



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.000867/00-36
ACÓRDÃO	3302-015.386 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	TETRA PAK LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES.

Não sendo identificado, na decisão embargada, qualquer lapso manifesto, contradição interna, omissão ou obscuridade a ser sanada, os embargos de declaração devem ser rejeitados.

ERRO MATERIAL. LAPSO MANIFESTO.

Há erro material quando o que está escrito na decisão não corresponde à intenção do juiz, desde que isso seja perceptível por qualquer homem médio. O que se permite é que o juiz possa corrigir evidentes e inequívocos enganos involuntários ou inconscientes, retratados em discrepâncias entre o que se quis afirmar e o que restou consignado no texto da decisão.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O julgador não está obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, rebatendo-as uma a uma, se já apresentou fundamentação suficiente para manter a sua decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração, por entenderem inexistentes os vícios indicados.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Sérgio Roberto Pereira Araujo (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo em face do acórdão nº 3302-013.480, proferido em 26/07/2023, pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A embargante tomou ciência do acórdão embargado em 05/10/2023, tendo os embargos de declaração sido protocolados em 09/10/2023, portanto, dentro do prazo de cinco dias previsto no artigo 116 do RICARF.

O embargante alega a existência de vício que, em seu entender, deveria ser sanado por meio desses aclaratórios. O DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS, às fls. 571/573, foi fundamentado nos seguintes termos:

Erro material e omissão no tocante à utilização de Instrução Normativa SRF nº 210/2002, pois não estava vigente à época do pedido de ressarcimento, devendo ser aplicada a IN SRF nº 33/99

Conforme relatório do voto condutor, a embargante pleiteou o ressarcimento em 31/10/2000, conforme abaixo transcrito:

“A interessada protocolizou, em 31/10/2000, o pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 3º trimestre-calendário de 2000, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e no montante de R\$ 1.565.546,48, concomitantemente com pedidos de compensação (fls. 2 e 24). [...]”

A embargante alega que o acórdão fundamentou a decisão em ato normativo não vigente à época do pedido de ressarcimento. Compulsando a decisão embargada, verifico que a IN SRF 210/2002 e atos seguintes foram utilizados como fundamento e, de fato, a IN SRF 210/2002 teve sua vigência a partir de 1º/10/2002, conforme seu artigo 45. Em princípio, vejo a necessidade de esclarecimento quanto à aplicação do ato normativo vigente a partir de 1º/10/2002 a um pedido de ressarcimento efetuado em 31/10/2000.

Admito os embargos nesta parte.

Omissão quanto à supressão de instância e cerceamento de defesa por inovação na fundamentação trazida pelo relatório de diligência

A alegação constou na petição de manifestação acerca da diligência, nas e-fls. 530/533, conforme excerto abaixo:

“Ocorre que, como reconhecido pela ilustre Relatora da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, “...se trata de um caso com erros, enganos e contradições. Tentar em grau de recurso ordinário resta impossível corrigir ou saná-los...”.

Portanto, não caberia à autoridade fiscal de origem tentar salvar o crédito tributário lançado com o Despacho Decisório, mediante a apresentação de novo cálculo, com nova sistemática e novo fundamento de validade. Para tanto, caso tal fosse possível, haveria que se reinstaurar todo o contencioso existente nestes autos, sob pena de haver evidente supressão de instâncias.

4. Nessa linha, considerando que o cálculo realizado pela instância administrativa de origem, em obediência à diligência determinada pelo CARF, apurou saldo do IPI a ressarcir em montante superior àquele objeto do pedido da Recorrente, forçoso reconhecer a improcedência do Despacho Decisório que deferiu apenas parcialmente o pedido inaugural desta, como improcedente igualmente o é o lançamento tributário realizado com a aplicação das consequentes penalidades.”

Compulsando o acórdão embargado, de fato, não localizei a apreciação de tal alegação, realizada na manifestação acerca do resultado da diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I – ADMISSIBILIDADE

Os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso deles tomo conhecimento.

Os vícios alegados foram admitidos para julgamento, **em análise preliminar**, conforme fundamentos apresentados no DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE DE EMBARGOS, já transcrito no relatório deste voto.

II – DA ALEGAÇÃO DE “ERRO MATERIAL E OMISSÃO NO TOCANTE À UTILIZAÇÃO DE INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 210/2002, POIS NÃO ESTAVA VIGENTE À ÉPOCA DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DEVENDO SER APLICADA A IN SRF Nº 33/99”

Neste tópico, os Embargos, juntados às fls. 561/567, apresentam os seguintes argumentos, em síntese:

A decisão restou assim ementada:

(...)

Contudo, entende a Embargante haver no acórdão recorrido evidente erro material e omissão, eis que no recurso interposto alegou-se o seguinte: (i) equívoco do cálculo decorrente dos bens para a revenda; (ii) a legalidade da utilização de saldo credor de período anterior.

Ao entender que o cálculo apresentado pela fiscalização constante do item 9 do Relatório da Diligência se encontra correto, tendo em vista que a parcela excluída pela fiscalização de R\$ 182.556,00, se refere a crédito acumulado de período anterior, portanto, não poderia ser objeto de pedido de ressarcimento, nos termos do disposto na Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, entende a embargante haver verdadeiro erro material e omissão no tocante à legislação aplicável.

A fundamentação se deu com base nas disposições da Instrução Normativa nº 210/2002 e seguintes, contudo, omitiu-se a decisão no sentido de que tais disposições não se aplicam ao presente caso, eis que sequer estavam vigentes quando da apresentação do pedido de ressarcimento.

2. Conforme devidamente comprovado nos autos, o Pedido de Ressarcimento foi apresentado em 31.10.2000, portanto, anterior às disposições da IN 210/2002 e seguintes.

(...)

A redação do inciso I, do parágrafo 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa nº 33/99 é tão clara que a Embargante não consegue entender como o Acórdão a ignorou. A disposição esclarece que o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente.

Assim, transferindo-se o saldo credor remanescente de um período de apuração para outro, e em havendo, ao final do trimestre-calendário, manutenção do saldo credor, após os débitos das operações do período, tal saldo poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação.

Como não poderia deixar de ser, os incisos I e II, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 33/99 se complementam e não se excluem.

Entende a Embargante que tal erro material e omissão devem ser sanados por intermédio dos presentes Embargos de Declaração, eis que as disposições da Instrução Normativa nº 210/2002 e seguintes, as quais delimitaram o ressarcimento aos créditos de IPI apurados ou escriturados no trimestre-calendário, não se aplicam ao pedido formulado pela Embargante, eis que protocolado anteriormente a tais disposições.

Os arts. 116 e 117 do Regimento Interno do CARF disciplinam a apresentação de embargos nos seguintes termos, *litteris*:

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

(...)

Art. 117. As alegações de inexatidão material devida a lapso manifesto ou de erro de escrita ou de cálculo existentes na decisão, suscitadas pelos legitimados a opor embargos, deverão ser recebidas como embargos, mediante a prolação de um novo acórdão.

Verificando as razões expostas para a apresentação desses aclaratórios, observo que os vícios apontados não existem. Em relação à omissão, seria impossível ela ter ocorrido, já que o alegado “erro material” na utilização da legislação aplicável somente ocorreu no acórdão embargado, não tendo sido, por óbvio, objeto do Recurso Voluntário. Todas as alegações do contribuinte foram devidamente analisadas, razão pela qual rejeito a alegação de vício de omissão.

Quanto ao erro material, que poderia ser objeto de embargos inominados, previstos no art. 117, observo que esse vício ocorre, por exemplo, nos meros erros de cálculo ou quando se faz referência ao tributo X quando se queria dizer o tributo Y, ou no caso de decisões teratológicas, situação na qual o julgador decide algo completamente diferente daquilo que consta nos autos, caracterizando o lapso manifesto.

Trago à colação entendimento doutrinário que consta na obra Curso de Direito Processual Civil - Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais; Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha — 13ª. ed. — Salvador: Ed. Jus Podivm, 2016. V. 3, pág. 249:

O pronunciamento judicial pode conter inexatidões materiais ou erros de cálculo. Tais inexatidões ou erros são denominados de erro material. Quando isso ocorre, o juiz pode, de ofício ou a requerimento da parte, alterar sua decisão para corrigir essas inexatidões (art. 494, CPC).

A alteração da decisão para corrigir erros de cálculo ou inexatidões materiais não implica a possibilidade de o juiz proferir nova decisão ou proceder a um re julgamento da causa. **O que se permite é que o juiz possa corrigir evidentes e inequívocos enganos involuntários ou inconscientes, retratados em discrepâncias entre o que se quis afirmar e o que restou consignado no texto da decisão.**

Enfim, há erro material, quando o que está escrito na decisão não corresponde à intenção do juiz, desde que isso seja perceptível por qualquer homem médio.

Assim ocorre, por exemplo, quando o juiz, na decisão, refere-se ao réu como uma pessoa jurídica, só que, em verdade, se trata de uma pessoa natural. Outro exemplo: o juiz afirma que a ação é de reintegração de posse, quando, na realidade, a ação é de alimentos. Também se configura a hipótese de permitir a correção pelo próprio juiz, quando há erros de cálculo ou erros aritméticos, como, por exemplo, quando o juiz condena o réu a pagar R\$ 10.000,00 (dez mil reais) a título de danos materiais e R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) à guisa de danos morais,

estabelecendo uma condenação total de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). Nesse caso, há evidente erro de cálculo, pois a soma deve importar um total de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), e não R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

No presente caso, a decisão embargada não incorreu em nenhum lapso manifesto, nem mesmo em erro de premissa; a Instrução Normativa nº 210/2002 não foi, em momento algum, fundamento para o acórdão questionado, como se verifica a partir dos seguintes excertos:

Em relação à parcela de R\$ 182.556,00, excluída do montante do pleito pela Autoridade Fiscal, defende a recorrente trata-se de crédito acumulado do período anterior utilizado para dedução de saídas tributadas do período, objeto de ressarcimento/compensação, com base os incisos I e II, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 33/99.

(...)

Contudo, o ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, deve se referir apenas aos créditos decorrentes de aquisições efetivadas e escrituradas no trimestre a que se refere. Se, no saldo credor apurado ao final do trimestre de referência, houver valores acumulados relativos a trimestres anteriores, tais quantias serão excluídas do pedido/declaração.

Tal vedação encontra sua fundamentação em diversos instrumentos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal, no cumprimento do comando previsto pelo art. 11 da Lei 9.779/99: **“o saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda”**.

Levando à cabo a disposição acima transcrita, a Secretaria da Receita Federal editou as Instruções Normativas SRF nºs 33/1999 e 210/2002, cujos enunciados normativos fundamentais à presente análise são transcritos a seguir:

Instrução Normativa SRF nº 033, de 04 de março de 1999:

(...)

Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002:

(...)

As disposições normativas da IN SRF nº 210/2002, acima transcritas, foram reproduzidas pela IN SRF nº. 460/2004, a qual, em seu art. 16, delimitou o ressarcimento aos créditos de IPI apurados ou escriturados no trimestre-calendário. **Na mesma linha seguiram as Instruções Normativas nºs 600/2005 e**

900/2008: todas enunciando que os créditos de IPI, passíveis de ressarcimento, são somente aqueles apurados ou escriturados no trimestre-calendário.

Constata-se, portanto, em face do arcabouço normativo que rege a matéria, que o saldo credor de períodos anteriores pode ser mantido na escrita fiscal para a dedução de débitos de IPI subsequentes, mas não é possível seu ressarcimento: este só é permitido no caso de créditos apurados (crédito presumido) ou escriturados (entrada de insumos) no trimestre-calendário.

O fundamento da decisão está bastante evidente: o arcabouço legislativo, que se inicia com a IN SRF 33/99, mantendo-se ao longo das regulamentações posteriores, com base no próprio art. 11 da Lei 9.779/99, determina que os créditos de IPI, passíveis de ressarcimento, são somente aqueles apurados ou escriturados no trimestre-calendário.

O contribuinte, evidentemente, pode até discordar dessa decisão, mas jamais afirmar que houve um erro material ou lapso manifesto na mesma. O caso, se cabível, seria para interposição de Recurso Especial, mas não de embargos de declaração.

Pelo exposto, voto por rejeitar a alegação de omissão e/ou erro material.

III – DA ALEGAÇÃO DE “OMISSÃO QUANTO À SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA POR INOVAÇÃO NA FUNDAMENTAÇÃO TRAZIDA PELO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA”

Neste tópico, os embargos trazem os seguintes argumentos, *verbis*:

3. E mais, entende ainda Embargante existir omissão no tocante à supressão de instância, bem como cerceamento do direito de defesa, eis que não poderia a diligência trazer nova fundamentação para o despacho decisório sem que possibilitasse à Embargante a ampla defesa e o contraditório, tal como devidamente fundamentado na manifestação da diligência.

No entender da Embargante, tal questão deve ser apreciada por essa Colenda Turma.

De fato, em sua manifestação sobre o resultado da diligência (fls. 530/533), o contribuinte aponta para essa necessidade, conforme exposto no relatório deste voto. Trago novamente à colação:

“Ocorre que, como reconhecido pela ilustre Relatora da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, “...se trata de um caso com erros, enganos e contradições. Tentar em grau de recurso ordinário resta impossível corrigir ou saná-los...”.

Portanto, não caberia à autoridade fiscal de origem tentar salvar o crédito tributário lançado com o Despacho Decisório, mediante a apresentação de novo cálculo, com nova sistemática e novo fundamento de validade. Para tanto, caso

tal fosse possível, haveria que se reinstaurar todo o contencioso existente nestes autos, sob pena de haver evidente supressão de instâncias.

4. Nessa linha, considerando que o cálculo realizado pela instância administrativa de origem, em obediência à diligência determinada pelo CARF, apurou saldo do IPI a ressarcir em montante superior àquele objeto do pedido da Recorrente, forçoso reconhecer a improcedência do Despacho Decisório que deferiu apenas parcialmente o pedido inaugural desta, como improcedente igualmente o é o lançamento tributário realizado com a aplicação das consequentes penalidades.”

A decisão embargada se deu pelos seguintes fundamentos, em apertada síntese:

Ausentes quaisquer arguições de preliminares prejudiciais de mérito, passo a apreciar o mérito da causa.

II – Do erro na recomposição do saldo credor do IPI:

Como relatado acima, trata-se o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), protocolado em 31/10/2000, referente a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 3º trimestre-calendário de 2000, no montante de R\$ 1.565.546,48, cumulado com Pedido de Compensação, deferido parcialmente a quantia de R\$ 1.225.943,16.

A glosa parcial do pleito foi fundamentada pela Autoridade Fiscal encarregada da diligência para a redução do crédito solicitado no montante de R\$ 339.603,32, foi dada por dois motivos (fls. 434/438):

A diferença entre o valor do pedido de ressarcimento e o IPI ressarcido, ou seja, o IPI a ressarcir indeferido, de R\$ 339.603,32, é composta por duas parcelas:

1) R\$ 157.047,56 referente a créditos do IPI não passíveis de ressarcimento, pois não se destinam à industrialização, registrados no RAIPI nos CFOP 2.12, 2.99 e 3.12 (fls. 91/115);

2) R\$ 182.555,76 referente a créditos não comprovados pelas Tabelas 3.2 e 3.4 e o RAIPI (fls. 52/115) apresentados pelo interessado.

Em seu recurso a interessada defende que ao apresentar os documentos que suportaram os créditos do imposto federal, não considerou créditos decorrentes de operações de entrada com CFOP's 2.202, 2.551, 2.912, 3.102, 3.551 e 3.556, ou seja, devoluções de vendas, compras para o ativo imobilizado, entrada de mercadoria para demonstração, compras para comercialização e compras de material para uso e consumo, ainda que registrados no Livro de Apuração.

(...)

Em relação ao montante no valor R\$ 182.556,00, afirma trata-se de saldo credor acumulado em sua escrita fiscal de períodos anteriores para dedução do próprio imposto, conforme previsão dos incisos I e II, do artigo 2º da Instrução Normativa nº 33, de 04/03/1999. Ao final afirma que metodologia de cálculo empregada pela

fiscalização se encontra equivocada posto não permitir ao contribuinte considerar o saldo credor de períodos anteriores, o que lhe era permitido pela legislação de regência.

Vejamos.

Na planilha denominada “Demonstração das Operações de crédito de IPI – Entradas 3º Trimestre – 2000”, juntada pela recorrente às fls. 69/106, consta demonstrativo de crédito de IPI, com referente as entradas que deram origem aos créditos passíveis de ressarcimento, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

(...)

O que se verifica no presente caso é que de fato a fiscalização excluiu do cálculo do saldo credor do IPI a ser ressarcido a aquisição de insumos adquiridos para simples revenda sob o argumento de que estas revendas não são consideradas industrialização e por consequência, nestas operações, não pode haver creditamento do IPI. Por outro lado, considerou como tributáveis as saídas destes insumos tendo incluído no cálculo do saldo credor do período as saídas para simples revenda.

Ora, uma vez consideradas todas as saídas de produtos, haveria que se considerar também todas as entradas.

(...)

Isso é bastante para evidenciar o erro procedimental adotado pela autoridade administrativa, que, conforme acima exposto, confundiu a apuração dos créditos passíveis de ressarcimento com o levantamento do saldo credor do imposto. Em outras palavras, referida autoridade não distinguiu a forma de apuração do crédito com a condição para a obtenção do incentivo na forma de ressarcimento ou compensação, tendo laborado em erro ao confrontar operações de naturezas diversas.

Diante desses fatos, o presente processo foi convertido em diligência, para que fosse refeito os cálculos do saldo credor do IPI a ser ressarcido.

Conforme se depreende do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 519/532), a Delegacia de jurisdição da contribuinte procedeu à análise dos créditos postulados, tendo concluído pelo parcial provimento do pleito da recorrente, nos seguintes termos:

(...)

Em relação à parcela de R\$ 182.556,00, excluída do montante do pleito pela Autoridade Fiscal, defende a recorrente trata-se de crédito acumulado do período anterior utilizado para dedução de saídas tributadas do período, objeto de ressarcimento/compensação, com base os incisos I e II, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF nº 33/99.

(...)

Constata-se, portanto, em face do arcabouço normativo que rege a matéria, que o saldo credor de períodos anteriores pode ser mantido na escrita fiscal para a dedução de débitos de IPI subsequentes, mas não é possível seu ressarcimento: este só é permitido no caso de créditos apurados (crédito presumido) ou escriturados (entrada de insumos) no trimestre-calendário.

(...)

Dessa forma, do valor pleiteado pela recorrente (R\$ 1.565.546,48), deve ser reconhecido além do valor de R\$ 1.225.943,16 já deferido pelo Despacho Decisório (valor incontroverso), **deve ser reconhecido ainda o valor de R\$ 157.048,51, totalizando a quantia de R\$ 1.382.991,67, conforme demonstrado no Relatório Fiscal de Diligência.**

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer o crédito postulado, nos exatos termos consignados no Relatório Fiscal de Diligência, cabendo a unidade de origem homologar as compensações declaradas nos limites do crédito reconhecido.

Ora, como se verifica, o resultado da diligência foi totalmente favorável ao contribuinte, pois reconheceu integralmente a parcela do seu pleito indeferida por, supostamente, se referir a créditos de insumos que não se destinaram à industrialização. A 2ª parcela indeferida, mantida pela decisão embargada, nada tem a ver com o resultado da diligência. Logo, não se vislumbra qualquer supressão de instância ou cerceamento do direito de defesa que merecesse o pronunciamento do colegiado a quo.

Relembre-se que o julgador não está obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, rebatendo-as uma a uma, se já apresentou fundamentação suficiente para manter a sua decisão.

Pelo exposto, voto por rejeitar a alegação de supressão de instância e cerceamento de defesa.

IV – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer e rejeitar os embargos de declaração, por entender inexistentes os vícios indicados.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares