



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10240.900216/2014-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.432 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** WHITE SOLDER METALURGIA E MINERAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA COM OMISSÃO NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nulo o acórdão recorrido quando não enfrentar todas as matérias trazidas na impugnação. Configura-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora dos argumentos apresentados em sede de impugnação pelo sujeito passivo, o que gera, em consequência, a nulidade da decisão, com base no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão de primeira instância, de modo que o processo deve retornar à DRJ para que seja proferida nova decisão, com a devida análise dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade. Vencida a Conselheira Carolina Machado Freire Martins, que entendeu não haver nulidade da decisão recorrida. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-012.430, de 26 de setembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10240.900141/2014-69, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

**Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão de Manifestação de Inconformidade que julgou improcedente a impugnação e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Versa o presente processo sobre pedido de ressarcimento de crédito de PIS-PASEP/COFINS, associado a declarações de compensação.

A autoridade fiscal indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, por concluir que a requerente não comprovou que as vendas amparadas pelas notas fiscais apresentadas tenham sido remetidas para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento, tais receitas devem ser consideradas receitas de mercado interno para fins da análise do PER objeto da presente análise.

Os fatos e fundamentos da decisão fiscal estão acostados no Parecer constante nos autos.

Irresignada, a Recorrente propôs sua impugnação, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- i. Apresentou diversos documentos fiscais referentes às exportações realizadas pelas empresas para quais foram remetidas as mercadorias a título de remessas com fim específico de exportação;
- ii. Que a que a legislação de regência não exige a comprovação de que as remessas para exportação mediante empresa comercial exportadora observem as disposições contidas no Decreto-Lei 1.248/72 para fins de aproveitamento dos créditos de Pis-Pasep/Cofins;
- iii. Que o art. 6º da Lei 10.833/2003, ao cuidar da não incidência da contribuição relativamente às receitas decorrentes de exportação, em nenhum momento elenca qualquer restrição relacionada à remessa de mercadorias diretamente para embarque de exportação ou para depósito em entreposto sobre regime aduaneiro extraordinário de exportação;
- iv. Que não há que se falar em comprovação de que as mercadorias/produtos “tenham sido remetidas para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação”, como equivocadamente entendeu a Autoridade Fiscal, fazendo jus a Manifestante à integralidade dos créditos pleiteados.

O julgador *a quo* manifestou pela improcedência da manifestação de inconformidade, exarando sua decisão nos termos do Acórdão constante nos autos.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando nulidade no processo administrativo fiscal:

- i. O presente processo se iniciou de forma física e foi convertido posteriormente em digital/eletrônico pela própria Receita Federal do Brasil, sem a participação do contribuinte, ora recorrente. No entanto, ao realizar esta conversão, a Administração Pública não juntou a íntegra do mesmo, faltando todos os documentos comprobatórios e respetivos comprovantes que confirmam as efetivas operações de exportações, apresentados pelo contribuinte quando da oposição da Manifestação de Inconformidade, ou apresentados durante o processo fiscalizatório e
- ii. A decisão recorrida utiliza exatamente a mesma fundamentação trazida no Despacho Decisório, sem a detida análise dos argumentos detidos na exordial, se valendo apenas dos argumentos aduzidos pela i. fiscalização, contrariando as fundamentações existentes nos autos.

E no mérito, a Recorrente recupera o substancial da argumentação contida na sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

### **Da preliminar de nulidade**

É cediço que ao julgador é facultado fundamentar suas decisões conforme entender suficiente, não sendo necessário manifestar-se à minúcia acerca de cada um dos argumentos esgrimidos pela parte. No entanto, toda a matéria questionada pelo sujeito passivo deve ser objeto de decisão.

Isso porque o artigo 31 do Decreto nº 70.235/1972 protege o contribuinte de decisões que não analisam as suas razões da defesa, evitando possível cerceamento do direito de defesa:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, **bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.***

E sem delongas, já destaco que a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância alegada pelo Recorrente deve ser acatada, logo, anulo a decisão de primeira instância.

### **Explico.**

Ao final da ação fiscal, a autoridade administrativa concluiu que:

*Cumpre destacar que o contribuinte apresentou cópias de memorandos de exportação e cópias de comprovantes de exportação (fls. 208/255), cópias de notas fiscais emitidas pelas destinatárias, cópias de extratos de declaração de despachos de exportação, cópias de registros de exportação e cópias de outros documentos diversos (fls. 360/539) referentes a exportações realizadas pelas empresas para as quais foram remetidas as mercadorias (White Solder Ltda, CNPJ n.º 68.291.921/0001-94, e Viscopar Comercial e Industrial Ltda, CNPJ n.º 52.710.258/0001-85) a título de remessas com fim específico de exportação. Porém, a comprovação do fim específico de exportação deve ser feita mediante a apresentação da nota fiscal de venda na qual conste como adquirente a empresa comercial exportadora e como destino das mercadorias um endereço que corresponda a um dos locais previstos na legislação de regência (produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados), não sendo hábil para essa comprovação nem o memorando de exportação nem qualquer documento que possa fazer prova de que houve a exportação posterior pela adquirente. Não há nas notas fiscais de fls. 277/322 qualquer menção quanto à remessa direta para embarque de exportação ou depósito em entreposto sob regime extraordinário de exportação.*

*Ademais, em se tratando de legislação isentiva, as condições nela estabelecidas devem ser interpretadas literalmente, como determina o art. 111, inciso II, do CTN, cabendo ao beneficiário de tal favor fiscal fazer prova de seu atendimento. Na ausência de tal comprovação, antes ao contrário, na confirmação do descumprimento dos requisitos que estabelecem o que vem a ser fim específico de exportação, não há como considerar as vendas amparadas pelas notas fiscais cujas cópias foram anexadas às fls. 277/322 vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*Assim, tendo em vista que, após ser intimado, não houve comprovação, por parte do contribuinte, de que as vendas amparadas pelas notas fiscais de “CFOP n.º 6501 – Remessa de Produção do Estabelecimento, com Fim Específico de Exportação” e “CFOP n.º 6502 – Remessa de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, com Fim Específico de Exportação”, cujas cópias foram anexadas às fls. 277/322, tenham sido remetidas para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento, tais receitas devem ser consideradas receitas de mercado interno para fins da análise do PER objeto da presente análise.*

Em contrapartida, em sede de recurso inaugural, a Recorrente defende que foi apresentada, ainda na fase de diligência, uma série de documentos fiscais que comprovam a efetiva realização das exportações, tendo inclusive restado expressamente no Parecer da RFB:

Antes de tudo, cumpre-se ressaltar que as d. Autoridades fiscais em nenhum momento questionaram a efetiva realização das exportações efetuadas pela Manifestante, tendo inclusive restado consignado expressamente no Parecer DRF/PVO/SAORT n.º 056/2015 “*que o contribuinte apresentou cópias de memorandos de exportação e cópias de comprovantes de exportação (fls. 208/255), cópias de notas fiscais emitidas pelas destinatárias, cópias de extratos de declaração de despachos de exportação, cópias de registros de exportação e cópias de outros documentos diversos (fls. 360/539) referentes a exportações realizadas pelas empresas para as quais foram remetidas as mercadorias (White Solder Ltda, CNPJ n.º 68.291.921/0001-94, e Viscopar Comercial e Industrial Ltda, CNPJ n.º 52.710.258/0001-85) a título de remessas com fim específico de exportação*”.

Entretanto, muito embora tenha restado cabalmente comprovado que as exportações efetivamente ocorreram (o que torna tal fato incontroverso), o Despacho Decisório n.º 100637705 houve por homologar apenas parcialmente a compensação/ressarcimento dos créditos de COFINS não aproveitados em virtude da exportação de mercadorias/produtos por parte da Manifestante, em razão de terem, as d. Autoridades fiscais, entendido que aquela não observou as disposições contidas no parágrafo único do art. 1.º do Decreto-lei n.º 1.248/1972<sup>2</sup>.

No entanto, como bem alertado pela Recorrente, o julgador *a quo* restringiu sua decisão **exclusivamente**, *ipsis litteris*, com os fatos e fundamentos arrolados pela Fiscalização, em especial, no tocante às receitas de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Tal situação é facilmente constatada pelo cotejo das referidas decisões. Se olharmos o escrito no voto do acórdão recorrido a partir da folha 93 até 101, constataremos que é perfeitamente igual, *ipsis litteris*, ao escrito nas folhas 38 a 44 do Parecer da RFB.

Como a DRJ não gasta uma linha de sua fundamentação para questionar especificamente se realmente houve ou não comprovação, a matéria suscitada na autuação (*não houve comprovação, por parte do contribuinte, de que as vendas amparadas pelas notas fiscais (...) tenham sido remetidas para embarque de exportação (...), nas condições estabelecidas em regulamento*), nesse momento processual, **não possuem análise** válida e vigente.

Com isso, como as razões da defesa não foram apreciadas pela primeira instância, caracteriza-se, assim, nítido cerceamento ao direito de defesa, **por supressão de instância**, razão pela qual deve ser declarado nulo o Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 101-010.695, de 29 de junho de 2021, proferido pela 4ª Turma da DRJ01, que julgou

improcedente a manifestação de inconformidade, por ofensa ao artigo 31 e ao inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

***II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.***

Assim é que, configurada a preterição do direito de defesa no caso concreto, expressamente arguida no recurso em comento, entendo que este colegiado deve declarar a nulidade da decisão recorrida, no que dispõe o art. 61 do mesmo Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Com efeito, a jurisprudência deste CARF é farta em decisões pela declaração da nulidade da decisão recorrida quando caracterizado, no caso concreto, o cerceamento do direito de defesa, preservando a competência originária da instância de piso para apreciação da reclamação interposta contra o ato decisório do Fisco, sob pena de supressão de instância.

Nesse exato sentido já decidiu E. Conselho, por meio dos seu Acórdão n.º 3001- 000.804, cuja ementa segue transcrita:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE CARACTERIZADA. CONVENIÊNCIA DE EVITAR-SE ALEGAÇÃO DE SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.*

*A decisão de 1ª instância deve referir-se expressamente às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todos as exigências (art. 31 do Decreto 70.235/1992 (sic). Anula-se a decisão recorrida que decidiu por fundamentos estranhos aos autos e principalmente à impugnação do sujeito passivo, para que outra seja proferida na boa e devida forma, para evitar-se cerceamento ao direito de defesa da parte por supressão de instância.*

Nesse mesmo sentido julgou a 3ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento deste CARF. Veja-se a ementa do julgado (Acórdão n.º 2003-002.970):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2004*

*AUSÊNCIA DE EXAME DAS RAZÕES DE IMPUGNAÇÃO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.*

*A ausência de exame das razões que embasam a impugnação do lançamento enseja a declaração de nulidade da decisão de primeira instância, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.*

Ante o exposto, voto pelo parcial provimento ao Recurso Voluntário, para anular a decisão de primeira instância, de modo que o processo deve retornar à DRJ para que seja proferida nova decisão, com a devida análise dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular a decisão de primeira instância, de modo que o processo deve retornar à DRJ para que seja proferida nova decisão, com a devida análise dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator