art. 8º, inciso I, “b”, “b.1” e § 4º, inciso I, “a”, foram glosados valores referentes à compra de graxa (conforme Solução de Divergência Cosit 12/2007) e óleos lubrificantes empregados nos veículos da empresa. Relação das notas fiscais, com direito a crédito, mantidas pela fiscalização, às fls. 138 a 144.

As despesas com prestação de serviço com direito ao crédito do PIS não cumulativo estão disciplinadas pelo disposto na IN SRF 404/2004, art. 8º, inciso I, “b”, “b.1”, § 4º, I. “b”. Foram objeto de glosa as despesas apresentadas pela empresa que não se enquadravam na definição supramencionada: “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”; neste caso, açúcar e outros produtos sujeitos ao regime não cumulativo do PIS. Relação das notas fiscais com direito

AFRFB M. Laura de Toledo Arruda Murgel Buffo

Folha 2 de 4

AFRFB Gilson Aguiar de Longo

2.3. Desta forma, era possível a **Recorrente** conhecer integralmente os motivos de direito (citados no TCF) e de fato (indicados em planilha) que levaram à concessão do crédito e, pela negativa, saber os motivos de direito e de fato que levaram à glosa. Exemplificando (apesar de não ser necessário), o produto Fermento Pedra 2 foi indicado pela **Recorrente** como insumo às fls. 116; o produto Fermento Pedra 2 não foi indicado pela fiscalização como insumo; e por que não foi considerado insumo? Porque, no entender da fiscalização o Fermento em pedra 2 não está dentre aqueles insumos descritos na IN 404.04.

2.4. Daí já se vê que não há absolutamente nenhuma nulidade no primeiro despacho decisório. Sem embargo de o juízo a *contrariu sensu* poder ser mais truncado que o juízo direto (quer dizer, ser menos complexo dizer “*neguei o crédito ao Fermento Pedra 2 porque não é insumo*” do que dizer “*concedi o crédito aos produtos da lista porque são insumos, o produto Fermento 2 não está na lista, logo ele não é insumo*”), a simples complexidade não implica em nulidade, desde que possível entender motivo de fato e motivo de direito da glosa – e, foi possível, tanto que a **Recorrente** defendeu-se com maestria e minúcia ante cada uma das glosas.



2.5. De mais a mais, a DRJ determinou a baixa em diligência dos autos para que a unidade de origem compilasse, em uma decisão só, motivos de fato e motivos de direito por item de glosa – o que foi feito; e também foi feita uma defesa *complementar* sobre o novo despacho decisório. E é aí que nascem os problemas.

2.6. No primeiro despacho decisório os motivos de fato e de direito da glosa encontravam-se claros (se não expressos). Contra os motivos de fato e de direito a **Recorrente** apresentou argumentos e provas. A lide, portanto, já estava posta. A fiscalização com motivos de fato e de direito da glosa, a **Recorrente** com argumentos e provas do que entende de direito. Tomando como exemplo as receitas de exportação. A fiscalização já entendia no primeiro despacho decisório que o valor a considerar como crédito de receitas de exportação era do momento da emissão da nota fiscal de venda. A **Recorrente** então argumentou que o valor a considerar como receita de exportação é o da data de embarque das mercadorias, e para demonstrar o alegado trouxe aos autos os livros contábeis e fiscais.

2.7. Acontece que após a baixa dos autos em diligência e a DRF **reiterar** o quanto descrito no primeiro DD, a **Recorrente** não repetiu o argumento na nova Manifestação de Inconformidade, fato que levou a DRJ entender que a **Recorrente** se conformou com o resultado da diligência (tal como descrito no item 1.7.5 acima) – sem razão, entretanto.

2.8. Nos termos do art. 64 c.c. art. 35 do Decreto 7.574/2011 a autoridade julgadora deverá determinar diligências “*quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada*”, logo (o que na prática é óbvio) a diligência antecede o exame de mérito. Se a diligência antecede o exame de mérito, até o retorno do processo da diligência a autoridade julgadora não se pronunciou sobre a lide. Em apresentada Manifestação de Inconformidade que forneça limites à lide antes da baixa em diligência, a autoridade julgadora deve considerar também os argumentos e provas lançados na primeira manifestação de inconformidade.

2.8.1. Prova do antedito é o § 1º do artigo 35 do Decreto 7.574/2011 que determina que deve ser dada a palavra ao contribuinte “*sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo*” (embora seja praxe conceder a palavra ao contribuinte sempre). Caso o resultado da diligência não traga fatos ou documento novos, a nova manifestação é despicienda, isto porque a fiscalização deve considerar a primeira manifestação.

2.8.2. De forma ainda mais clara, o artigo 63 § 5º do RICARF (aplicável por analogia *juris*) dispõe:

No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, **as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso**, por ocasião do novo julgamento.

2.9. Desta forma, o entendimento da DRJ, de uma pressuposta preclusão das teses aventadas em Manifestação de Inconformidade, culmina em vulneração do direito de audiência, no direito de ver apreciados os argumentos capazes de infirmar em tese a conclusão do julgado, ao fim e ao cabo, em cerceamento do direito de defesa passível de decreto de nulidade.

2.10. Claro, não se nega a possibilidade de decisão *per relationem*. Evidentemente poderia a DRJ, em uma simples frase dizer “acolho o resultado da diligência”, e é possível crer que o julgador administrativo assim *pensou*, mas não escreveu. Ao não escrever deixou sem resposta os anseios da **Recorrente** e não pode esta Casa conceder ao despacho da DRF (que

respondeu aos argumentos da primeira Manifestação de Inconformidade) validade de Acórdão da DRJ (que não os respondeu), sob pena de incorrer em outra nulidade. Dizer que o despacho decisório é Acórdão da DRJ é o mesmo que dizer que Acórdão da DRJ pode ser proferido por autoridade da DRF, isto é, é conceder competência para quem a Lei não concede.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo e conheço do Recurso Voluntário e a ele dou provimento para declarar a nulidade do Acórdão da DRJ, com determinação de retorno dos autos à autoridade de primeiro grau para que profira nova decisão, observando todos os argumentos descritos em ambas as Manifestações de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto