



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.722607/2011-11
ACÓRDÃO	3003-002.821 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DAS PRELIMINARES SUSCITADAS NA IMPUGNAÇÃO. ARTIGOS 31 E 59, II, DO DECRETO Nº 70.235/72. RETORNO DOS AUTOS À DRJ.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de enfrentar preliminares expressamente suscitadas pelo contribuinte em impugnação, configurando preterição do direito de defesa. A omissão quanto à análise de matérias relevantes viola os artigos 31 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, impondo o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento com apreciação integral das razões de defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972, determinando o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento, a fim de que expressamente analise as irresignações preliminares da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 14ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 12-107.010 (fls. 173/179) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2008

CERTIFICADO DE ORIGEM. DESQUALIFICAÇÃO.

A DRJ não possui competência para apreciar a validade da investigação quanto ao certificado de origem das mercadorias, bem como do Ato Declaratório Executivo emitido pela Coana.

Descabida a alegação de que o ADE somente aplica-se às novas operações de importação quando o mesmo, expressamente, desqualifica os certificados de origem que ampararam importações nos anos de 2008, 2009 e 2010.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

DA AUTUAÇÃO

1. O presente processo é pertinente ao Auto de Infração de fls. 08 a 25, referente ao Imposto de Importação, ao PIS/COFINS e ao PIS/PASEP incidentes em função de erro na classificação de mercadoria importada.

1.1. As folhas citadas neste Relatório referem-se à numeração do processo digital.

2. De acordo com o Termo de Início da Ação Fiscal e Intimação, fl. 02, o importador foi intimado (em 22/03/2011, conforme Aviso de Recebimento dos Correios, em 22/03/2011), a apresentar os documentos relativos à importação declarada pela DI nº 08/1938820-8, Adição 002, registrada em 03/12/2008 e desembaraçada em 05/12/2008.

3. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 26 a 28:

O BOMPREGO importou, através da DI acima mencionada, na sua adição 002, 14.000,000 kg (quatorze mil quilos) de postas de cação congelado (proinacea glauca) classificados na NCM no código 030.75.17 – OUTROS PEIXES, EXCETO OS FÍGADOS, OVAS E SÊMEN – ESQUALOS – TUBARÕES AZUIS (Prionacea glauca) - EM PEDAÇÕES, SEM PELE, CONGELADOS, no valor tributável de R\$ 77.763,43 (setenta e sete mil setecentos e sessenta e três reais e quarenta e três centavos);

Esta adição 002, NCM 0303.75.14 – TUBARÕES AZUIS EM PEDAÇOS, SEM PELE, CONGELADOS, admitia, por ocasião do registro da DI nº 08/1938820-8, a incidência de alíquota normal de Tarifa Externa Comum (TEC) do Imposto de Importação (II) de 10%, com base na Resolução CAMEX nº 71/2007 (DOU 24/12/2007), vigência a partir de 01/01/2008; de 1,65% para a Contribuição para os Programas de Integração Social e Formação de Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), ALÍQUOTA ad valorem, conforme a Lei nº 10.865/2004 (DOU 30/04/2004), vigência a partir de 01/01/2008; de 7,60% para a Contribuição para fins sociais e seguridade social (COFINS), alíquota ad valorem conforme a Lei nº 10.865/2004 (DOU 30/04/2004), vigência a partir de 01/01/2008; de 4,0% do imposto sobre a circulação de mercadorias, bens e serviços (ICMS), imposto incluído na base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS e de 0% para a alíquota normal da TIPI, para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de acordo com o Decreto nº 6006/2006 (DOU 29/12/2006), vigente a partir de 01/01/2008;

A empresa solicitou, por ocasião do Despacho Aduaneiro de Importação, o benefício fiscal do Mercosul (Acordo de Complementação Econômica nº 18 – ACE nº 18) de redução para 0% (ZERO %) na alíquota do II, de acordo com o Decreto nº 550/1992, com vigência a partir de 01/01/2008 (OBS.: conforme a Resolução CAMEX 71//2007 – dou 24/12/2007, vigência a partir de 01/01/2008, que instituiu a NCM 030.75.14), uma vez que a mercadoria importada era originária do Uruguai, conforme as cópias apresentadas pela interessada da Fatura nº 002652, de 27/11/2008 e do Certificado de Origem do Mercosul nº 095274 série A, de 28/11/2008, emitido pela Câmara Mercantil de Produtos Del País do Uruguai.

Em 30/06/2010, o Coordenador-Geral de Administração Aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil, de acordo com a atribuição que lhe confere o art. 130, inciso IV da Portaria MF nº 125, de 04 de março de 2009, tendo em conta o disposto nos art. 32, anexo, do Quadragésimo Quarto Protocolo Adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 18 – ACE, internalizado pelo Decreto nº 5.455, de 02/06/2005 e no art. 20, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 149, de 27/03/2002, emitiu o Ato Declaratório Executivo Coana nº 13, de 30 de junho de 2010 (DOU de 02/08/2010 (cópia anexa), encerrando o procedimento de investigação da origem da

mercadoria “Tubarão Azul (prionace glauca)”, classificada nos códigos NCM 0303.75.13, 0303.75.14, 0303.75.19, 03.04.29.70 (VIDE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COANA nº 13, de 30/06/2010, ANEXO).

Segundo o art. 1º deste ato, após procedimento de investigação de origem da mercadoria “Tubarão Azul (Prionace glauca)”, classificada nos códigos NCM 0303.75.13, 0303.14, 0303.75.19 e 03.04.29.70, foi desqualificada a origem para a mercadoria “Tubarão azul em postas” dos códigos NCM 0303.75.13, 0303.14 e 0303.75.19, de determinados exportadores uruguaios, dentre eles “PECOA S.A”, NO QUE SE REFERE A CERTIFICADOS DE ORIGEM QUE AMPARAM IMPORTAÇÕES NOS ANOS DE 2008, 2009 E 2010.

4. A Fiscalização junta os seguintes documentos:

- Ato Declaratório Executivo Coana nº 13, de 30/06/2010 – fl. 29;
- Contrato Social e Representações de fls. 30 a 42;
- Declaração de Importação e documentos correspondentes – fls. 43 a 73.

DA IMPUGNAÇÃO

5. A ciência do contribuinte ocorreu em 26/04/2011, conforme fls. 74 a 75 tendo ingressado com a Impugnação, vide fl. 78, em 25/05/2011, em apertada síntese:

5.1. Argumentos quanto à tempestade da impugnação;

5.2. Que na época da importação a mesma fora efetivada estritamente em acordo com os princípios aduaneiros, tendo sido a mercadoria submetida a desembaraço através do “canal vermelho”, onde fora verificada não somente a documentação de importação, como também a própria mercadoria. A partir daí a Autoridade Alfandegária concluiu pela idoneidade da documentação e da mercadoria, autorizando seu ingresso no país;

5.3. Que as mercadorias foram devidamente acompanhadas de seu certificado de origem, que atesta a procedência das mesmas de país signatário do Protocolo Mercosul, no qual o país atesta tratar-se de Tubarão Azul em Posta, classificado no código NCM 0303.75.14, nos mesmos termos da classificação usada pela Impugnante;

5.4. As informações contidas na DI estão corretas e foram preenchidas de boa-fé pela impugnante e qualquer sanção não pode atingir um terceiro de boa-fé, uma vez que nada concorreu para que fosse verificadas inconsistências na DI;

5.5. O Ato Executivo da Coana datado de 30/06/2010 é fruto de investigação, por parte da Receita Federal do Brasil – RFB, quanto à origem da mercadoria “Tubarão Azul (Pronace glauca)” de exportadores uruguaios, dentre os quais está inserido o exportador do qual a importadora, ora Impugnante, adquiriu as mercadorias;

5.6. Que nunca recebeu informação de que a empresa exportadora Peco SA estava sob investigação da RFB e que o Ato Declaratório da Coana nº 13 determina no art. 3º que fica suspensa a concessão de tratamento tarifário

preferencial para novas operações referentes às mesmas mercadorias NCM 0303.75.14 dos exportadores Uruguaios, dentre estes o exportador Pecoa SA;

5.7. Que é nulo o Ato Administrativo proferido com preterição do direito de defesa do administrado, conforme o art. 59, inciso II do Regulamento do PAF. No presente caso, a Autoridade Aduaneira não apontou o dispositivo legal que a autoriza a adotar a revisão aduaneira.

5.8. Algumas determinações contidas no Decreto 5.455/05 não foram cumpridas, fato que prejudicou a impugnante. Em especial não foram cumpridos os arts. 23, 29 e 32 que preveem a necessidade de dar ciência ao importador do procedimento de investigação, bem como a possibilidade de ser denegado o tratamento preferencial para o desembaraço aduaneiro de novas (e somente novas) importações.

5.9. Alega que o Poder Judiciário tem o entendimento firmado de que a desqualificação da origem das mercadorias importadas não importa em aplicação de penalidade quando a mercadoria importada é discriminada na DI.

5.10. Transcreve parte do Acórdão do Terceiro Conselho de Contribuintes onde resta claro que existindo ADE expressamente determinando o afastamento tarifário para operações futuras, é ilegal aplicar tal dispositivo de forma retroativa.

5.11. Certamente o Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração não interpretou devidamente o Ato Declaratório Executivo Coana nº 13, pois a suspensão do tratamento diferenciado somente se aplicaria as novas operações, daí o equívoco da Autoridade fazendária.

Dos Pedidos 5.12. Ante o exposto, a Impugnante pede a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, ou, sucessivamente seja declarada a improcedência do lançamento fiscal ou, no mínimo, a multa.

6. Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 2.231, de 14 de junho de 2017 (DOU 16/06/2017), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhamos o presente e-processo para apreciação.

A DRJ, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo-se integralmente o crédito tributário exigido.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 191/204) no qual sustenta, em sede preliminar, a nulidade do acórdão por cerceamento de defesa. Quanto ao mérito, defende a impossibilidade de aplicação retroativa do ADE Coana nº 13/2010 às importações ocorridas em 2008, sob o argumento de que o referido ato prevê a suspensão do

tratamento tarifário preferencial apenas para "novas operações" e que a investigação que desqualificou a origem só se iniciou em 2010.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

A contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 10/05/2019 (sexta-feira) e apresentou seu recurso voluntário em 11/06/2019 (terça-feira).

Sendo tempestivo, e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

II – PRELIMINAR

Argumenta a recorrente, com fundamento no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, que a decisão recorrida foi omissa ao não apreciar pontos fundamentais suscitados na impugnação, especificamente a nulidade do auto de infração e a tese da irretroatividade da penalidade estabelecida pelo Relatório Fiscal 2010/02, alegando que a falta de enfrentamento de todas as matérias de defesa configura preterição do direito de defesa, o que justificaria o retorno dos autos à instância inferior para nova decisão, evitando-se a supressão de instância.

Compulsando os autos, verifica-se que a recorrente, expressamente, suscitou, em sua impugnação, preliminar de nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa (fls. 84/86) alegando que a autoridade administrativa deixou de fornecer elementos essenciais para a defesa ao não apontar o dispositivo legal específico que autorizaria a revisão do lançamento anterior. Defendeu que, como as hipóteses de revisão previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) são taxativas, o fisco tem o dever de motivar sua conduta indicando precisamente qual inciso sustenta o procedimento, permitindo que o administrado confira a legitimidade da revisão.

Além da falta de fundamentação legal, alegou que o fisco descumpriu ritos obrigatórios estabelecidos pelo Decreto nº 5.455/05, que disciplina investigações de origem no âmbito do MERCOSUL. Entende que, a Receita Federal do Brasil violou os artigos 23 e 29 do referido decreto por não ter notificado a importadora sobre o início do procedimento de investigação, tampouco sobre o seu encerramento e os motivos que determinaram a desqualificação do Certificado de Origem. Argumentou que essa ausência de comunicação prévia e de motivação clara sobre porque a origem foi desclassificada impediu o pleno exercício do contraditório.

Concluiu afirmando que a omissão quanto ao suporte legal para a atividade de revisão, somada à falta de ciência sobre as etapas da investigação de origem, configura um cerceamento do direito de defesa, uma vez que não teria tido condições de confrontar os fundamentos que levaram à perda do benefício fiscal e à consequente lavratura do auto de infração.

Ao tratar das preliminares, a decisão recorrida limitou-se à análise dos requisitos de admissibilidade da impugnação, conforme pode ser verificada pela seguinte passagem (fls. 178):

DAS PRELIMINARES

Dos Requisitos de Admisibilidade da Impugnação

7. Uma vez que a impugnação atende aos requisitos de admissibilidade dela tomo conhecimento, passando a analisá-la.

DO MÉRITO

8. Desde início cabe ressaltar que o fato das DIs terem sido objeto de desembaraço aduaneiro (inclusive as que foram encaminhadas ao canal vermelho) não constitui embaraço ao presente lançamento, uma vez que a Instrução Normativa IN SRF nº 149, de 27/03/2002 estabelece em seu artigo 2º que:

(...)

Estabelece o art. 31 do Decreto n.º 70.235/72 que a decisão deverá conter os fundamentos legais e referir-se expressamente a todas as razões de defesa suscitadas pelo sujeito passivo contra as exigências fiscais, *verbis*:

Art. 31. A decisão conterá 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.** (destacamos)

Está claro na dicção legal que as decisões administrativas devem enfrentar as razões de defesa suscitadas pelos impugnantes, *in casu*, as preliminares de nulidade do lançamento. A recusa da decisão de piso em analisar o tema atrai a nulidade parcial da decisão.

Em matéria de nulidades, os artigos 59 e 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972 prescrevem:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

O artigo 59, inciso II, supramencionado, deixa claro que é nula a decisão que prejudique o direito de defesa do interessado, sendo que a omissão ao enfrentamento das matérias de defesa deve ser sanada quando resultar em prejuízo ao sujeito passivo (artigo 60).

O art. 28 reforça que, na decisão em que for julgada uma questão preliminar, o mérito também deve ser julgado (salvo se incompatíveis). Isso indica que a autoridade não pode simplesmente ignorar a preliminar; ela deve apreciá-la, mesmo que seja para rejeitá-la antes de entrar no mérito.

Seja sob a ótica do artigo 31 ou do artigo 59, inciso II, que a meu ver se complementam, não há como superar a preterição do direito de defesa dos impugnantes pela decisão recorrida.

Este Conselho tem reconhecido a nulidade de decisões de primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ para que seja proferido novo julgamento. Neste sentido, veja-se:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2012

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. MATÉRIA DA IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO ANALISADA EM PARTE.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de abordar em sua análise e decisão diversos pontos trazidos pelo contribuinte em sede de manifestação de inconformidade ou impugnação, por configurar expresse cerceamento de defesa, disposto como uma das causas de nulidade no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972. (Acórdão n.º 3402-012.238, sessão de 18/09/2024, Rel. Cons. Mariel Orsi Gameiro)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. PROCEDIMENTOS DISTINTOS. RITOS PRÓPRIOS.

A atribuição de responsabilidade tributária e sujeição passiva solidária pode ser realizada por dois procedimentos distintos: no curso do processo administrativo fiscal, com garantia ao contraditório e à ampla defesa, por meio dos recursos previstos na legislação, e no processo judicial de execução fiscal, com provas submetidas ao escrutínio e decisão da autoridade judicial.

NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA NOVA DECISÃO.

É nula a decisão recorrida por preterição do direito de defesa do contribuinte, haja vista a existência de impugnações apresentadas tempestivamente que não tiveram seus argumentos enfrentados no momento processual devido. (Acórdão n.º 1302-007.375, sessão de 14/04/2025, Rel. Cons. Henrique Nimer Chamas)

Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

O não enfrentamento das alegações de defesa essenciais ao deslinde do litígio caracteriza cerceamento do direito de defesa e reclama a nulidade da decisão administrativa correspondente. (Acórdão n.º 3002-004.06, sessão de 15/12/2025, Rel. Cons. Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão)

Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/1999 a 01/04/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. OMISSÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

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. (Acórdão n.º 3402-012.606, sessão de 22/07/2025, Rel. Cons. Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta)

Nesse sentido, voto por acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972, posto que omissa na análise das questões preliminares suscitadas pela contribuinte. Necessário, portanto, que se determine o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento, a fim de que expressamente analise as irresignações preliminares da contribuinte. Após, deverá ela ser intimada do novo resultado do julgamento.

III – DISPOSITIVO

Em face do exposto, voto por acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972, determinando o retorno dos autos à DRJ para novo julgamento, a fim de que expressamente analise as irresignações preliminares da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa