



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13609.900818/2013-50
ACÓRDÃO	3202-003.473 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERGUBEL FERRO GUSA BELA VISTA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO.

É consabido que as hipóteses de nulidade da autuação são aquelas previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão sobre o pedido de restituição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ/FNS, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente FERGUBEL FERRO GUSA BELA VISTA LTDA.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Por meio do Despacho Decisório de folha 41 foi indeferido o Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER nº 27450.75819.291210.1.1.09-9513, e denegada a homologação às compensações informadas na Declaração de Compensação – Dcomp nº 21316.06686.291210.1.3.09-6980. Por conseguinte, exige-se o valor devedor consolidado, correspondente aos valores indevidamente compensados, no importe de R\$ 174.846,98, acrescido de multa e juros moratórios.

O crédito é de Cofins Não Cumulativo – Exportação, referente ao 3º trimestre de 2010.

O Despacho Decisório tem as seguintes informações:

O crédito é de PIS/Pasep Não Cumulativo – Exportação, referente ao 3º trimestre de 2010.

O Despacho Decisório tem as seguintes informações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF SETE LAGOAS

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 093330850

DATA DE EMISSÃO: 08/10/2014

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
06.368.447/0001-02	FERGUBEL FERRO GUSA BELA VISTA LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
27450.75819.291210.1.1.09-9513	3º trimestre de 2010 - 01/07/2010 a 30/09/2010	COFINS NÃO-CUMUL EXPORT	13609-900.818/2013-50

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Tipo de Crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO
Valor do Pedido de Ressarcimento: R\$ 215.883,56
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado.
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto:
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
21316.06686.291210.1.3.09-6980
INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) PER/DCOMP:
27450.75819.291210.1.1.09-9513
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
174.846,98	34.969,39	68.505,04

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".
Base Legal: Lei nº 10.833, de 2003. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No termo de Análise de Crédito (f. 43/44), há um anexo em que se informa que “Todas as planilhas, relatórios, termos e documentos produzidos durante a fiscalização estão inseridos no processo 13609.721360/2014-55”.

Do Relatório Fiscal constante às f. 81 a 84 do processo nº 13609.721360/2014-55, consta a seguinte análise:

01. DA VERIFICAÇÃO DOS CRÉDITOS SOLICITADOS A presente análise partiu dos dados informados nos arquivos magnéticos apresentados pela requerente através do SPED, em atendimento ao disposto no art. 65 da IN 900/2008. A fim de realizar verificações consideradas como necessárias, foram solicitados os documentos relacionados no Termo de Início de Fiscalização e no Termo de Intimação n 01. Toda a documentação solicitada foi apresentada pela empresa.

[...]

01.2. DA DETERMINAÇÃO DA RELAÇÃO PERCENTUAL ENTRE A RECEITA BRUTA E A RECEITA EXPORTADA Na planilha denominada Apuração da Relação Percentual entre a Receita de Exportação e a Receita Bruta Total foi calculada esta relação tomando-se como valores da receita de exportações os valores registrados no SISCOMEX, nos respectivos dias de embarque. A relação assim apurada foi aplicada aos créditos apurados de PIS e da COFINS.

A Portaria MF 356/88 dispõe, em seu item I:

A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão (...) de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.

1.1- Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada, pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

Por sua vez, assim dispõe o art. 51 da Instrução Normativa 28/94:

Somente será considerada exportada, para fins fiscais e de controle cambial, a mercadoria cujo despacho de exportação estiver averbado, no SISCOMEX, nos termos dos arts. 46 a 49.

Parágrafo único. É irrelevante, para os efeitos deste artigo:

I- a simples apresentação de documentos fiscais e de embarque, não registrados no Sistema, mesmo que visados pela fiscalização aduaneira;

II - a inexistência do comprovante de exportação, desde que sejam fornecidos aos órgãos e entidades competentes para efetuar a fiscalização e o controle dessas operações, os dados necessários à identificação do despacho averbado no Sistema.

Da análise dos atos legais acima transcritos conclui-se que a determinação da receita de exportação dá-se no momento do efetivo embarque dos produtos destinados ao exterior. E ainda, a data a ser considerada, como data de embarque, para todos os efeitos fiscais, será aquela averbada no sistema SISCOMEX.

Diante do exposto, foram considerados como receita de exportação os valores averbados no sistema SISCOMEX, apurados na data de embarque. Estes valores foram transpostos para as planilhas Apuração da Relação Percentual entre a Receita de Exportação e a Receita Bruta Total, para fins de determinação do percentual a ser aplicado aos créditos admitidos. Note-se que, nos meses de janeiro de 2009 e nos meses de julho, agosto e setembro de 2010, não há nenhum embarque relativo a exportações da empresa registrados no SISCOMEX. Por consequência, não há, nestes meses, créditos relativos a PIS e COFINS – Exportação a serem reconhecidos.

A contribuinte teve ciência em 16/10/2014 (f. 42).

Irresignada, em 13/11/2014, a contribuinte encaminhou a manifestação de inconformidade de f. 2, na qual alega, em síntese, que o crédito pleiteado encontra-se claramente registrado e declarado no Dacon do 3º trimestre de 2010, assim como nas DCTF. Por isso, entende que faz jus ao crédito pleiteado no PER, e à efetiva homologação da Declaração de Compensação.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 4ª TURMA/FNS votou para julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

ACÓRDÃO SEM EMENTA

Este acórdão não contém ementa em atendimento ao que disciplina a Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em Recurso Voluntário, portado da seguinte estrutura:

I – DA TEMPESTIVIDADE

III – PRELIMINAR

III.1 - Nulidade do Despacho Decisório por Vício Material: Falta de Motivação

IV – MÉRITO

IV.1 - Declaração de Compensação e Pedido de Ressarcimento de Crédito de PIS sobre a Receita de Exportação

V – PEDIDOS

Por fim, pede o que se segue:

62 - Diante de todo o exposto, pede a Requerente que seja acolhida a preliminar de nulidade, por vício material, do despacho decisório, por ausência de motivação, para que se considere nulos todos os atos praticados e seja o processo reenviado para nova análise pela fiscalização e, conseqüente, a intimação da Recorrente de novo despacho decisório devidamente fundamentado.

63 - Requer, ainda, caso não seja reconhecida a nulidade do despacho decisório, que seja dado provimento ao presente recurso para que a Decisão recorrida seja reformada em sua totalidade, para reconhecer a existência do crédito da recorrente, como, devidamente, declarado no 3º trimestre de 2010, ainda que o embarque da mercadoria tenha se dado apenas no 4º trimestre, uma vez que o embarque não define a data do creditamento previsto no §1º do art. 5º da Lei n. 10.637/02.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Aline Cardoso de Faria**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

I – Da preliminar

a) Nulidade do despacho decisório por vício material: Falta de motivação

A Recorrente argumenta no Despacho Decisório “*constatau-se que não há direito ao crédito pleiteado*”. Esclarece que com base nesta informação apresentou manifestação de inconformidade para sustentar tão somente que os créditos estavam devidamente informados em DACON e DCTF, razão pela qual não havia fundamento indeferir o ressarcimento por inexistência do direito ao crédito.

Sustenta que apenas depois de apresentada a manifestação de inconformidade, a SRFB juntou ao processo (fl. 44) documentos que revelam que o real motivo do indeferimento foi a suposta inexistência de exportação de produtos pela Recorrente no 3º trimestre de 2010, o que, no entendimento fazendário, impediria o ressarcimento do crédito.

Prossegue afirmando que apenas quando teve ciência da decisão da DRJ sobre a sua manifestação de inconformidade “entendeu que o motivo do indeferimento não era a inexistência do crédito devidamente declarado, mas o entendimento de que não haveria crédito se não houve exportação no período”.

Isto posto, argumenta que a “ausência de fundamentação do despacho decisório gerou prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, que não pode compreender a alegação fiscal, de modo que se trata de decisão nula por ausência de fundamentação fática e legal, caracterizado, portanto, o vício material insanável.”

Nesse contexto, defende que restou configurada ofensa a ampla defesa e ao contraditório (inciso LV, art. 5º da Constituição Federal) e ao art. 2ª da Lei nº 9.784/99.

Não assiste razão à Recorrente.

É de se destacar que o momento para a apresentação de provas na esfera administrativa é exatamente quando da apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade. Se o contribuinte não apresenta tais provas em tal momento, perde assim o momento processual na esfera administrativa para apresentá-las ou ao menos alegá-las.

Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo por ocasião da contestação conforme disposto no art. 16, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)...

§ 1.º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) ...

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente ... (Grifos nossos).

Nesse mesmo diapasão é de se dizer que é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas. Tal princípio encontra-se inscrito no art. 36 da Lei n.º 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim como no já citado art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Lei n.º 9.784/99 “Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

De mais a mais, o próprio Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015, igual entendimento expresso anteriormente pela Lei n.º 5.869/73), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — não é menos incisivo ao atribuir a quem alega um direito a prova de seu fato constitutivo.

Conforme se extrai dos autos, o procedimento em tela refere-se à análise de pedido de ressarcimento, no qual a autoridade administrativa tem o poder/dever de examinar a liquidez e certeza do direito de crédito pleiteado, o que implica calcular/determinar créditos que, segundo a legislação, podem ser ressarcidos aos contribuintes.

Nesse sentido, caberia à Recorrente instruir o pedido de ressarcimento com todos os elementos fáticos e probatórios do direito ao crédito pleiteado, notadamente para comprovar a certeza e liquidez, passíveis de aferição pela autoridade administrativa responsável pela homologação do PER/DCOMP.

Cabe ressaltar que as alegações da Recorrente não configuram razões de nulidade do Despacho Decisório, uma vez que não se enquadra nas hipóteses de nulidade definidas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, a seguir transcrito:

Decreto n.º 70.235/1972 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.

É consabido que as hipóteses de nulidade da autuação são aquelas previstas no supracitado art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Adicionalmente, as irregularidades não passíveis de causarem prejuízo ao direito do sujeito passivo poderão ser sanadas no curso do processo administrativo, observada a inteligência do art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Portanto, em face dos princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, mormente os da informalidade e da verdade material, somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 retrotranscrito, que possuem o condão de contaminar de nulidade “*ab initio*” as peças que o compõem: ato lavrado por pessoa incompetente e preterição do direito de defesa. No caso em tela não se vislumbra a ocorrência de nenhuma das hipóteses de nulidade discriminadas.

Pelo exposto, deve ser rechaçada a preliminar de nulidade do Despacho Decisório por ausência de motivação.

II – Do mérito

Compulsando os autos, verifica-se que o cerne da lide consiste na (im)possibilidade de homologação de Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER nº 27450.75819.291210.1.1.09-9513, relativo ao recolhimento de crédito de PIS/Pasep Não Cumulativo – Exportação, referente ao 3º trimestre de 2010.

No Acórdão recorrido (fl. 54), consta que a compensação não foi homologada pelos fundamentos abaixo reproduzidos:

Acerca do arguido, constata-se que não assiste razão à manifestante.

É que a autoridade fiscal pode aferir o crédito pleiteado pelo contribuinte, por meio dos documentos comprobatórios e informações constantes em arquivos magnéticos, conforme prescreve o caput do art. 76 da Instrução Normativa 1300, de 2012, vigente à época da fiscalização efetuada:

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

A autoridade fiscal verificou que no 3º trimestre de 2010, que foi objeto do Despacho Decisório, não houve nenhum embarque relativo a exportações da empresa registrados no Siscomex, na forma prevista no art. 51 da IN SRF nº 28, de 1994. Deste modo, se não houve registro de exportação, não há créditos relativos a PIS e Cofins não cumulativos - exportação a serem reconhecidos.

Com efeito, verifica-se que a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente à fl. 2 dos autos, não há contradita ao fundamento da denegação do reconhecimento do direito creditório.

Compete ao sujeito passivo o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo por ocasião da contestação conforme disposto no art. 16, do Decreto nº 70.235/72. No caso em tela, a Recorrente, intimada a se manifestar, não demonstrou a existência do direito creditório alegado, portanto, não subsistem os fundamentos colacionados aos autos em momento posterior em razão da aplicação da preclusão nos termos do supracitado art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por superar a preliminar de nulidade do despacho decisório, para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria