



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.720058/2014-74
Recurso Embargos
Acórdão nº 3401-010.128 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Embargante CARAMURU ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE. ERRO MATERIAL.

Os Embargos de Declaração prestam-se para sanar omissão, contradição ou obscuridade ou corrigir erro material.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade quando há o conhecimento íntegro da acusação, concessão de prazo para enfrentá-la e apreciação de todas as teses de defesa capazes de infirmar o quanto decidido pela instância inferior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, para sanar a omissão acerca da alegada nulidade do despacho decisório, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Cuidam os autos de Pedido de Ressarcimento de crédito de Cofins não cumulativo (mercado externo), relativamente ao 3º trimestre de 2011, no valor de R\$ 3.781.669,77.

A contribuinte apresentou diversos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação referentes a PIS/COFINS pagos a maior e de crédito acumulado dessas contribuições decorrentes de exportação, durante o período compreendido entre abril de 2010 a junho de 2012. Em decorrência disso, foi iniciada fiscalização com a finalidade de verificar a apuração dos valores solicitados (Relatórios de Fiscalização de e-fls. 28/49).

Como resultado dessa fiscalização, diversos pedidos de ressarcimento foram indeferidos bem como compensações não foram homologadas, decorrente da glosa de créditos admitidos pelo contribuinte na apuração da contribuição ao PIS e da COFINS não-cumulativos.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese: i) cerceamento de defesa; ii) relação de causa e efeito existente entre este e o processo 10120.725.754/2015-16; iii) o conceito de insumo na não cumulatividade das contribuições abrange qualquer gasto estritamente necessário para a obtenção das receitas que conformam a base de cálculo; iv) direito a crédito no tocante aos fretes entre estabelecimentos da empresa (matérias-primas e produtos acabados); às despesas com armazenagem e frete extemporâneos, às despesas com armazenagem consideradas indevidamente como prescritas, a bens e serviços utilizados como insumos e a despesas com material de uso e consumo; e v) crédito presumido (biodiesel, produtos destinados à alimentação e farelo de girassol) (e-fls. 135/189).

A manifestação foi julgada improcedente pela DRJ, conforme acórdão abaixo ementado (e-fls. 274/320):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS E EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE

Inexiste previsão legal para apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA PARA A FORMAÇÃO DE LOTE.

Somente se admite a apuração de créditos a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa para a formação de lote para transporte marítimo, caso o serviço de transporte tenha sido contratado após a venda das mercadorias transportadas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. BIODIESEL.

A possibilidade de apuração de crédito presumido a partir da aquisição de "sebo" utilizado na produção de biodiesel, nos termos do art. 47 e 47-B da Lei nº 12.546/2011, de 14 de dezembro de 2011, não produziu efeitos retroativos.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. PRODUTOS DESTINADOS A ALIMENTAÇÃO.

O crédito presumido proveniente da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é apurado somente em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos e posições da NCM neles previstos.

ESTORNO DE CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA COM SUSPENSÃO. FARELO DE GIRASSOL

É vedado o aproveitamento de créditos em relação a receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas sujeitas ao crédito presumido de farelo de soja (NCM 23.04) e de farelo de girassol (NCM 23.06) anteriormente à publicação da Lei nº 12.431/2011 (Publicada em 27.06.2011)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105/2005 – Novo Código de Processo Civil.

COMPROVAÇÃO DE TRANSAÇÕES APÓS O LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE

Em observância ao princípio da verdade material, na impugnação, a contribuinte pode juntar documentos, comprovar e demonstrar fatos que ocasionaram a glosa de créditos e/ou lançamento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário interposto repisa os principais argumentos da Manifestação de Inconformidade, com apresentação de documentos adicionais em especial sobre os créditos sobre frete entre estabelecimentos e sobre o crédito presumido decorrente de sua atividade agroindustrial (e-fls. 330/378).

Inicialmente, houve redistribuição, por conexão, para esta Primeira Turma, assim como conversão do julgamento em diligência pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara também da Terceira Seção, para que a unidade de origem se manifestasse nos seguintes termos (e-fls. 4044/4050):

- a) diante do fato de os documentos acostados às fls. 379/4.033 se constituírem em fato novo, manifeste-se a fiscalização sobre tais documentos;
- b) analise a origem, natureza, validade e pertinência dos créditos extemporâneos apropriados, mesmo sem as DACON/DCTF retificadoras, para quantificá-los,

desprezando os critérios de apuração exigidos para os créditos básicos e considerando a data de prescrição como a data de emissão da nota de fiscal de tais créditos;

c) manifeste-se a respeito das alegações da recorrente a respeito de erro formal na informação constante da planilha Excel quanto às aquisições de pessoas físicas ou jurídicas, se são procedentes ou não;

d) elabore relatório circunstanciado e conclusivo a respeito dos procedimentos realizados;

e) cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo para manifestação.

O Recurso Voluntário foi julgado em 23/04/2019, dando-se parcial provimento ao recurso, cujo acórdão foi assim ementado (e-fls. 4051/4071):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE

Por integrar o valor do estoque de matéria-prima, é possível a apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos da mesma empresa.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para “formação de lote” de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao crédito em relação à contribuição.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Para o aproveitamento de créditos extemporâneos, não é necessária retificar as DACON's do período em que eles poderiam ter sido lançados, tampouco as respectivas DCTF's do período de sua apuração.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. BIODIESEL.

A possibilidade de apuração de crédito presumido a partir da aquisição de "sebo" utilizado na produção de biodiesel, nos termos do art. 47 e 47-B da Lei nº 12.546/2011, de 14 de dezembro de 2011, não produziu efeitos retroativos.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. PRODUTOS DESTINADOS A ALIMENTAÇÃO.

O crédito presumido proveniente da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é apurado somente em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos e posições da NCM nele previstos.

ESTORNO DE CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA COM SUSPENSÃO. FARELO DE SOJA

É vedado o aproveitamento de créditos em relação a receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas sujeitas ao crédito presumido de farelo de soja (NCM 23.04) e de farelo de girassol (NCM 23.06) anteriormente à publicação da Lei n.º 12.431/2011 (Publicada em 27.06.2011)

O julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio foi aplicado o decidido no Acórdão n.º 3401006.115, de 23 de abril de 2019, proferido no julgamento do Processo n.º 10120.720057/201420.

Foram opostos Embargos de Declaração pela contribuinte suscitando os vícios de omissão no tocante à tese de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e obscuridade, este último com os seguintes fundamentos (e-fls. 4085/4092):

2.2.7. Com efeito, ao estabelecer que a apropriação extemporânea de créditos das contribuições sociais deve observar os demais requisitos legais, sem sequer enumerar quais requisitos, essa Turma deu à fiscalização um verdadeiro cheque em branco, o que poderá tornar inócuo o julgado.

2.2.8. Em suma, se houve uma delimitação do tema no Despacho Decisório, assim como também no recurso voluntário, é mais do óbvio que essa delimitação igualmente deveria ocorrer no acórdão ora embargado.

2.2.10. Diante disso, é de se concluir que existe obscuridade a ser sanada, a fim de que, ao final, seja declarado se o crédito oriundo de despesa com armazenagem e frete sobre venda, ainda que extemporâneo, pode ser aproveitado pela Embargante.

Os aclaratórios foram admitidos em parte, conforme Despacho de e-fls. 4100/4105:

DA OMISSÃO QUANTO À PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em uma visita ao autos pode-se constatar que assiste razão à Embargante, visto que referida preliminar foi arguida desde a 6ª Manifestação de Inconformidade, tendo sido apreciada pela 7ª decisão de primeira instância e reiterada no subitem 82.1.1 do Recurso Voluntário, não constando apreciação pela decisão embargada.

Assim, em relação à primeira matéria, os embargos devem ser acolhidos.

DA OBSCURIDADE QUANTO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS BÁSICOS RELATIVOS ÀS DESPESAS COM ARMAZENAGENS E FRETES SOBRE VENDAS, CONSIDERADO COMO EXTEMPORÂNEOS

(...)

Verifica-se que demonstrou a decisão embargada expressamente o entendimento fazendário e a motivação, com base na legislação e em precedentes do CARF que levou o colegiado, nos termos do voto condutor a reformar a decisão de piso, visto que esta havia ratificado o feito fiscal.

Trazendo-se à colação as lições doutrinárias assinaladas na parte introdutória do presente exame, *mutatis mutandis* ao processo administrativo fiscal e às disposições regimentais já destacadas, cabe registrar que o vício apontado de obscuridade, não se confirmou na análise do acórdão embargado, uma vez que nada há a ser explicitado que já não esteja demonstrado na decisão por seus próprios fundamentos, demonstrando a embargante pleno conhecimento do que restou decidido.

Assim, em relação à segunda matéria, os embargos NÃO devem ser acolhidos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins, Relatora.

Os embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, são conhecidos.

O julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, sendo definido como paradigma.

No presente caso, a Embargante requer que seja reconhecida a alegada omissão no acórdão no tocante à alegação de cerceamento de defesa.

Conforme bem delineado no Acórdão n.º 3803.004.496 da 3ª Turma Especial, de acordo com o art. 65 do RICARF, os Embargos de Declaração são cabíveis quando o acórdão contiver *obscuridade* ou *contradição* entre a decisão e seus fundamentos, ou quando houver *omissão* de ponto sobre o qual o colegiado deveria se pronunciar, com vistas à harmonia lógica e à clareza da decisão, suprimindo óbices à boa compreensão e eficaz execução do julgado, exercendo, assim, uma função corretiva e integradora.

Nesse trilhar, passo à análise individual do vício suscitado.

Omissão - Cerceamento de defesa

Conforme antecipado no relatório, a Embargante apresentou diversos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação referentes a PIS/COFINS pagos a maior e de crédito acumulado dessas contribuições decorrentes de exportação, durante o período compreendido entre abril de 2010 a junho de 2012, sendo iniciada fiscalização com a finalidade de verificar a apuração dos valores solicitados. Dentre os vários processos, encontra-se o presente feito.

Desse modo, nada obstante as diversas verificações, todas as matérias foram descritas de forma pormenorizada nos Relatórios de Fiscalização, sendo devidamente explicitadas à contribuinte, de forma clara, não havendo qualquer prejuízo ao amplo direito de defesa.

Corroborar tal constatação o fato de que a Embargante apresentou Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário com alegações de mérito específicas em relação a todos os créditos objeto de glosa, inclusive apontando o respectivo item constante do Relatório de Fiscalização:

II – Dos fundamentos para reforma do Acórdão

2.1.1 – Preliminar – cerceamento do direito de defesa

- 2.2 – Breve explanação sobre o conceito de insumos para efeitos da apuração de créditos do PIS/PASEP e da COFINS
- 2.3 – Despesas com fretes entre estabelecimentos da recorrente
- 2.4 – Despesas de armazenagem e fretes extemporâneos
- 2.5 – Despesas de armazenagem prescritas
- 2.6 – Serviços utilizados como insumos
- 2.7 – Bens utilizados como insumos
 - 2.7.1 Glosa indevida de créditos de PIS/PASEP e COFINS pela suposta ausência de inclusão de documentos fiscais em arquivos digitais
 - 2.7.2 Da não aceitação da tomada de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre materiais de uso e consumo
 - 2.7.3 Glosa indevida de créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre fretes entre estabelecimentos da recorrente, inerentes à matéria-prima
- 2.8 – Créditos presumidos
 - (i) Direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e COFINS nas aquisições de “sebo” para a produção de biodiesel
 - (ii) Direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e COFINS nas vendas no mercado interno de “farelo de girassol”
- 2.9. Do estorno do crédito presumido decorrente de venda, com suspensão, de farelo de soja
- 2.10. Da glosa parcial de crédito presumido da soja adquirida para produção de farelo

Como exemplo ainda mais específico, cita-se o seguinte trecho do Recurso Voluntário (e-fl. 362):

2.7. Bens utilizados como insumos (item IV do Relatório Fiscal):

2.7.1. Da glosa (indevida) de créditos de PIS/PASEP e COFINS pela suposta ausência de inclusão de documentos fiscais em arquivos digitais.

2.7.1.1. No decorrer da análise efetuada pela fiscalização, ao apreciar os valores inseridos pela Recorrente no DICON, inerentes àquilo que foi qualificado como "bens utilizados como insumos", narra a autoridade administrativa que boa parte das notas fiscais de uso e consumo não foi localizada nos arquivos digitais transmitidos à Receita Federal ou ao Sped Fiscal.

Assim, verifica-se que a contribuinte teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes à autuação, em condições de elaborar todas as peças de defesa.

Nesse trilhar, oportuno o excerto do voto relativo ao Acórdão nº 3401-009.169, desta mesma turma, em relação ao mesmo contribuinte, de relatoria do ilustre Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto:

2.2.2. Em assim sendo, resta absolutamente claro que o relatório fiscal aponta com minúcias os motivos de parcial deferimento e o faz acompanhado de planilhas que descrevem, item a item, o valor dos créditos. Intimada, a **Embargante** defendeu-se de

todos os fundamentos da fiscalização – não por outro motivo, aliás, teve seu recurso parcialmente provido por esta Turma.

2.2.3. Desta feita, não obstante o tema da nulidade não tenha sido enfrentado pelo Acórdão embargado, não há qualquer cerceamento do direito de defesa no presente caso; a **Embargante** conheceu da acusação, dela se defendeu e teve todos os seus argumentos conhecidos pela fiscalização e, agora, por esta Casa.

Sendo assim, de fato no acórdão prolatado, objeto dos presentes embargos, não houve apreciação da alegação de cerceamento de defesa. No entanto, quanto ao cerne do argumento, razão não assiste ao contribuinte.

Ante o exposto, admito, porquanto tempestivo, e voto pelo acolhimento dos Embargos de Declaração, para sanar a omissão acerca da alegada nulidade do despacho decisório, sem efeitos infringentes, mantendo, no mais, integralmente a decisão desta Turma.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins