



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10640.900493/2014-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.000 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>RECORRENTE</b>	SMURFIT KAPPA DO BRASIL INDUSTRIA DE EMBALAGENS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE, OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO.

Presentes os pressupostos regimentais e verificados os vícios de obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria ser expressamente analisado pelo Colegiado, cabe o acolhimento dos embargos de declaração.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os Embargos de Declaração para sanar a omissão apontada, sem atribuição de efeitos infringentes. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-011.999, de 24 de julho de 2024, prolatado no julgamento do processo 10640.900492/2014-67, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Bernardo Costa Prates Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausentes a conselheira Mariel Orsi Gameiro e o conselheiro Jorge Luis Cabral.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra o Acórdão nº 3402-010.204 proferido em sessão de 21 de dezembro de 2022 com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

PER/DCOMP. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 373, INCISO I DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

É ônus do contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório. Incidência do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Através do acórdão embargado este Colegiado, em composição anterior, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

Através do r. Despacho de Admissibilidade foi dado seguimento aos Embargos para que o Colegiado aprecie as matérias relativas à omissão quanto a argumentos específicos, referentes à arguição de inovação nos fundamentos do Despacho Decisório e de documento desconhecido, que poderiam, em tese, distinguir-se como fundamentos autônomos ou preliminares em relação ao fundamento adotado na decisão embargada, que foi o ônus probatório do contribuinte.

Após, o recurso foi encaminhado para julgamento.

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:

**Pressupostos legais de admissibilidade**

Como demonstrado em Despacho de Admissibilidade, a Contribuinte foi intimada do Acórdão embargado no dia 15/03/2023, com interposição do recurso no dia 20/03/2023.

Portanto, os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

### Dos vícios apontados pela Contribuinte em Embargos de Declaração

Conforme Despacho de Admissibilidade, a embargante sustenta que teria havido omissão da decisão embargada em relação a determinados argumentos e documentos que entende importantes para a lide, conforme se copia:

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 65 do RICARF, os pontos suscitados pela Embargante nos seus Recursos Voluntários, sobre os quais os acórdãos embargados, deveriam, mas não se pronunciaram, são:

(i) Embargante desconhece a intimação que foi juntada aos autos em outubro de 2020 pelo i. Relator da DRJ, após o processo lhe ser encaminhado para relatar, em setembro de 2020, conforme comprova o despacho de encaminhamento de fls. 55.

(ii) anexação ilegal destas supostas intimações aos autos do processo administrativo fiscal, até então inexistentes, feita pelo próprio i. Relator da DRJ, os quais serviram para acrescentar fundamentos surpresas e inovadores, nitidamente emendando os despachos decisórios.

Com o máximo respeito e acatamento, uma vez sanadas as omissões objetivamente apontadas para serem enfrentadas por esta Colenda Turma Julgadora, deve ser considerada:

(i) ilegal ou inexistente a intimação sobre procedimento de fiscalização para apuração do crédito, eis que não houve prova alguma de que a Embargante a recebeu, inclusive na época própria;

(ii) ilegal a juntada de documentos novos pelo relator do acórdão da DRJ, objeto dos Recursos Voluntários, sejam válidos ou não as supostas intimações do item anterior;

(iii) ilegal a inovação feita nos acórdãos da DRJ, que acrescentaram fundamentos nos despachos decisórios no intuito de remediar as nulidades que devem ser proclamadas.

Os embargos foram admitidos em razão da arguição de inovação nos fundamentos do Despacho Decisório e de documento desconhecido, que poderiam, em tese, distinguir-se como fundamentos autônomos ou preliminares em relação ao fundamento adotado na decisão embargada, que foi o ônus probatório do contribuinte.

Todavia, não obstante o argumento lançado em Recurso Voluntário com relação à alegada inovação ou acerca do documento alegadamente desconhecido, a decisão embargada teve por premissa a ausência de comprovação do direito creditório, cujo ônus é da Contribuinte, na forma prevista pelo artigo 373, I do Código de Processo Civil.

E a motivação da decisão foi demonstrada, como abaixo passo a reproduzir:

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento relativo a crédito de COFINS vinculado a receitas não tributadas no mercado interno do 3º trimestre de 2011. Vinculado a este Pedido de Ressarcimento (PER) foram transmitidas Declarações de Compensação (DCOMP).

Sustentou a Recorrente pela ausência de fundamentação do despacho decisório, já que, mesmo diante da “análise de detalhamento de crédito”, uma vez que foi impossibilitado o exercício integral do direito de defesa pela inexistência de fundamentos de fato e de direito que pudessem justificar a negativa do direito de crédito.

Alegou, ainda, que nenhum procedimento prévio de fiscalização tendente a apurar a materialidade do seu crédito foi efetuado e, por sua vez, não se admite a menção genérica a dispositivos legais ou a mera transcrição de tabelas como fundamento ou motivação, tendo sido demonstrado a imprescindibilidade de diligências mínimas pela autoridade fiscal no sentido de apurar o direito de crédito pleiteado.

**As razões da defesa foram afastadas pela DRJ de origem, consoante a motivação abaixo colocada, a qual peço vênia para reproduzir a título de fundamentação, nos termos permitidos pelo artigo 50, § 1º da Lei nº 9.784/19991, inclusive com relação ao argumento de nulidade do Despacho Decisório:**

*7. A RFB optou por analisar parte dos milhares de Pedidos de Ressarcimento (PER)/Declarações de Compensação (DCOMP) apresentados anualmente de forma eletrônica. Nesta sistemática os procedimentos são padronizados e mais concisos, contudo, seguem estritamente a legislação de regência, inclusive no que tange à fundamentação legal e motivação.*

*8. Neste contexto o Despacho Decisório Eletrônico em tela indica com clareza a fundamentação legal:*

*Enquadramento Legal: Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004; art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996*

*9. Já a motivação do ato administrativo encontra-se no próprio Despacho Decisório e, complementarmente, no sítio da RFB, conforme instruções contidas neste documento:*

*Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório"*

**10. De fato, na parte dedicada à análise do crédito fica evidenciada a razão pela qual o Pedido de Ressarcimento foi indeferido. Na fl. 13 e seguintes, a Administração demonstra que no DACON o interessado não informou nenhum crédito relativo à Receita não tributada no mercado interno.**

**11. Este é o motivo que levou ao indeferimento do Pedido de Ressarcimento, o contribuinte não informou possuir crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno.**

*12. Afasta-se assim, qualquer alegação de nulidade do Despacho Decisório por falta de fundamentação, conseqüentemente não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.*

*13. Também deve ser rechaçada a ponderação de que não teria ocorrido nenhum procedimento fiscalizatório.*

14. No curso do procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado acerca da irregularidade que acarretou o indeferimento do Pedido de Ressarcimento, ou seja, a inexistência de crédito relativo à Receita não tributada no mercado interno informado no DACON. Entretanto, o contribuinte manteve-se silente. Esta intimação foi juntada aos autos “documentos diversos – intimação”.

15. Diante do exposto, deve ser afastada a alegação de nulidade do Despacho Decisório, pois não ocorreu qualquer cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que o Despacho Decisório foi corretamente fundamentado.

16. No que tange ao mérito, **pesquisa efetuada nos DACON transmitidos até a data de hoje demonstram que o contribuinte não indicou nenhum crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno, fato que acarreta o indeferimento do Pedido de Ressarcimento.**

17. Oportuno alertar que o crédito relativo à Receita tributada no mercado interno não pode ser ressarcido ou compensado, pois deve ser utilizado apenas na dedução do tributo devido.

18. Em face do exposto, voto no sentido de considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade, ratificando o Despacho Decisório em tela.

**Como consignado no v. acórdão recorrido, chama a atenção o fato de que a Recorrente foi intimada sobre a irregularidade que acarretou o indeferimento do Pedido de Ressarcimento, ou seja, a inexistência de crédito relativo à receita não tributada no mercado interno informado no DACON. Entretanto, o contribuinte manteve-se silente.**

Com isso, deve ser ponderado que o Despacho Decisório foi mantido em razão de o Contribuinte não acostar qualquer comprovação da materialidade do direito pretendido.

**Saliento ainda o fato de que, não obstante a fundamentação da decisão de primeira instância esclarecer sobre a ausência de provas sobre os créditos pleiteados, a Recorrente não apresentou documentação passível de demonstrar suas razões.**

Versando este litígio sobre Pedido de Ressarcimento, aplica-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Destaco que não é o caso de conversão do julgamento do recurso em diligência, uma vez que diligências e perícias devem ter por motivação a iniciativa da parte em demonstrar a liquidez e certeza do direito invocado, não se prestando a suprir o ônus da prova legalmente obrigatório.

Observo ainda que este Colegiado sempre busca pela aplicação da verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática. Todavia, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Neste sentido, destaco o Acórdão nº 9303-007.218, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais2.

Por tais razões, está correta a decisão de primeira instância.

Resta claro que a motivação da decisão foi a ausência de provas do direito creditório, inclusive pelo fato de a Recorrente não acostar nenhum documento passível de lastrear o crédito pretendido, não obstante a deficiência probatório igualmente ter sido abordada na decisão de primeira instância.

Entendo que foram demonstrados na decisão embargada motivos suficientes para manutenção do v. Acórdão da DRJ de origem.

Todavia, considerando as dúvidas/omissões suscitadas em razões de embargos, passo às considerações acerca de tais argumentos:

### **Do argumento sobre o desconhecimento da intimação juntada aos autos pelo i. Relator da DRJ**

Em razões de embargos alegou a defesa que deve ser considerada ilegal ou inexistente a intimação sobre procedimento de fiscalização para apuração do crédito, eis que não houve prova alguma de que a Embargante a recebeu, inclusive na época própria.

#### **Sem razão à defesa.**

Em Recurso Voluntário a Embargante havia alegado o desconhecimento da intimação juntada aos autos pelo i. Relator da DRJ, o que fez nos seguintes termos:

E para a perplexidade da Recorrente, o voto condutor do acórdão recorrido baseia-se em uma "intimação", existente às fls. 57/58 e página de autenticação que a sucede, que fora juntada pelo próprio Relator do Acórdão.

Não fosse esta juntada uma irregularidade de per se, capaz de tornar já nulo o Acórdão recorrido, o Relator aduz ainda que teria efetuado "pesquisa nos DICON transmitido até a data de hoje", sem nem sequer especificar que documentos teria examinado.

Prossegue ainda na sua tentativa de validar o natimorto despacho decisório, inovando em seus fundamentos para "alertar" que "o crédito relativo à Receita tributada no mercado interno não pode ser ressarcido ou compensado, pois deve ser utilizado apenas na dedução do tributo devido".

Trata-se de clara inovação nos fundamentos do despacho decisório. Afinal, admitindo-se para argumentar que é cabível ao relator do processo anexar documentos até então inexistentes aos autos para sustentar sua tese, nota-se que o fundamento seria de que, supostamente intimado, o contribuinte não teria comprovado a existência de "crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno", e que "o crédito relativo à Receita tributada no mercado interno não pode ser ressarcido ou compensado, pois deve ser utilizado apenas na dedução do tributo devido".

A Recorrente desconhece a intimação juntada aos autos em outubro de 2020 pelo relator do Acórdão recorrido, após o processo lhe ser encaminhado para relatar, em setembro de 2020, conforme prova o despacho de encaminhamento de fls. 56.

Esta juntada, além, de absolutamente irregular, sequer se fez acompanhada minimamente de qualquer prova suposta de que a Recorrente a teria recebido na época própria.

A intimação questionada foi abordada no Acórdão da DRJ da seguinte forma:

13. Também deve ser rechaçada a ponderação de que não teria ocorrido nenhum procedimento fiscalizatório.

14. No curso do procedimento de fiscalização o contribuinte foi intimado acerca da irregularidade que acarretou o indeferimento do Pedido de Ressarcimento, ou seja,

a inexistência de crédito relativo à Receita não tributada no mercado interno informado no DACON. Entretanto, o contribuinte manteve-se silente. Esta intimação foi juntada aos autos “documentos diversos – intimação”.

15. Diante do exposto, deve ser afastada a alegação de nulidade do Despacho Decisório, pois não ocorreu qualquer cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que o Despacho Decisório foi corretamente fundamentado.

16. No que tange ao mérito, pesquisa efetuada nos DACON transmitidos até a data de hoje demonstram que o contribuinte não indicou nenhum crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno, fato que acarreta o indeferimento do Pedido de Ressarcimento.

O documento em questão trata-se do Termo de Intimação de fls. 57, que se refere ao PER/DCOMP nº 00065.20201.230312.1.1.11-4024, objeto deste litígio.

Neste documento de intimação consta que foram encontradas inconsistências entre os valores informados no PER/DCOMP e os demonstrados no Dacon, com relação aos seguintes períodos:

	MÊS DE APURAÇÃO	Julho/2011	Agosto/2011	Setembro/2011
DACON:	VALOR DO CRÉDITO	0,00	0,00	0,00
	SALDO DO CRÉDITO	0,00	0,00	0,00
PER:	VALOR DO CRÉDITO	124.394,86	128.996,75	131.677,48
	SALDO DO CRÉDITO	124.394,86	128.996,75	131.677,48

As inconsistências foram expostas da seguinte forma no documento em referência:

Nome/Nome Empresarial: INPA - INDUSTRIA DE EMBALAGENS SANTANA S/A  
 CPF/CNPJ: 23.524.952/0001-00  
 PER/DCOMP: 00065.20201.230312.1.1.11-4024  
 Data de Transmissão: 23/03/2012  
 Tipo de Crédito: COFINS NÃO-CUMUL M INTER  
 Intimação (Nº de Rastreamento): 050142338  
 Tipo de Documento: Pedido de Ressarcimento

**Fórmulas Utilizadas nos Cálculos de Inconsistência entre DACON e PER:**  
 Período de Apuração: 3º TRIMESTRE 2011

MÊS DE APURAÇÃO:	Mês
DACON	Valor do Crédito
	Saldo de Crédito
PER	Valor do Crédito
	Saldo de Crédito

Obs. Condições consideradas como inconsistências:

- a- Valor do Crédito DACON < (menor) Valor do Crédito PER  
 b- Saldo do Crédito DACON < (menor) Saldo do Crédito PER

**JUL/AGO/SET**

**Valor do Crédito DACON** = DACON/ficha/linha 16A/24-coluna Receita Não Tributada no Mercado Interno (+) DACON/ficha/linha 16B/18-coluna Receita Não Tributada no Mercado Interno (+)  
 DACON/ficha/linha 16B/18-coluna Receita de Exportação

**Saldo de Crédito DACON** = DACON/ficha/linha 24/14 - Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno (+) DACON/ficha/linha 24/14 - Crédito de Importação Vinculado à Receita de Exportação (-) DACON/ficha/linha 24/14 - Crédito de Importação Vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno

**Valor do Crédito PER** = PER/DCOMP / Linha "Crédito da Cofins - Mercado Interno" da Ficha "Detalhamento do Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Mercado Interno"

**Saldo de Crédito PER** = PER/DCOMP / Linha "Crédito da Cofins - Mercado Interno" da Ficha "Detalhamento do Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Mercado Interno" (-) PER/DCOMP / Linha "Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Cofins" da Ficha "Detalhamento do Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Mercado Interno" (-) PER/DCOMP / Linha "Parcela do Crédito Utilizada Mediante entrega de Declarações de Compensação" da Ficha "Detalhamento do Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Mercado Interno"

E as mesmas inconsistências foram indicadas no Demonstrativo de fls. 13, que lastreou o Despacho Decisório. Vejamos:

## PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito

Fl. 13

Data de Consulta: 06/6/2014 14:28:37

Nome/ Nome Empresarial: INPA - INDUSTRIA DE EMBALAGENS SANTANA S/A  
 CPF/CNPJ: 23.524.952/0001-00  
 PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 00065.20201.230312.1.1.11-4024  
 Número do processo de crédito: 10640-900.492/2014-67  
 Tipo de Crédito: CORDIS NÃO-CUMUL. H. INTER.  
 Despacho Decisório (Nº de Rastreamento): 079269304

## RESULTADO DA ANÁLISE DO VALOR DO DIREITO CREDITÓRIO

MÊS DE APURAÇÃO:	Julho	Agosto	Setembro
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
1. Valor do Crédito Apurado no Mês	0,00	0,00	0,00
2. (-) Crédito Diferido no Mês	0,00	0,00	0,00
3. (+) Crédito Adicionado no Mês	0,00	0,00	0,00
4. (-) Crédito Utilizado por Desconto	0,00	0,00	0,00
5. Ajuste no Valor do Crédito	0,00	0,00	0,00
6. (-) Valor do Crédito Aproveitado de Ofício	0,00	0,00	0,00
Saldo do Crédito Disponível no Mês	0,00	0,00	0,00

MÊS DE APURAÇÃO:	Julho	Agosto	Setembro
	Valor (R\$)	Valor (R\$)	Valor (R\$)
Valor do Crédito Pedido	124.394,86	128.996,75	131.677,48
Valor do Crédito Deferido	0,00	0,00	0,00

## Observações:

Valor do Crédito Pedido = Valor do crédito no PER/DCOMP - Ficha Detalhamento do Crédito (Crédito da Contribuição subtraído da Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Contribuição).

Valor do Crédito Deferido = menor valor entre o Valor do Crédito Pedido e o Saldo do Crédito Disponível no Mês

## 1. Demonstrativo do Valor do Crédito Apurado no Mês

## 1.1. Julho/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202286474	29/11/2013	16A/24/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
DACON	200201202286474	29/11/2013	16B/18/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
DACON	200201202286474	29/11/2013	16B/18/Vinculados a Receita de Exportação	0,00
<b>Total</b>				0,00

## 1.2. Agosto/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202286473	29/11/2013	16A/24/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
DACON	200201202286473	29/11/2013	16B/18/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
DACON	200201202286473	29/11/2013	16B/18/Vinculados a Receita de Exportação	0,00
<b>Total</b>				0,00

## 1.3. Setembro/2011

Tipo de Documento	Número do Documento	Data Documento	Ficha/Linha/Coluna	Valor (R\$)
DACON	200201202286644	02/12/2013	16A/24/Vinculados a	0,00

MG CATAGUASES ARF			Receta Não Tributada no Mercado Interno	
DACON	200201202286644	02/12/2013	16B/18/Vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno	0,00
DACON	200201202286644	02/12/2013	16B/18/Vinculados a Receita de Exportação	0,00
<b>Total</b>				0,00

Fl. 14

E as mesmas inconsistências foram mencionadas no v. Acórdão de primeira instância ao fundamentar a manutenção do Despacho Decisório. Vejamos:

8. Neste contexto o Despacho Decisório Eletrônico em tela indica com clareza a fundamentação legal:

*Enquadramento Legal: Lei n° 10.833, de 2003; Lei n° 10.865, de 2004; art. 17 da Lei n° 11.033, de 2004; art. 16 da Lei n° 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996*

9. Já a motivação do ato administrativo encontra-se no próprio Despacho Decisório e, complementarmente, no sítio da RFB, conforme instruções contidas neste documento:

*Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório"*

10. De fato, na parte dedicada à análise do crédito fica evidenciada a razão pela qual o Pedido de Ressarcimento foi indeferido. Na fl. 13 e seguintes, a Administração demonstra que no DACON o interessado não informou nenhum crédito relativo à Receita não tributada no mercado interno.

11. Este é o motivo que levou ao indeferimento do Pedido de Ressarcimento, o contribuinte não informou possuir crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno.

12. Afasta-se assim, qualquer alegação de nulidade do Despacho Decisório por falta de fundamentação, consequentemente não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

13. Também deve ser rechaçada a ponderação de que não teria ocorrido nenhum procedimento fiscalizatório.

Constata-se que, ao contrário do que alega a Embargante, as inconsistências que motivaram o Despacho Decisório estão nos autos desde a sua emissão.

Por sua vez, a instauração do litígio ocorreu com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, momento em que deveria a Recorrente demonstrar os pontos de discordância e produzir provas, na forma prevista pelo art. 74, §§ 7º, 9º e 11º da Lei nº 9.430/96<sup>1</sup> c/c art. 16, III e IV do Decreto 70.235/1972<sup>2</sup>.

Com isso, não há que se falar em prejuízo à atuação da defesa.

Ademais, em atenção ao Princípio da Verdade Material e, uma vez que o fundamento do Acórdão da DRJ foi a falta de provas, poderia a Recorrente instruir seu Recurso Voluntário ou, ainda, trazer aos autos em qualquer momento a documentação passível de comprovar o seu direito creditório, o que não fez.

<sup>1</sup> Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

<sup>2</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;  
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.

E, justamente em razão da inércia da defesa em apresentar os documentos passíveis de tornar possível o reconhecimento de seu direito, foi proferido o Acórdão embargado, cuja negativa de provimento foi motivada pela ausência de provas sobre os créditos pleiteados, devendo ser aplicada a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Por tais razões, restam esclarecidos os questionamentos da Embargante.

### **Do argumento sobre anexação ilegal das intimações e fundamentos inovadores**

Em razões de embargos alegou a defesa que deve ser considerada ilegal a inovação feita nos acórdãos da DRJ, que acresceram fundamentos nos despachos decisórios no intuito de remediar as nulidades que devem ser proclamadas.

#### **Sem razão à defesa.**

Como acima colacionado, a defesa alega fundamentos inovadores na decisão da DRJ, uma vez que *“admitindo-se para argumentar que é cabível ao relator do processo anexar documentos até então inexistentes aos autos para sustentar sua tese, nota-se que o fundamento seria de que, supostamente intimado, o contribuinte não teria comprovado a existência de “crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno”, e que “o crédito relativo à Receita tributada no mercado interno não pode ser ressarcido ou compensado, pois deve ser utilizado apenas na dedução do tributo devido”.*

Alega ainda que:

Assim, não faz nenhum sentido afirmar que inexistente o crédito porque a Recorrente não o teria informado. O despacho decisório, analisado fora do ilegal contexto trazido pelo acórdão recorrido, não tem nenhum fundamento.

Portanto, a ilegal e nula juntada de documentos novos pelo relator do acórdão recorrido, bem como a inovação nos fundamentos do despacho decisório pelo mesmo decisum, torna imperioso que este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais repudie veementemente esta ilegalidade, reformando o acórdão recorrido, já que a nulidade por ele trazida é insanável, com o reconhecimento da nulidade material do despacho decisório, que não pode ser “salvo” pela prática de novas nulidades por parte da autoridade julgadora que deveria apreciá-lo de forma imparcial.

Como acima já colacionado, o ilustre Julgador de primeira instância apontou que às fls. 13 dos autos consta a análise do crédito, sendo que no DACON a Recorrente não informou nenhum crédito relativo à Receita não tributada no mercado interno.

E ao mencionar sobre *“pesquisa efetuada nos DACON transmitidos até a data de hoje”*, nos quais o contribuinte não indicou nenhum crédito vinculado à Receita não tributada no mercado interno, resta evidente que se referia ao Demonstrativo que lastreou o período de apuração objeto do PER/DCOMP.

Portanto, não se trata de inovação de fundamentos, na forma como alega a defesa.

Ante o exposto, conheço e acolho parcialmente os Embargos de Declaração para sanar a omissão apontada, sem atribuição de efeito infringente.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de acolher parcialmente os Embargos de Declaração para sanar a omissão apontada, sem atribuição de efeitos infringentes.

*Assinado Digitalmente*

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator