



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



**Processo nº** 10880.913976/2010-10  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3302-011.858 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2021  
**Embargante** DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO DE CONTRADIÇÃO. ERRO DE JULGAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.**

Constatada a inexistência do vício de contradição no acórdão embargado, mas erro de julgamento por adoção de premissa equivocada, não cabe o conhecimento dos embargos por não constituírem o recurso apropriado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em não conhecer dos embargos, nos termos do voto da redatora designada. Vencidos os conselheiros Denise Madalena Green (relatora), Walker Araújo, Raphael Madeira Abad e Jorge Lima Abud. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araújo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Paulo Regis Venter.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-011.858 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.913976/2010-10

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls.1544/1553) formulados pela DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA, em 23/11/2020, contra o Acórdão 3302-008.426 (1524/1532).

O presente processo originou-se de Pedido Eletrônico de Restituição com Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 27283.00742.270505.1.1.01-9227, transmitida em maio/2005, em que foi solicitado/utilizado, a título de ressarcimento do IPI, referente ao 1º trimestre de 2005, o valor de R\$ 147.658,91.

Submetida a compensação ao processamento eletrônico, emitiu-se despacho decisório denegatório do direito pleiteado, diante da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Sobreveio reclamação, fls. 33/58, por meio da qual a contribuinte alega, no tocante à motivação do DDE, que tem direito ao crédito, conforme cópia da escrituração fiscal juntada ao processo.

A 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS – Acórdão n.º 10-50.379 (fls.61/63), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, tendo sido verificada ausência de contestação dos motivos determinantes do despacho decisório. A motivação do indeferimento foi a seguinte: O DDE em causa foi emitido de acordo com as informações prestadas pelo próprio declarante, as quais não foram por ele contraditadas. Tampouco verificou-se erro no processamento dessas informações.

Contra esta decisão a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 74/1523, por meio do qual inova em suas alegações, alega em síntese, que *“informou o estorno do crédito no importe de R\$799.991,53 linha “Estorno de Créditos” ao invés de ter declarado na linha “Ressarcimento de Créditos” no PER/DCOMP n.º 10208.48253.110205.1.1.01-6751, ensejando, assim, o ajuste de ofício no momento da análise do crédito pleiteado”*.

Por meio do Acórdão 3302-008.426 (fls. 1524/1532), não se conheceu de parte do recurso, visto que que restou configurado nos autos a preclusão prevista nos artigos 16 e 17, do Decreto n.º 70.235/72, considerando que a recorrente em sede de manifestação não trouxe os motivos de fato e de direito em que se fundamenta suas pretensões, tampouco documentos para comprovar suas alegações, impossibilitando, assim, que o faça em sede recursal, sob pena de acarretar supressão de instância. Na parte conhecida foi negado provimento ao recurso, nos termos da Ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário, devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, ex vi dos arts. 16, III e 17 do Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

IPI CRÉDITO BÁSICO. ESCRITA FISCAL. SALDO CREDOR ACUMULADO. TRIMESTRES CALENDÁRIO ANTERIORES. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. VEDAÇÃO LEGAL.

Admite-se a manutenção, na escrita fiscal, do crédito de IPI remanescente de outros trimestres-calendário e sua utilização para dedução de débitos do IPI de períodos subsequentes da própria empresa ou da empresa para a qual o saldo for transferido. Contudo, apenas o saldo credor correspondente ao crédito básico escriturado no mesmo trimestre-calendário pode ser objeto de pedido de ressarcimento/compensação.

Regularmente intimada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário, a contribuinte interpôs os Embargos de Declaração de fls. 1544/1553, invocando os artigos 64, inciso I e 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 343/2015).

A embargante sustenta que o acórdão padece de contradição por entender que os fundamentos da decisão não guardam qualquer relação com o caso vertente.

Requer o enfrentamento da contradição no acórdão embargado e a análise do direito ao crédito pleiteado, dando-se provimento ao seu recurso voluntário.

Os embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 1557/1559, e o processo foi a mim distribuído para inclusão em pauta de julgamento e apreciação pelo colegiado, no mérito.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Denise Madalena Green, Relatora.

Conheço dos Embargos de Declaração no ponto em que foi admitido no Despacho de admissibilidade proferido.

De pronto destaco que apesar de conter de fato uma premissa equivocada no acórdão embargado, isso não altera o resultado do julgamento. Vejamos:

Com efeito, alega a embargante a existência de contradição do acórdão, uma vez que declara que a interessada teria pleiteado ressarcimento de IPI relativo a saldo credor de período anterior em sua escrita fiscal como se fosse valor relativo ao trimestre do pedido de ressarcimento, quando a realidade dos autos é outra, por se tratar de PER/DCOMP, relativo à crédito do 1º Trimestre de 2005.

*Afirma que “Após as deduções dos débitos de IPI, remanesceu um crédito passível de ressarcimento do 1º trimestre de 2005, no valor de R\$ 147.658,91. Isso significa dizer que, até a data da transmissão do PER/DCOMP (27/05/2005), o crédito de IPI do 1º trimestre de 2005 NÃO tinha sido utilizado na dedução de débitos de IPI, mesmo de períodos posteriores! Ou seja, a quantia de R\$ 147.658,91 de crédito de IPI relativo ao 1º trimestre de 2005, permaneceu passível de ressarcimento.”*

Não há dúvida de que o Acórdão incidiu em erro ao abordar a questão da trimestralidade, tendo em vista que não foi objeto de discussão pela Delegacia da jurisdição da Embargante, nem do Acórdão da Delegacia Regional de Julgamento. Há que se prover, neste aspecto os embargos, sem, no entanto, alterar o mérito da decisão colegiada.

No presente caso, a embargante pleiteou em maio/2005 o aproveitamento, sob a forma de compensação, do saldo credor de IPI relativo ao 1º trimestre de 2005. Como foi sobejamente discutido, o pedido foi indeferido pela autoridade competente, com suporte no

dados constantes do Demonstrativo, o qual revelou a inexistência de saldo credor relativo ao período, em vista da existência de débitos de valor superior aos créditos nele gerados.

A decisão de primeira instância, com base nas informações e documentos trazidos aos autos na impugnação, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. A decisão de piso deixou expresso que a contribuinte não “contraditou” as informações constantes do pedido de compensação, nos seus dizeres “*o DDE em causa foi emitido de acordo com as informações prestadas pelo próprio declarante, as quais não foram por ele contraditadas. Tampouco verificou-se erro no processamento dessas informações*”.

Apreciando a impugnação, o colegiado *a quo* assim se posicionou:

Na sequência, é importante ressaltar que o exame da referida manifestação segue a lógica da verificação eletrônica dos PER/DCOMPs, limitando-se à fundamentação do DDE controvertido, à documentação juntada na instrução do processo e aos dados existentes nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Registre-se que a primeira etapa da verificação da legitimidade do valor pleiteado pelo contribuinte consiste no cálculo do saldo credor passível de ressarcimento apurado ao fim do trimestre-calendário a que se refere o pedido, ao que se segue outra etapa, consistente em analisar se esse saldo credor passível de ressarcimento se mantém na escrita até o período imediatamente anterior ao da transmissão do PER/DCOMP (deve-se verificar se os créditos apurados ao fim do trimestre-calendário foram utilizados para abater débitos informados no PER/DCOMP, ou apurados pela fiscalização).

Além disso, também é relevante notar que, segundo as instruções de preenchimento integrantes do programa gerador de PER/DCOMPs, as informações prestadas nesse documento devem espelhar a escrituração feita pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do IPI – modelo 8, escrituração que, por sua vez, deve observar fielmente a legislação aplicável, em especial, o art. 21 da Instrução Normativa RFB no 1.300, de 20 de novembro de 2012, no sentido de que somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no trimestre-calendário, após a dedução prioritária dos débitos do IPI decorrentes das saídas de produtos tributados (art. 21 da Instrução Normativa RFB no 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 16 da Instrução Normativa SRF no 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 16 da Instrução Normativa SRF no 460, de 18 de outubro de 2004, e art. 14 da Instrução Normativa SRF no 210, de 30 de setembro de 2002):

O DDE em causa foi emitido de acordo com as informações prestadas pelo próprio declarante, as quais não foram por ele contraditadas. Tampouco verificou-se erro no processamento dessas informações.

Em face do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade, para manter o despacho decisório eletrônico.

Compulsando a impugnação, constata-se que a embargante não impugnou a matéria objeto do despacho decisório, limitando-se em juntar documentos que comprovassem o seu direito creditório e requerer a análise dos mesmos, sem, contudo, contestar a conclusão do despacho decisório quanto a constatação de utilização integral na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Em sua peça de defesa inaugural, a embargante limita-se a contestar o indeferimento do crédito, apontando, em síntese, que tem direito ao crédito, conforme cópia da escrituração fiscal juntada ao processo. Já no Recurso Voluntário, alega que “*por um lapso, ao invés de registrar o estono do “saldo credor” na linha 11 – “Ressarcimento de Créditos” do Livro de Apuração do IPI, o fez na linha 12 – “Outros Débitos”*”. Da mesma forma, ao preencher

a PER/DCOMP de Ressarcimento de Crédito de IPI, equivocadamente declarou o estorno do saldo credor como “Outros Débitos”, ao invés de “Ressarcimento de Créditos”.

Observa-se claramente que o recurso interposto suscitou um novo argumento e, portanto, inovou quanto a sua defesa. Por óbvio, a tese defendida no Recurso Voluntário “erro no preenchimento do PER/DCOMP e de seu Livro Registro de Apuração de IPI” não foi objeto de exame pela Delegacia de Julgamento, assim, restando impossível a sua apreciação por esta Turma, sob pena de incorrer em vedada supressão de instância. Por outro lado, conforme o disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72, a Impugnação/Manifestação de Inconformidade deve conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, ficando precluso, a partir daí, o direito de o fazer.

Nesse sentido, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido em primeira instância. Se o colegiado *a quo*, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento: a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ex vi do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Nessa linha de entendimento, posicionam-se, entre outros, o Acórdão n.º 3001-000.718, julgado em 24/01/2018, Acórdão n.º. 9303-004.566, julgado em 08/12/2016, Acórdão n.º. 3302-006.108, julgado em 25/10/2018 e Acórdão n.º 3402-005.706, julgado em 19/11/2018, cujas ementas seguem transcritas na parte que interessa à presente análise:

Acórdão n.º 3001-000.718

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

IPI. PER/DCOMP. ERRO DE PREENCHIMENTO. ALEGAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE ERRO DE PREENCHIMENTO APENAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Apesar do erro de preenchimento alegado, tal matéria não poderia ser conhecida por instância recursal, haja vista ter sido apontada apenas em sede de Recurso Voluntário, conforme apontado na decisão de primeira instância.

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário, devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, ex vi dos arts. 16, III e 17 do Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Acórdão n.º 9303-004.566

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2003

PRECLUSÃO. JULGAMENTO PELO COLEGIADO DE SEGUNDA INSTÂNCIA DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

Acórdão n.º 3302-006.108

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. AUSÊNCIA DE LITÍGIO. DEFINITIVIDADE.

As matérias não contestadas por ocasião da impugnação tornam-se definitivas, vez que sobre elas não se instaurou litígio, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto Lei n.º 70.235/1972.

IMPUGNAÇÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE. INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS EM FASE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE.

O conhecimento e apreciação das alegações recursais e provas deve ser conduzido sob as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, nos termos do disposto nos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/1972, segundo os quais as matérias que delimitam o contencioso devem ser aduzidas por ocasião da impugnação, não se podendo conhecer de novas alegações produzidas apenas em sede de recursal.

Acórdão n.º 3402-005.706

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/09/2007

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação ou a manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas, de forma que são os argumentos submetidos à primeira instância que determinam os limites do litígio.

O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pelo órgão a quo que, por conseguinte, poderá ser objeto de revisão pelo órgão ad quem. Se não houve decisão sobre a questão pelo órgão a quo, por não ter sido ela sequer impugnada, não há que se falar em reforma do julgado nessa parte.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, nos termos do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de sorte que tudo que escape a este espectro de atribuições não deve ser apreciado por este Conselho, incluindo-se toda a matéria não impugnada ou não recorrida.

Recurso Voluntário não conhecido

Desta feita, a ausência de impugnação específica e da juntada das provas no momento em que foi apresentado o Manifesto de Inconformidade prejudicou a análise e por conseguinte o posicionamento no julgamento do órgão *a quo* acerca da matéria, fato que prejudica a apreciação pelo órgão *ad quem*, conforme exaustivamente tratado nos acórdãos citados.

Oportuno registrar que no Demonstrativo de Créditos e Débitos, reproduzidos na fl.29, revela a existência de débitos do IPI (coluna "j"), relativo ao 1º Trimestre/2005, no valor de R\$1.603.918,44. Como foi sobejamente discutido, o pedido foi indeferido pela autoridade competente, com suporte nas informações prestadas no PER/DCOMP e que devem espelhar a escrituração feita pelo contribuinte no Livro de Registro de Apuração do IPI, o qual revelou a

inexistência de saldo credor relativo ao período, em vista da existência de débitos de valor superior aos créditos nele gerados.

Toda a discussão travou-se na segunda instância, uma vez que na Manifestação de Inconformidade a embargante limitou-se a juntar aos autos cópias do RAIFI e a alegar que o saldo credor estava devidamente comprovado nos citados documentos, que deveriam ter sido melhor analisado pela autoridade competente.

Foi no recurso que a embargante levantou a questão do lançamento como outros débitos ocorrido no período, por equívoco de enquadramento, uma vez que deveria ser alusivo à compensação, ocorrida no aludido período, de créditos gerados em períodos anteriores.

A embargante suscita que a questão da trimestralidade, exposta no Acórdão recorrido, é impertinente. De fato, assiste razão o embargante. Isso porque da leitura do voto-condutor do Acórdão, verifica-se a existência de lapso manifesto na juntada do acórdão, cuja decisão não se refere ao caso em apreço.

Dessa forma, nos termos do art. 66 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, devem os embargos ser acolhidos E PROVIDOS, a fim de retificar o Acórdão.

A matéria que caberia a este Colegiado analisar diz respeito ao erro no preenchimento das declarações prestadas pela embargante. Acontece porém, que o sujeito passivo não alegou na impugnação a matéria, como se pode verificar acima. Tal fato impede o pronunciamento por parte das instâncias julgadoras administrativas, pois, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, o contencioso instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante (art. 17, primeira parte, do citado Decreto).

Assim, o fato de a interessada não haver impugnado tal matéria impede que esta seja conhecida na segunda instância, até porque só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando relativas a direito superveniente, competir ao julgador delas conhecer de ofício (a exemplo da decadência) ou por expressa autorização legal.

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, já que o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar-se questões já ultrapassadas em fases anteriores.

Daí, não tendo sido deduzidas a tempo, em primeira instância, as razões apresentadas na fase recursal, não se pode delas conhecer.

Com essas considerações, mantenho os mesmos fundamentos da decisão recorrida, nos termos do § 3º do art. 57 do RICARF.

Conclui-se então pela revisão da decisão embargada, deve também ser retificada a Ementa para fazer constar a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário, devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, ex vi dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador da segunda instância, pelo Regimento Interno do CARF, da proposta de manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Por todo o exposto, vota-se pelo acolhimento dos presentes embargos declaratórios, para reconhecer o vício de contradição alegado, sem efeitos infringentes, para rerratificar o acórdão embargado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

## Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard, Redatora Designada.

Com a devida vênia à colega, entendo que os embargos não devem ser conhecidos por não serem o remédio processual adequado para o tipo de erro detectado.

É incontroverso que estamos diante de erro de julgamento, caracterizado pela adoção de premissa equivocada para a construção do raciocínio. Nem mesmo a embargante discorda desse entendimento.

Ocorre que não nos parece ser possível se utilizar dos embargos para esse fim, pois que constituem tipo recursal limitado, por meio do qual podemos corrigir contradições, omissões e obscuridades da decisão, além dos erros evidentes de escrita ou cálculo, lapso manifesto.

No caso, não existe contradição no acórdão embargado, como apontado pela embargante. Considerado em si mesmo, trata-se de uma construção coerente e clara.

Por essa razão, embora concorde com a existência do *error in iudicando*, entendo que os embargos não podem ser conhecidos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard