



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



**Processo nº** 10825.900324/2013-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-010.928 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de agosto de 2021  
**Recorrente** CAIO - INDUSCAR INDUSTRIA E COMERCIO DE CARROCERIAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FALTA DE ANÁLISE. VÍCIO NA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO. NULIDADE.

O julgamento do mérito da causa deve analisar os argumentos, provas e circunstâncias e especificidades do caso concreto. Apenas fazer referência a outro julgamento, mesmo que do mesmo contribuinte, não representa uma fundamentação adequada, nos termos do artigo 489, § 1º do CPC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para decretar a nulidade da r. decisão recorrida, determinando a devolução dos autos para a DRJ e realização de novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Candido Brandao Junior, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Semíramis de Oliveira Duro, Jucileia de Souza Lima, Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausente(s) o conselheiro(a) Jose Adão Vitorino de Moraes, o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marco Antonio Marinho Nunes e pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

## **Relatório**

Trata-se de PER/DCOMP transmitido para declarar a compensação de créditos não cumulativos de PIS acumulados no 4º trimestre de 2008, vinculados às receitas de exportação.

Conforme termo de verificação fiscal, a contribuinte transmitiu diversas PER/DCOMP para o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS no ano-calendário de 2008, tanto relacionadas com receitas de exportação, quanto com receitas não tributadas no mercado interno. Por isso, foi instaurado um único procedimento de fiscalização para a auditoria dos créditos referentes aos períodos que compreendem o 2º, 3º e 4º trimestre de 2008.

A fiscalização constatou que a contribuinte industrializa veículo, como Ônibus classificados no código NCM 8702.10.00 — Ex 02, e Furgões classificados no código NCM 8704.21.10, além de obter receitas com a venda de autopeças relacionadas no Anexo I da Lei 10.485/2002 (NCM 8707 e 8708), tanto para fabricantes quanto para comerciantes e consumidores.

Após intimação com a solicitação de diversos documentos, a fiscalização analisou o processo produtivo, livros fiscais como registro de entradas e saídas de mercadorias, SPED Contábil, memórias de cálculo do DACON, talonário de notas fiscais de saída, dentre outros, além de Arquivos Digitais de Documentos Fiscais de 2008 no formato ADE 15/2001 e ADE 25/2010.

**De toda essa análise, cumpre frisar que a fiscalização não detectou divergência na base de cálculo de vendas na comparação feita entre a contabilidade, documentação fiscal digital (ADE 15/2001, bem como entre esta e os livros de registro de entradas e saídas de mercadorias. A fiscalização informou também que a memória de cálculo apresentada corresponde aos valores informados em DACON:**

25. Após validação, por amostragem, entre a contabilidade digital (SPED Contábil) e a documentação fiscal digital (ADE 15/2001), bem como entre esta e os Livros de Registro de Entradas e de Saídas de Mercadorias, toda documentação digital foi considerada consistente, sendo utilizada na análise fiscal.

26. Preliminarmente, verificou-se que a base de cálculo das receitas de vendas demonstrada na Memória de Cálculo (apresentada em meio magnético — planilha excel), conferia tanto com a base de cálculo contabilizada, quanto com a base de cálculo declarada em DACON para os meses sob análise (04/2008 a 12/2008), sendo, portanto, validada a Memória de Cálculo quanto à base de cálculo das receitas de vendas.

Isso é importante frisar para deixar claro que as diferenças encontradas pela fiscalização foram levadas à efeito por questões puramente jurídicas, seja no que diz respeito às glosas de crédito, seja aos débitos encontrados pela fiscalização.

## **DÉBITOS**

A fiscalização identificou que em algumas operações de venda a contribuinte aplicou uma alíquota inadequada, em desacordo com a legislação. Constatou-se que, para a receita obtida com a venda de todos os veículos, a contribuinte aplicou as alíquotas de 2% para PIS e 9,6% para COFINS sobre uma base de cálculo reduzida em 48,1%, resultando, portanto, na aplicação de alíquotas efetivas de 1,0380% para PIS e 4,9824% para COFINS, conforme previsão da Lei 10.485/2002, art. 1º, §2º, II.

Com isso, sobre as receitas de vendas de Ônibus no caso de industrialização por encomenda realizada pela Mercedes Bens e sobre as receitas de vendas de Furgões, as alíquotas

efetivas previstas na legislação são maiores do que as alíquotas aplicadas pela contribuinte, surgindo, assim, uma falta de recolhimento de tributo.

A fiscalização detectou, ainda, receitas financeiras referentes aos Juros Sobre o Capital Próprio não oferecidas à tributação.

Em relação às vendas de autopeças, não houve reparos nesta fiscalização.

Assim, a partir das diferenças de tributo identificadas acima, a fiscalização realizou compensação de ofício com os créditos existentes, exceto nos casos dos créditos que foram alocados para os PER/DCOMP, realizando-se análise própria em despachos decisórios a serem proferidos. Consequentemente, as diferenças que não puderam ser absorvidas pelos créditos de PIS e COFINS foram objeto de auto de infração.

Isso aconteceu para os meses de maio, junho e julho de 2008, cujo auto de infração resta controlado no processo administrativo n. 10825.721551/2013-93.

90. Oportuno esclarecer sobre o aproveitamento de ofício de créditos de PIS e COFINS. **A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos de PIS e COFINS sempre que verificar a existência de saldo destes créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação destes tributos, exceto quando tais créditos estiverem vinculados a Pedido de Ressarcimento / Declaração de Compensação (PER/DCOMP).**

91. Assim, as diferenças de contribuição apuradas — INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO, e já demonstradas nos ANEXOS 2T2008.5, 3T2008.5 e 4T2008.5, antes de serem objeto de Auto de Infração, devem ser absorvidas por saldos de crédito existentes no próprio mês, se existirem. Assim, é efetuado o aproveitamento de ofício de créditos, priorizando a sua utilização no período de apuração em que se contratou a infração, em detrimento da utilização em período posterior.

92. Na prática, trata-se de um deslocamento de ofício de créditos, de maneira a trazê-los para período anterior, de modo a cobrir débitos apurados neste período, o que, obviamente, beneficia o contribuinte, que acaba arcando com juros menores sobre eventuais valores de débito. Por outro lado, **o aproveitamento de ofício de créditos em período anterior, pode eventualmente ocasionar a existência de saldos de crédito insuficientes em períodos posteriores** para permitir os descontos de crédito que foram efetivamente realizados, gerando a ocorrência de CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE. **Nesta situação, considerando que não há mais créditos a serem aproveitados, o valor da insuficiência, ou seja, a diferença entre o crédito efetivamente descontado e aquele disponível após a recomposição dos saldos, deve ser objeto de Auto de Infração.** Percebe-se então que, com o aproveitamento de ofício de créditos, eventual autuação é postergada para período posterior, diminuindo a incidência de juros e beneficiando o contribuinte.

93. O aproveitamento de ofício deve ser sempre feito para os créditos vinculados a Receitas Tributadas no Mercado Interno, para os quais somente existe a possibilidade de utilização por meio de desconto. Com relação aos créditos vinculados a Receitas Não Tributadas no Mercado Interno e a Receitas de Exportação, estes também podem ser objeto de aproveitamento de ofício, porque também passíveis de utilização por desconto. No entanto, **quando tais créditos estiverem incluídos em PER/DCOMP, não poderão ser utilizados para aproveitamento de ofício, uma vez que estes documentos (PER/DCOMP) definem e formalizam a opção do contribuinte quanto à forma de utilização destes créditos por ressarcimento e compensação, não podendo a autoridade fiscal alterar a opção feita pelo contribuinte.** (grifei)

## CRÉDITO

A fiscalização também realizou glosas de créditos apurados sobre bens e serviços utilizados insumos, segundo o critério definido na Instrução Normativa SRF n. 404/2004, por entender que tais dispêndios não estavam relacionados com bens utilizados diretamente no produto fabricado, ou que sofresse desgaste, dano ou alteração física ou química em razão de contato direto, tampouco os serviços foram utilizados na fabricação.

Além dos insumos, também houve glosas de créditos apurados sobre despesas de aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, depreciação de ativo, frete na operação de venda e outras operações que a fiscalização entendeu estarem vinculadas ao setor administrativo, tais como comissão de representação comercial, despesas de viagem, EPI, material de consumo em veículos e helicóptero, extintores de incêndio predial, material de consumo e de informática, serviços administrativos, de consultoria e de assessoria e despesas com construção civil, as quais somente poderiam ser apurados após a conclusão da obra.

Como resultado da fiscalização, a Administração Tributária lavrou auto de infração para constituição do crédito tributário nos períodos nos quais os créditos não foram suficientes para cobertura dos débitos (processo n. 10825.721551/2013-93), proferindo-se despachos decisórios em cada PER/DCOMP homologando as compensações até o limite dos créditos reconhecidos em cada trimestre.

Notificada do despacho decisório relativo ao PER/DCOMP destes autos, homologando parcialmente a compensação, a contribuinte informa que reconheceu todos os débitos levantados pela fiscalização, realizando o respectivo pagamento, apresentando manifestação de inconformidade apenas em relação às glosas de crédito. Ainda, neste ponto, sobre algumas glosas de crédito a contribuinte reconheceu seu equívoco, não apresentando defesa, como nos casos de alguns serviços, locação de prédio e depreciação de ativos, conforme será detalhado oportunamente.

Analisando a parte controvertida, a 5ª Turma da DRJ/FOR julgou o presente processo na mesma oportunidade em que julgou o mérito do auto de infração (processo n. 10825.721551/2013-93), centrando lá todos os fundamentos da decisão para julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo a totalidade do lançamento de ofício.

Com isso, para o julgamento do presente processo, proferiu o Acórdão 08-031.039, fls. 210-213, sem uma motivação própria, ausente a análise da controvérsia das glosas, apenas decidindo pela aplicação da solução obtida no julgamento do auto de infração, processo n. 10825.721551/2013-93, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PIS. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO CONEXO. MANUTENÇÃO DAS GLOSAS NO AUTO DE INFRAÇÃO.

Mantidas, na íntegra, as glosas no Auto de Infração formalizado no processo nº 10825.721551/2013-93, originário do mesmo procedimento fiscal e dos mesmos fatos geradores que motivaram a homologação parcial de que trata este processo, resulta confirmado o crédito reconhecido no Despacho Decisório.

## Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido

Notificada do v. acórdão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, fls. 217-247, repisando todos os argumentos de sua manifestação de inconformidade, acrescentando argumentos pela nulidade do acórdão recorrido, conforme síntese abaixo:

**PRELIMINAR**

- Em sede de preliminar, requer a nulidade do acórdão proferido pela DRJ, sob o argumento de ofensa ao direito de defesa e devido processo legal, tendo em vista que foi notificada do presente acórdão antes do resultado do julgamento do auto de infração, processo n. 10825.721551/2013-93, o que dificulta a análise de todos os argumentos do acórdão para apresentação do recurso;

- Sustenta que o auto de infração é o processo principal, do qual decorre a insuficiência de crédito afirmada pela fiscalização no presente processo de crédito, sendo evidente sua vinculação. Com isso, para que pudesse se defender adequadamente, deveria ter sido intimada da decisão do processo principal, processo n. 10825.721551/2013-93, antes de ser intimada da decisão do presente acórdão recorrido;

- A intimação do referido acórdão apenas foi efetivada após decorrido o prazo para o recurso voluntário do presente processo de crédito, o que dificultou a elaboração dos argumentos contra o acórdão, em ofensa à ampla defesa;

- Assim, a ordem das intimações não poderia ter sido invertida, não sendo intimada do processo principal a tempo, acarretando ofensa ao devido processo legal;

**MÉRITO**

Quanto às glosas de crédito, do mesmo modo que realizado em sua manifestação de inconformidade, reconhece seu equívoco em diversas delas, mantendo a controvérsia apenas para algumas.

**INSUMOS:** No que se refere às ferramentas utilizadas como insumos, defendeu-se nos termos da IN SRF n. 404/2004, apresentando o argumento de que se desgastam com contato direto com o produto fabricado, com tempo de vida útil muito curto, havendo grande volume de compras mensais de tais insumos para absorvê-los em seu processo produtivo (dezenas ou centenas), abaixo discriminadas:

Ferramentas: Alicates de Corte e de Apertar; Bocal de Solda/Maçarico; Espátula; Chave Allen/Fenda/Estrela/Fixa/Phillips/Soquete Hexagonal; Fresas; Flangeador para tubo; Macho; Rebolo para Esmeril; Martelos de Borracha e de Couro; Mini Rolo para Retoque; Pistola para calafetar; Ponta de Fenda/Montada/Phillips/Torx; Serra Circular; Soquete de Impacto/Estriado/Junta Universal/Longo/Sextavado; Taco Lixador; Tesoura para Chapas Metálicas; Tocha para solda; Limpador de Moldes;

- Quanto aos demais insumos, argumenta que são produtos totalmente utilizados na produção do ônibus, seja na fase de limpeza do veículo após a industrialização, como álcool

96,0 GL e limpa piso, seja como material de embalagem, como sacos plásticos e caixa de madeira; seja por fazer parte integrante do produto, acoplado ao ônibus, como o cadeado E-30;

- Ainda, argumenta a utilização do Gás de Empilhadeira como insumo, pois utilizadas para transportar peças pesadas e de grande porte dentro da linha de montagem da empresa;

- Quanto aos serviços utilizados como insumos, concordou com diversas das glosas, apresentando defesa apenas sobre os serviços de frete contratado para transporte de produtos (CKD) até o porto de Santos com destino à exportação, enquadrando-se no inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10.833/2003.

- Ainda, apresenta defesa em relação aos serviços de limpeza dos ônibus de sua produção, contratado na última fase do processo produtivo, antes da entrega do produto;

**ALUGUEL DE PRÉDIOS LOCADOS:** Não apresenta defesa em relação às despesas de aluguel de prédio, reconhecendo o entendimento da fiscalização;

**ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS:** trata-se de locação de estrutura e cobertura necessária para que parte da produção possa ser realizada fora da linha de produção. Não apresentou os contratos de locação, mas argumenta que apresentou todas as notas fiscais emitidas pelos locadores;

**FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA:** Sustenta que o Auditor Fiscal glosou todos os fretes com departamentos não relacionados a vendas, no entanto, incluiu nas glosas os créditos apurados sobre frete para o transporte de insumos adquiridos para utilização no processo produtivo.

- Afirma que estas glosas foram realizadas por estarem registradas como frete “Gerência de Suprimentos”, levando a fiscalização a crer que não estava vinculado ao processo produtivo. No entanto, devem ser revertidas, pois são insumos, na medida em que gerência de suprimentos nada mais é do que o centro de custos de compras de suprimentos;

**DEPRECIÇÃO DE ATIVO:** não apresentou defesa, reconhecendo o entendimento da fiscalização.

**OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO:** Reconhece a conclusão fiscal em vários pontos, admitindo a glosa, tais como despesas de viagem, equipamentos de segurança/EPI, extintores de prédio, dentre outros, apresentando defesa de apenas uma glosa, qual seja, comissão paga aos representantes de venda;

- Sustenta que o ônibus só é produzido após a venda realizada pelo representante comercial, portanto, sua comissão integra o custo de produção.

- Por fim, afirma concordar com parte das glosas, representando o montante de R\$ 9.861,47 (nove mil, oitocentos e sessenta e um reais e quarenta e sete centavos) e não R\$ 22.262,14 (vinte e dois mil, duzentos e sessenta e dois reais e quatorze centavos) como alegado pelo DD. Auditor Fiscal no Despacho Decisório, restando controvertido o valor de R\$ 12.400,67 (doze mil, quatrocentos reais e sessenta e sete centavos).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.

Cinge a controvérsia na análise de diversas glosas de créditos levadas a efeito pela fiscalização, tanto por aplicar a definição de insumo prevista na IN n. 404/2004, quanto por apontar equívocos na escrituração dos créditos (caso dos ativos), ou mesmo porque, no caso das locações, não apresentou os contratos.

Preliminarmente, antes da análise das glosas, é necessário analisar a questão da nulidade do v. acórdão recorrido.

A Recorrente requer a nulidade da r. decisão, sob o fundamento de ofensa à ampla defesa e ao devido processo legal. Isso porque foi notificada do presente acórdão antes de ser notificada do acórdão proferido no auto de infração, processo n. 10825.721551/2013-93.

Sustenta que o auto de infração é o processo principal, no qual todo o mérito foi discutido, e do qual reflete no presente processo de crédito, visto que deveria haver a ciência da decisão proferida no auto de infração antes da ciência da decisão referente ao presente processo, para que a contribuinte pudesse conhecer as razões do indeferimento de sua impugnação e apresentar seu recurso voluntário, *verbis*:

Preliminarmente não resta outra alternativa senão a anulação do Acórdão n.º 08-031.039 – 5ª Turma da DRJ/FOR em razão do explícito cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e da inobservância do devido processo legal.

Ora doutos julgadores, o contribuinte ora Recorrente, como mencionado nos fatos, recebeu em 08 de outubro de 2014 a Intimação n.º DRF/BAU/ARF/BOT-595/2014 a qual trazia ao conhecimento do contribuinte o Acórdão n.º 08-031.039 – 5ª Turma da DRJ/FOR que proferiu decisão de improcedência à Manifestação de Inconformidade proposta pelo contribuinte.

**Vejamos. O processo ao qual o v. Acórdão versa, em verdade, é conexo ao Auto de Infração que foi impugnado pelo contribuinte através do processo n.º 10825-721.551/2013-93, sendo que a existência do processo n.º 10825.900324/2013-22 apenas se deu em razão da pré-existência do processo n.º 10825-721.551/2013-93 o qual trata do Auto de Infração que fora impugnado.**

**Como corolário lógico, para que decisão proferida através do v. Acórdão n.º 08-031.039, que trata do processo n.º 10825.900324/2013-22 pudesse ser devidamente defendida pela ora Recorrente OBRIGATORIAMENTE a mesma deveria ter sido intimada acerca da decisão do processo principal n.º 10825-721.551/2013-93.**

O que não ocorreu, uma vez que até a elaboração do presente recurso a empresa ora Recorrente não havia sido intimada acerca do processo principal.

Resta claro que, infelizmente, há uma clara afronta ao princípio constitucional assegurado ao contribuinte do direito a ampla defesa em razão desta ter sido cerceada quando o contribuinte **deixou de receber a intimação acerca do processo principal**

de n.º 10825-721.551/2013-93 e apenas e tão somente recebeu do processo secundário e conexo n.º 10825.900324/2013-22 o qual corre por total dependência do processo principal.

[...]

Ora Doutos Julgadores, não há que se cogitar outra hipótese senão a de que o contribuinte teve seu direito a ampla defesa infringido quando recebeu a Intimação imputando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para efetuar o recurso voluntário, porém, não havia sido intimado do processo principal ao qual está totalmente vinculado o processo secundário que foi objeto da decisão do Acórdão ora combatido. (grifei)

Em meu entendimento o v. acórdão recorrido é nulo, mas não porque a ordem dos processos foi invertida e o processo do auto de infração, n. 10825.721551/2013-93, é o processo principal, mas sim por completa ausência de motivação no acórdão recorrido.

O processo relativo ao auto de infração não é o principal, isso porque cada processo se refere a um período de apuração, cada um com suas glosas e seus pontos controvertidos, controlados em processos próprios.

Assim, não existe processo secundário e principal. Todos os processos têm seu próprio mérito, cada qual relativo a um trimestre diferente do ano de 2008, podendo serem julgados em separado. O fato é que a fiscalização foi uma só, conseqüentemente, apenas um termo de verificação fiscal, mas isso não significa que o auto de infração é o principal, visto que, apesar de conter as mesmas glosas, está restrito aos meses de junho, julho e agosto de 2008, restando o presente processo como palco da discussão das glosas de créditos apurados no 4º trimestre de 2008, vinculados às receitas de exportação.

A d. DRJ, quando do julgamento do presente processo, proferiu o Acórdão 08-031.039 para manter todas as glosas dos créditos da contribuição, porém, sem discorrer nenhum argumento sobre o assunto.

Não analisou as glosas, tampouco enfrentou os argumentos de defesa. Simplesmente afirmou que essa análise foi realizada quando do julgamento da impugnação apresentada contra o auto de infração, processo n. 10825.721551/2013-93, e que todos os fundamentos daquele acórdão (note, de outro processo), deveriam ser replicados no presente processo de crédito, juntando em anexo o acórdão proferido no auto de infração.

O trecho abaixo é o único fundamento do acórdão trazido para indeferir a manifestação de inconformidade:

Da análise dos autos, verifica-se que os fatos e períodos de apuração que motivaram o lançamento constituído nos Autos de Infrações formalizados no processo n.º 10825.721551/2013-93 são rigorosamente os mesmos que motivaram a homologação parcial de que trata este processo. Por via de conseqüência, a Decisão deste processo constitui mero reflexo da Decisão proferida naquele.

**Assim sendo, adoto na presente Decisão os mesmos fundamentos fáticos e jurídicos que motivaram a Decisão proferida no processo n.º 10825.721551/2013-93, anexando-a às fls. 182 a 210, que passa a integrar a presente Decisão.**

De acordo com aquela Decisão, restaram mantidas, na íntegra, as glosas impostas pela fiscalização.

É notória a falta de fundamentação do v. acórdão recorrido, desrespeitando não apenas o artigo 93, IX, da Constituição da República, mas também ao artigo 489, § 1º, do CPC, que considera não fundamentada a decisão que invocar motivos de outra decisão, não enfrentar os argumentos deduzidos pelas partes, ou se limitar a indicar um precedente sem indicar os fundamentos determinantes nem demonstrar sua pertinência:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

[...]

§ 1º **Não se considera fundamentada** qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

**III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;**

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

**V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;**

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento. (grifei)

Ressalte-se que apenas o termo de verificação é comum. Não há nos autos o auto de infração, tão pouco suas peculiaridades, provas, argumentos, impugnação. O presente processo se trata de um processo de crédito, submetido ao rito do PAF e com rito próprio, com seu próprio mérito, provas e argumentos de defesa. Não é possível uma decisão fundamentar-se em outra, juntá-la em anexo, acreditando ser uma decisão fundamentada.

Se a impugnação ou manifestação de inconformidade devem ser fundamentadas, também devem ser o despacho decisório, auto de infração e decisão proferida pela DRJ, sob pena de representar preterição do direito de defesa, incorrendo na nulidade prevista no artigo 59, II, do Decreto n. 70.235/1972.

Saliente-se não ser possível superar a nulidade pela aplicação do artigo 59, § 3º, do Decreto n. 70.235/1972, na medida em que a decisão de mérito decorrente da análise das glosas não será totalmente favorável à Recorrente, diante da manutenção de algumas delas.

Posto isso, voto por decretar a nulidade da r. decisão recorrida, determinando a devolução dos autos para a DRJ e realização de novo julgamento.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para decretar a nulidade da r. decisão recorrida, determinando a devolução dos autos para a DRJ e realização de novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior