



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.908104/2012-71
ACÓRDÃO	3101-004.306 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PANDURATA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/04/2013

NULIDADE ACÓRDÃO DA DRJ. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. NÃO ENFRENTAMENTO DAS ALEGAÇÕES E PROVAS DO CONTRIBUINTE. ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

É nulo o acórdão da DRJ que deixa de analisar argumentos e documentos relevantes apresentados pelo contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade, limitando-se a fundamento genérico que não corresponde às circunstâncias do caso concreto. A ausência de enfrentamento das provas produzidas configura vício de motivação e cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade do acórdão da DRJ, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ, que julgou inteiramente improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, por bem descrever os fatos, transcrevo o seguinte trecho relatório da DRJ:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório que reconheceu parcialmente direito creditório relativo ao REINTEGRA.

O contribuinte acima identificado enviou o Pedido de Restituição, Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 22547.13427.111212.1.5.17-9251, fls. 955 a 1385, em que requer os créditos do Reintegra do 2º trimestre de 2012, no valor de R\$ 435.653,33.

O processamento eletrônico desse pedido resultou na emissão do Despacho Decisório nº 042016531, de 03/01/2013, à fl. 33, que, tendo analisado as informações prestadas no PER/DCOMP e confrontado-as com os dados disponíveis nos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, destacou que "o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo".

A Análise de Crédito, à fl. 1386 a 1393, estão apuradas as inconsistências:

Inconsistências apuradas

No curso da análise do PER/DCOMP, foram apuradas as seguintes inconsistências:

Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito

De acordo com a legislação de regência, para fins de identificação do trimestre-calendário a que se refere o crédito, levar-se-á em consideração a data de saída constante da Nota Fiscal de venda do produtor. Nota Fiscal com data de saída não inserida no trimestre-calendário não se constitui em documento comprobatório de operação de exportação com direito ao crédito do período de apuração em análise.

Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal

No Registro de Exportação, bem como na Nota Fiscal, o produto exportado é identificado pelo código NCM. Na Nota Fiscal vinculada ao Registro de Exportação no PER/DCOMP não consta produto correspondente ao identificado no Registro de Exportação.

O contribuinte tomou conhecimento da decisão em 18/01/2013, (AR à fl. 1394), e manifestou seu inconformismo em 15/02/2013, às fls. 2 a 8, alegando:

- em relação à primeira inconsistência "Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito", a data de saída da nota fiscal informada no PER/DCOMP trata-se da data de averbação do embarque e a data de saída da nota fiscal eletrônica é efetivamente a data de saída;

- que o período de apuração do crédito é definido pela data de saída da Nota Fiscal, no entanto, o pedido só pode ser feito após a averbação, do embarque da mercadoria. Logo, para requerer compensação do crédito via PER/DCOMP, deve-se aguardar o encerramento do trimestre-calendário ou a averbação do embarque, o que ocorrer por último. Portanto as notas fiscais abaixo relacionadas encontram-se dentro do período do 1º trimestre/2012;

- a inconsistência ocorreu tão somente por um erro formal no preenchimento da PER/DCOMP ora discutida, ou seja, o período de apuração declarado deveria ser 1º trimestre/2012 e não 2º trimestre/2012;
- não houve prejuízo ao erário público nem tampouco má-fé da REQUERENTE, sendo indiscutível que a não homologação da compensação decorreu exclusivamente do erro no preenchimento do trimestre-calendário;
- em relação à segunda inconsistência apontada no presente despacho decisório (**Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal**), o sistema SICOMEX gera um Registro de Exportação (RE) para cada NCM constante na Nota Fiscal, e também é gerado um Extrato de Declaração de Despacho, no qual é possível relacionar mais de uma Nota Fiscal com os RE's vinculados a estas Notas;
- contudo, no momento do preenchimento da PER/DCOMP houve um erro ao relacionar a Nota Fiscal com o RE correto, ocasionando equivocadamente a inconsistência de um RE diferente do NCM da Nota Fiscal;
- todos os atos, obrigações e procedimentos adotados pela Requerente encontram respaldo na legislação tributária em vigor;
- requer que seja revogado o despacho decisório nº 042016531, haja vista que o crédito apontado como insuficiente é de fato legítimo;
- requer que seja HOMOLOGADA a compensação declarada no Per/Dcomp n.e 22547.13427.111212.1.5.17-9251 **referente ao 1º trimestre-calendario de 2012** no valor de R\$ 435.653,33;
- requer que sejam vinculados as Notas Fiscais aos Registros de Exportação, conforme quadro demonstrado no item 2.

Do Processo nº 11080.731422/2017-51 apensado

Consta deste processo, em "Nota de Processo" de 13/12/2017, o histórico de notas: "11080.731422/2017-51 processo de Auto de Infração a ser apensado".

Isso porque, foi lavrado no referido processo **NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO Nº NLMIC- 1601/2017, em 05/09/2017 (fls. 5)**, contra o sujeito passivo em epígrafe, relativo ao lançamento da multa isolada decorrente de compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, constituindo crédito tributário no valor total de R\$ 151.523,82:

"DESCRIÇÃO DOS FATOS

De acordo com o Despacho Decisório constante do processo identificado abaixo, houve não homologação de compensação, o que enseja a aplicação de multa prevista na legislação.

ENQUADRAMENTO LEGAL

Parágrafo 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

PROCESSO DE CRÉDITO

10875-908104/2012-71"

Ciente da Notificação de Lançamento em 13/11/2017 (fl. 07), a interessada apresentou a impugnação de fls. 13 a 43, onde em síntese do necessário alegou: (...)"

Em julgamento, a DRJ julgou inteiramente improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, em acórdão assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente será considerado nulo o lançamento se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MULTA ISOLADA. HIPÓTESE LEGAL.

A não homologação da compensação declarada enseja a aplicação da multa isolada sobre o crédito objeto dessa declaração nos termos da legislação de regência. A existência de litígio em face da não homologação ainda em julgamento administrativo não impede o lançamento da multa isolada, mas suspende a sua exigibilidade até a decisão final.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO DE CONTAGEM.

O termo inicial de contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa isolada devida pela apresentação de declaração de compensação não homologada é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO PRÉVIO – CONTRADITÓRIO E VERDADE MATERIAL;
- NULIDADE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO POR VÍCIO DE MOTIVAÇÃO;
- POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA PER/DCOMP – COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO – JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DESTE E. CONSELHO – PREVALÊNCIA DA ESSÊNCIA SOBRE A FORMA;
- ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP – NOTAS FISCAIS RELATIVAS AO 1º TRIMESTRE DE 2012 – EFETIVIDADE DO DIREITO CREDITÓRIO E AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO;
- ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP – PRODUTOS DO REGISTRO DE EXPORTAÇÃO QUE NÃO CONSTAVAM NAS NOTAS FISCAIS; e
- CONCLUSÃO E CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO PRÉVIO – CONTRADITÓRIO E VERDADE MATERIAL.

A Recorrente sustenta que o despacho decisório é nulo porque teria sido proferido sem a realização de procedimento fiscalizatório prévio. Afirma que a Receita Federal, ao identificar suposta insuficiência na comprovação dos créditos de REINTEGRA, não a intimou para apresentar documentos complementares ou esclarecimentos, o que violaria o contraditório e impediria solução administrativa célere que evitasse a instauração do litígio.

Argumenta que, diante da ausência de intimação, foi impedida de exercer plenamente o direito de defesa e acabou sendo autuada com base em presunção, sem prova suficiente, o que reputa incompatível com o processo administrativo tributário. Para reforçar essa tese, invoca doutrina segundo a qual não se admite presunção simples para fundamentar lançamento em razão do princípio da legalidade.

Sustenta que o processo administrativo fiscal deve buscar a verdade material, e que o despacho decisório, baseado em análise superficial da documentação, seria arbitrário por não oportunizar ao contribuinte demonstrar a integralidade dos créditos compensados. Assim, requer o reconhecimento da nulidade do despacho decisório por ausência de procedimento fiscalizatório prévio, salvo se o mérito puder ser decidido em seu favor nos termos do artigo 59, §3º, do Decreto n.º 70.235/1972.

Sem razão a Recorrente.

Cumpra assinalar que eventuais alegações de cerceamento de defesa somente podem ser analisadas a partir do momento em que se instaura o litígio administrativo, isto é, com a apresentação da Manifestação de Inconformidade. É nessa fase que se dá plena incidência aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Verifica-se que o Despacho Decisório foi proferido por autoridade competente, que o contribuinte foi devidamente intimado para se manifestar no prazo legal de 30 dias e que todos os requisitos do Decreto n.º 70.235/1972 foram cumpridos.

Ademais, é de se verificar pela própria defesa da Recorrente que ela teve acesso ao relatório “PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito” (fls. 1386/1393), que detalha todas as inconsistências e análise de crédito.

Rejeito as alegações.

2 – NULIDADE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO POR VÍCIO DE MOTIVAÇÃO.

A Recorrente sustenta também que o acórdão recorrido é nulo por vício de motivação, pois teria ignorado os argumentos e provas apresentados na Manifestação de Inconformidade, limitando-se a afirmar, de forma genérica, que não seria possível retificar o PER/DCOMP após o despacho decisório.

Afirma que os equívocos eram meramente formais e já haviam sido corrigidos, mas que a DRJ deixou de analisar tais elementos, violando o dever de fundamentação e prejudicando sua defesa.

Assim, requer a anulação do acórdão para que outro seja proferido.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente, arguiu o seguinte:

“Contudo, os documentos ora juntados e os fatos a seguir relatados demonstrarão e esclarecerão que o crédito foi de veras suficiente e a compensação devida, devendo ser homologada. Senão vejamos:

1 - Dos fatos

1. Primeira inconsistência: “Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito”

Em relação à inconsistência “Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito”, a data de saída da nota fiscal informada no PER/DCOMP trata-se da data de averbação do embarque e a data de saída da nota fiscal eletrônica é efetivamente a data de saída.

*Vale ressaltar que o período de apuração do crédito é definido pela data de saída da Nota Fiscal, no entanto, o pedido só pode ser feito após a averbação, do embarque da mercadoria. Logo, para requerer a compensação do crédito via PER/DCOMP, deve-se aguardar o encerramento do trimestre-calendário ou a averbação do embarque, o que ocorrer por último. Portanto as notas fiscais abaixo relacionadas encontram-se dentro do período do **1º trimestre/2012**.*

Nr. Ordem	Número da Nota Fiscal	Data de Saída da Nota Fiscal informada no PER/DCOMP	Data de Saída da Nota Fiscal Eletrônica
1	176296	03/04/2012	05/03/2012
2	179799	02/04/2012	20/03/2012
3	180282	07/04/2012	21/03/2012
4	180283	07/04/2012	21/03/2012
5	180405	03/04/2012	22/03/2012
6	181538	19/04/2012	26/03/2012
7	181539	19/04/2012	26/03/2012
8	181619	01/04/2012	27/03/2012
9	181620	01/04/2012	27/03/2012
10	182307	11/04/2012	28/03/2012
11	182308	11/04/2012	28/03/2012
12	182309	11/04/2012	28/03/2012
13	182310	11/04/2012	28/03/2012
14	183113	18/04/2012	28/03/2012
15	183114	18/04/2012	28/03/2012
16	183115	18/04/2012	28/03/2012
17	183116	18/04/2012	28/03/2012
18	183117	18/04/2012	28/03/2012
19	183118	18/04/2012	28/03/2012
20	183119	18/04/2012	28/03/2012
21	183120	18/04/2012	28/03/2012
22	183121	18/04/2012	28/03/2012
23	183122	18/04/2012	28/03/2012
24	183123	18/04/2012	28/03/2012

25	183124	18/04/2012	28/03/2012
26	183125	18/04/2012	28/03/2012
27	183282	13/04/2012	28/03/2012
28	183328	15/04/2012	28/03/2012
29	183329	15/04/2012	28/03/2012
30	183330	11/04/2012	28/03/2012
31	183331	13/04/2012	28/03/2012
32	183332	03/04/2012	28/03/2012
33	184523	10/04/2012	29/03/2012
34	184527	13/04/2012	29/03/2012
35	184528	13/04/2012	29/03/2012
36	184529	07/04/2012	29/03/2012
37	184530	07/04/2012	29/03/2012
38	184531	07/04/2012	29/03/2012
39	184532	07/04/2012	29/03/2012
40	185421	09/04/2012	30/03/2012
41	185422	09/04/2012	30/03/2012
42	185426	15/04/2012	30/03/2012
43	185427	15/04/2012	30/03/2012
44	185428	15/04/2012	30/03/2012

Contudo, a inconsistência ocorreu tão somente por um erro formal no preenchimento da PER/DCOMP ora discutida, ou seja, o período de apuração declarado deveria ser 1º trimestre/2012 e não 2º trimestre/2012.

Desta forma, não houve prejuízo ao erário público nem tampouco má-fé da REQUERENTE, sendo indiscutível que a não homologação da compensação decorreu exclusivamente do erro no preenchimento do trimestre-calendário.

Diante do exposto, o crédito pleiteado é existente e exigível em referência ao 1º trimestre de 2012.

2. Segunda inconsistência: “Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal”

Em relação à segunda inconsistência apontada no presente despacho decisório, cumpre esclarecer que o sistema SICOMEX gera um Registro de Exportação (RE) para cada NCM constante na Nota Fiscal, e também é gerado um Extrato de Declaração de Despacho, no qual é possível relacionar mais de uma Nota Fiscal com os RE's vinculados a estas Notas.

Contudo, no momento do preenchimento da PER/DCOMP houve um erro ao relacionar a Nota Fiscal com o RE correto, ocasionando equivocadamente a inconsistência de um RE diferente do NCM da Nota Fiscal.

Para melhor elucidação do exposto, vejamos abaixo o quadro que contempla os Registros de Exportação corretos que deveriam constar na PER/DCOMP:

NOTA FISCAL	REGISTRO DE EXPORTAÇÃO INFORMADO NA PERD/COMP	REGISTRO DE EXPORTAÇÃO CORRETO
188692	12/5417181-001	12/5417181-004
188923	12/5419515-004	12/5419515-002
189154	12/5422562-001	12/5422562-002
189155	12/5422562-001	12/5422562-002
189796	12/5434341-007	12/5434341-001
191315	12/5446003-002	12/5446003-001
191815	12/5454639-005	12/5454639-001
192264	12/5481267-002	12/5481267-001
192265	12/5481267-002	12/5481267-001
192266	12/5481267-002	12/5481267-001
192268	12/5481267-002	12/5481267-001
192269	12/5481267-002	12/5481267-001
198822	12/5548025-006	12/5548025-001
198825	12/5563011-002	12/5563011-001
198826	12/5563011-002	12/5563011-001
200267	12/5588385-002	12/5588385-001
200270	12/5594638-005	12/5594638-001
200272	12/5588385-002	12/5588385-001
200273	12/5589256-004	12/5589256-001
200274	12/5589256-004	12/5589256-001
201298	12/5576772-004	12/5576772-001
201299	12/5618567-002	12/5618567-001
201658	12/5618567-002	12/5618567-001
201742	12/5618567-002	12/5618567-001
201745	12/5652813-004	12/5652813-001
202825	12/5629907-004	12/5629907-001
202826	12/5642022-008	12/5642022-001
202831	12/5670904-004	12/5670904-001
203261	12/5667044-003	12/5667044-001
203785	12/5641045-004	12/5641045-001
204889	12/5704367-004	12/5704367-001
204890	12/5704367-004	12/5704367-001
204891	12/5709254-005	12/5709254-001
204892	12/5709254-005	12/5709254-001
206881	12/5703429-002	12/5703429-001
206882	12/5703429-002	12/5703429-001
208532	12/5718645-004	12/5718645-001
209485	12/5718313-003	12/5718313-001

Com base na tabela acima e nos documentos ora anexados (doc 01), resta demonstrado que trata-se de erro meramente formal, o que por si só não invalida o crédito, sendo este comprovadamente legítimo.”

Da análise dos autos, verifica-se que a Recorrente, já em sede de Manifestação de Inconformidade, juntou às fls. 34/954 os Extratos do Registro de Exportação, sendo certo que o acórdão da DRJ sequer os mencionou, tampouco os avaliou.

Nesse ponto, o acórdão da DRJ decidiu conforme a seguir:

“Da impossibilidade de retificação de PER DECOMP

É claro o art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, ao estabelecer que:

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito

passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

O reconhecimento parcial do direito creditório resultou das inconsistências durante a análise creditória ("Nota Fiscal emitida fora do trimestre-calendário do crédito" e "Produto do Registro de Exportação não consta na Nota Fiscal"), conforme asseverado pelo próprio contribuinte.

Dessa forma, e de acordo com o referido dispositivo, acima trasladado, somente seria cabível a retificação se não houvesse havido nem intimação nem decisão administrativa a respeito. Ou seja, a retificação somente poderia ser admitida antes de qualquer manifestação do Fisco, seja intimação seja decisão.

Houve, porém, o despacho decisório, que impede a referida retificação."

O acórdão recorrido limitou-se a consignar, de forma genérica, que a Recorrente não poderia retificar a PER/DCOMP após a emissão do Despacho Decisório, apoiando-se exclusivamente no artigo 107, da IN RFB n.º 1.717/2017. **Entretanto, salvo melhor juízo, essa premissa não corresponde ao que efetivamente foi alegado e comprovado nos autos.**

Não consta nos autos qualquer informação de que a Recorrente tenha realizado qualquer retificação da PER/DCOMP. O que fez, já em sua Manifestação de Inconformidade, foi demonstrar que as inconsistências apontadas eram erros meramente formais de preenchimento, que entendia comprovar por meio da documentação acostada às fls. 34/954, incluindo Extratos de Registro de Exportação e quadros explicativos.

Todavia, o acórdão da DRJ não mencionou, analisou ou ponderou tais provas, limitando-se a afastá-las com base em um fundamento que sequer guarda pertinência com o que foi efetivamente requerido pela Recorrente. A discussão submetida à DRJ não dizia respeito à retificação, mas sim ao reconhecimento de erro, o que demandava exame concreto dos documentos apresentados.

A ausência de enfrentamento dos argumentos essenciais e das provas regularmente juntadas configura nítido vício de motivação, pois impede a adequada compreensão das razões pelas quais a instância de origem deixou de reconhecer o direito creditório alegado. Essa omissão, por si só, já ensejaria nulidade.

Além disso, a recusa da DRJ em analisar as provas apresentadas caracteriza cerceamento do direito de defesa, na medida em que impediu que a impugnação fosse apreciada em sua integralidade.

Incide, portanto, a hipótese prevista no artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972, que determina a nulidade das decisões administrativas quando houver preterição do direito de defesa.

Assim, a nulidade do acórdão recorrido deve ser declarada, com retorno dos autos à DRJ, para que a autoridade julgadora de primeira instância aprecie todos os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente, suprimindo as omissões verificadas e proferindo nova decisão devidamente motivada.

3 – DOS DEMAIS TÓPICOS RECURSAIS.

Considerando o reconhecimento da nulidade do acórdão da DRJ, reputo como prejudicados os demais tópicos recursais.

4 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, acolho a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ, para fins de que sejam apreciados todos os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente, já em sede de Manifestação de Inconformidade, suprimindo as omissões verificadas e proferindo nova decisão devidamente motivada.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges