



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10650.903839/2016-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3201-012.025 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	DELTA SUCROENERGIA S. A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OCORRÊNCIA.

Uma vez comprovada a obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, acolhem-se os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para alterar o alcance da decisão embargada em decorrência do saneamento do vício apontado pelo Embargante.

COFINS. CRÉDITO. DESPESAS VINCULADAS AO PROCESSO DE CONTROLE DE QUALIDADE.POSSIBILIDADE.

Despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade consideradas insumo pois a sua falta priva o produto da “qualidade, quantidade e/ou suficiência.

COFINS. CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE.

Comprovado nos autos que as despesas e encargos são relativas à depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo estão vinculadas ao centro de custo controle de qualidade.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher em parte os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer, com base no conceito jurídico adotado pela decisão embargada e observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de créditos da contribuição em relação aos seguintes itens: (i) despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade e (ii) encargos de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no controle de qualidade.

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Larissa Cassia Favaro Boldrin (suplente convocada) e Hélcio Lafeté Reis.

## RELATÓRIO

Aproveito-me do relatório elaborado pelo Presidente por ocasião do exame de admissibilidade:

*“Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pelo contribuinte ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão no 3201-009.229, de 21/09/2021. Transcrevem-se a ementa e o dispositivo de decisão integralmente:*

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

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2012 A 31/12/2012**

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. PRECEDENTE JUDICIAL DE APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.**

*No regime não-cumulativo das contribuições o conteúdo jurídico e semântico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou o conceito jurídico intermediário de insumo criado na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno, o conceito jurídico intermediário tem aplicação obrigatória.*

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.**

*Havendo insumos dos insumos no processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições. A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) deve gerar crédito.*

**BENS E SERVIÇOS. AQUISIÇÃO. NÃO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

*Como regra geral do regime não-cumulativo, é vedado o desconto de crédito calculado sobre bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, sob qualquer uma de suas formas: não incidência, alíquota 0 (zero), isenção, suspensão ou exclusão da base de cálculo.*

**CRÉDITO. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. OPERAÇÕES DE COMPRA E DE VENDA. POSSIBILIDADE.**

*Há previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com fretes entre estabelecimentos, assim como dos fretes realizados nas operações de transferências, de compras e de vendas. Essas despesas integram o conceito de insumo e geram direito à apuração de créditos. Fundamento: Art. 3.º, incisos II e IX, da Lei 10.833/03.*

**BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. FRETE NA REMESSA DA PRODUÇÃO PARA FORMAÇÃO DE LOTE DE EXPORTAÇÃO. DIREITO AO CRÉDITO.**

*Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e remessa da produção, passíveis de serem enquadrados como custos de produção. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03.*

**FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA. REMESSA PARA DEPÓSITO OU ARMAZENAGEM.**

*Os serviços de movimentação de carga e remessas para depósito ou armazenagem, tanto na operação de venda quanto durante o processo produtivo da agroindústria, geram direito ao crédito. Fundamento: Art. 3.º, IX, da Lei 10.833/03.*

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.**

*Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.*

*REGIME NÃO-CUMULATIVO. EXPORTAÇÃO. FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL.*

*A receita de exportação deve ser reconhecida na data do embarque dos produtos vendidos para o exterior.*

*CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.*

*Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova inicial é do contribuinte ao solicitar o crédito.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário nos termos que segue. I. Por unanimidade de votos, reverter as glosas sobre (i) frete na compra ou transferência de material (“Peças para implementos agrícolas, peças de reposição de frota automotiva pesada (caminhões), peças para materiais de irrigação, rádios de comunicação e peças de agricultura de precisão, material elétrico industrial; materiais para empacotamento de açúcar, insumos industriais, peças e equipamentos em geral para manutenção industrial”); e (ii) frete na compra para industrialização ou produção rural. II. Por maioria de votos, reverter as glosas sobre (a) frete na remessa da produção para formação de lote de exportação; (b) frete na remessa para depósito ou armazenagem; e (c) despesas com armazenagem na operação de venda. Vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Arnaldo Diefenthaler Dornelles que lhes negavam provimento.*

*Houve apresentação de Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional, que foi admitido para a matéria:*

***“- Crédito de Pis e Cofins. Frete na remessa para depósito e formação de lote de exportação”.***

## ***2. Análise dos requisitos formais***

*O prazo para interposição de Embargos de Declaração é de 5 (cinco) dias da ciência do acórdão recorrido, conforme o § 1o do art. 65 do Anexo II do RICARF.*

*O Acórdão de Recurso Voluntário foi cientificado à contribuinte em 09/05/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à fl. 1.011, e os*

*Embargos foram apresentados em 12/05/2022, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada à fl. 1.013. Portanto, são tempestivos.*

*Não se encontram outros óbices formais.*

### **3. Exame dos vícios suscitados. Contornos teóricos**

*Sobre os Embargos de Declaração, veja-se o que diz o art. 65 do Regimento Interno do CARF:*

*“Art. 65. 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 devia pronunciar-se a turma.”*

*A eventual existência dos vícios de obscuridade, contradição ou omissão, pressupostos dos aclaratórios, deve ser cabalmente demonstrada pela parte, a fim de oportunizar ao próprio órgão julgador suprir eventual deficiência no julgamento da causa.*

*Cabe ressaltar que não é função dos embargos rediscutir uma mesma matéria já discutida ou alterar o que foi decidido, salvo se há decorrência imediata em vista de omissão de matéria determinante ou contradição entre os fundamentos do acórdão e seu resultado.*

*Confira-se nesse sentido:*

*STJ – Embargos. Decl. no Recursos em MS Edcl no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (e muitos outras decisões iguais)*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.FINALIDADES INFRINGENTES. OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO SE PRESTAM PARA MODIFICAR O JULGADO, SALVO SE ISSO DECORRE IMEDIATAMENTE DO SUPRIMENTO DE ALGUMA OMISSÃO OU DA ELIMINAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.*

*A omissão de matéria determinante pode ser ainda configurada quando se demonstre premissa fática equivocada. Nesse sentido:*

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO INTERNO. ERRO MATERIAL. ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. I - O fundamento do acórdão erigido sobre uma premissa fática equivocada constitui erro material a ensejar o acolhimento dos embargos de declaração para a correção do julgado, atribuindo-lhe efeitos modificativos. [...] Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para negar provimento ao agravo*

*interno. (EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 659.484/RS, Rel. Ministro CASTRO FILHO, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/06/2007, DJe 05/08/2008)"*

*Por outro lado, não há omissão quando o colegiado chegou à sua conclusão com motivos suficientes. Veja-se:*

*"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.*

*O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.*

*Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.*

**STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".**

*Passa-se ao exame das suscitações de vícios na decisão embargada.*

### **3.1 Omissão quanto às razões de defesa na preliminar de nulidade do despacho decisório e da decisão de primeira instância**

*No ponto, a embargante sustenta que a decisão não teria apreciado todo o conjunto fático probatório. Copio excerto (fl. 1.018):*

*12. As razões de inconformismo da **Embargante** nas razões do recurso voluntário referem-se ao fato de que as rubricas que ensejaram a glosa dos créditos **deveriam ser verificadas através da análise conjunta do item e do centro de custo relacionado**, para fins de reversão, tendo em vista que o Anexo I não relaciona o fundamento (item do TVF) que a glosa estaria relacionada, ou seja, a **Embargante** teve que induzir o item relacionado, todavia, tal fato causa inegavelmente prejuízo a defesa.*

*13. E isso porque, os D. Julgadores ao manter as glosas tomando como base tão somente a rubrica, acabaram por incorrer no mesmo erro de premissa falsa perpetrados pelos Julgadores de 1º Grau, na medida em que da análise correta do vasto conteúdo fático probatório concluir-se-ia que tal insumo foi utilizado diretamente na fase produtiva.*

*Não se verificam os vícios suscitados. O acórdão embargado decidiu que, sendo de responsabilidade da embargante o fornecimento das informações em rubricas, seria também seu o dever de esclarecê-las (fl. 973):*

*O contribuinte alegou que há nulidade tanto na decisão de primeira instância quanto no despacho decisório, em razão das rubricas utilizadas como referência pela autoridade fiscal.*

*Contudo, como bem explicado na decisão a quo, as rubricas utilizadas como referências nas glosas foram fornecidas pelo próprio contribuinte em sua escrita contábil e fiscal, razão pela qual verifica-se que o devido processo legal foi respeitado e que nenhuma das nulidades previstas no Art. 59 do Decreto 70.235/72 restou configurada.*

*Portanto, todas as alegações sobre problemas com identificação de rubricas foram abrangidas por tal conclusão, não havendo a suscitada omissão.*

### **3.2 Omissão quanto ao item “V.2.1.1 do recurso voluntário – Glosas relativas às fases agrícolas e industrial mantidas pelo julgamento de primeiro grau**

*A embargante reclama que alguns insumos enfeixados no tópico mencionado no título deixaram de ser apreciados. Cita especificamente “óleo diesel comum”.*

*Mas o acórdão recorrido tratou dessa matéria seguinte tópico (fl. 973 e ss.):*

*- Dispêndios realizados nas atividades administrativas e comerciais;*

*Os dispêndios realizados nas atividades administrativas e comerciais são comuns à toda e qualquer atividade econômica e, portanto, não possuem nenhuma singularidade com a atividade econômica da empresa.*

*Conforme exposto no livro “Aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos sobre os dispêndios realizados nas aquisições de insumos pandêmicos<sup>1</sup>”, ainda que o presente caso não trate de aquisições de “insumos pandêmicos”, ficou evidente que os dispêndios administrativos e comerciais não devem gerar o crédito de Pis e Cofins não-cumulativos:*

*[...]*

*No presente caso a decisão anterior descreveu quais seriam os itens que estariam dentro desse grupo de dispêndios administrativos e comerciais, conforme trechos selecionados e transcritos a seguir:*

*“62. Quanto aos demais itens de glosa (1.25, 1.26, 1.27, 1.28, 2.5 e 2.7), referentes a gastos com lanches, refeições, produtos de higiene e limpeza, bem como despesas com serviços ambientais e manutenção de equipamento de escritório, a despeito de relacionados à motivação “área*

*ou atividade agrícola”, tais bens ou serviços não podem ser considerados insumos, por não integrarem o processo produtivo agrícola.*

*(...)*

*65. Com efeito, na área administrativa como um todo, inclusive à relativa à industrial, deparamo-nos com gastos com combustíveis (óleo diesel, gasolina, GLP) empregados em veículos da diretoria e de serviços gerais; ventiladores usados em departamento administrativo; EPs nos departamentos de serviços gerais e segurança patrimonial; alicates e enxadas utilizados no serviço geral; flores adquiridas pelos departamento de comunicação e marketing; água, refrigerante, suco, bolo e demais alimentos consumos pela diretoria e setores administrativos; medicamentos para serem aplicados pelo departamento administrativo; materiais elétricos como lâmpadas, reatores etc, para ser utilizados em setores administrativos etc.*

*66. Da mesma forma quanto aos serviços tomados pela área administrativa, tais como serviços de manutenção e revisão de equipamentos administrativos, de central etc.*

*67. Na área comercial como um todo, encontramos igualmente itens de despesas ligados à logística, tais como rolamento, ventilador, pá quadrada, combustíveis (óleo diesel, gasolina, GLP); lanches, refeições, material de higiene, consumidos pelo pessoal do departamento comercial; materiais de construção (brita, cimento etc) e de limpeza (veja multiuso, desinfetante, papel toalha), papel, lápis, tinta, carimbo, mouse, utilizados no setor comercial.”*

*Em recurso o contribuinte se limitou a reforçar a manifestação de inconformidade e não juntou aos autos elementos que pudessem comprovar a singularidade, a relevância e a essencialidade da utilização de tais dispêndios nas atividades da empresa.*

*Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.*

*Portanto, tais glosas devem ser mantidas.*

*Como se vê, trata-se de decisão quanto ao aspecto probatório, e não propriamente pela sua natureza. Embora a embargante tenha arguido pela possibilidade de que tais insumos pudessem gerar créditos, não apresentou elementos de prova de sua existência, naquela conta administrativa glosada. Tal*

*é a razão de decidir do acórdão, e discordar dela não caracteriza omissão, mas divergência.*

### **3.3 Obscuridade quanto às glosas das despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade**

*A embargante sustenta que, apesar da decisão embargada ter negado o crédito, no tópico, por insuficiência probatória, tais provas estariam presentes nos autos. Transcrevo (fl. 5.304):*

*31. Ocorre que, a verificação de que tais bens e serviços foram utilizados no controle de qualidade é facilmente atestada por meio da análise comparativa do bem e serviço em conjunto com o centro de custo, conforme alertado no recurso voluntário.*

*32. Ainda que não fosse por isso, a imprescindibilidade de tais bens e serviços no desenvolvimento da atividade industrial da **Embargante**, é atestada pelo Laudo de Engenharia técnica elaborado pelo Instituto Brasileiro de Bioenergia e Agronegócios – IBBA (fls 629/938), com o específico fim de analisar e identificar os custos (bens e serviços) indispensáveis ao processo produtivo da **Embargante**.*

*[...]*

*34. Com efeito, é possível verificar que se os D. Julgadores houvessem analisado a descrição dos bens e serviços de forma conjunta com a descrição dos centros de custos, ou, ainda, do laudo elaborado pelo IBBA, a conclusão que se chegaria seria outra, de modo a confirmar que os insumos são utilizado diretamente na fase agrícola do processo produtivo sucroenergético, essenciais, portanto, à atividade da **Embargante**.*

***35. Referido laudo foi completamente ignorado no r. julgamento. Assim é evidentemente equivocada a afirmação de que “o contribuinte não apresentou nenhum elemento novo em Recurso Voluntário.”***

*Com efeito, extrai-se do Recurso Voluntário a referência a equipamentos glosados, que, prima facie, não teriam perfil administrativo/gerencial/comercial. Copia-se trecho do Recurso Voluntário (fl. 4.888):*

***208. Por fim, conforme já rebatido anteriormente, as glosas relativas aos bens relacionados ao controle de qualidade devem ser prontamente revertidas, tendo em vista que a aferição da utilização de tal bem nas atividades relacionadas ao controle de qualidade decorrer tão somente da***

*identificação do seu respectivo centro de curso e da própria descrição do bem. Confira-se: CENTRÍFUGA EXCELSA II DE BANCADA, SÉRIE NAH95510, NF 021061 DE SP LABOR COMÉRCIO DE PRODUTOS P/ LABORATÓRIOS LTDA, DESINTEGRADOR DE BAGAÇO CANA PARA ANÁLISE JM 5200 U P/ MOTOR, TERMOHIGROMETRO DIGITAL EXTECH 445703, COM CERTIFICADO DE CALIBRAÇÃO, N.F. 004285 DE EMC COMÉRCIO DE PRODUTOS PARA LABORATÓRIOS, SACARIMETRO DE BRIX C/ CERTIFICADO DE CALIBRAÇÃO, TERMOMETRO 0-20-ALLA BRASIL, N.F. 004380 DE TREVOLABOR COMÉRCIO DE PRODUTOS P/*

**209.** *Assim, é evidente que tais bens são utilizados no controle de qualidade realizado pela **Recorrente**, não podendo simplesmente se inverter o ônus da prova sem que ao menos tenha a Autoridade Fiscal efetivamente demonstrado item por item o motivo de tal bem não ter sido considerado.*

*E não se viu, neste exame perfunctório de admissibilidade, os motivos para o afastamento de tais equipamentos do rol de equipamentos que poderiam ensejar o direito de crédito.*

*A questão merece atenção do colegiado, para esclarecer ou integrar a decisão.*

### **3.4 Obscuridade em relação às glosas vinculadas ao ativo imobilizado**

*No tópico a embargante reclama não ter havido a mínima apreciação dos elementos probatórios. Copio (fls. 1.026 e ss):*

*37. Os D. Julgadores mantiveram as glosas vinculadas a depreciação do ativo imobilizado por suposta ausência de provas ou elementos que pudessem comprovar a essencialidade de tais dispêndios no desenvolvimento da atividade industrial da **Embargante**.*

*38. O v. acórdão, apesar de não possuir a mínima fundamentação jurídica apta a ensejar a interposição do recurso competente, mais uma vez não houve a devida análise do conteúdo fático probatório por parte do D. Julgadores, se limitando tão somente ao entendimento eminentemente equivocado perpetrado pela Turma Julgadora de 1º grau.*

*39. Ao analisarmos os bens que deram origem aos créditos glosados é possível verificar que estes estão ligados diretamente ao controle de qualidade dos produtos, realizada nas fases agrícola e industrial do processo produtivo do álcool e do açúcar. Confira-se:*

*APARELHO DESTILADOR EM INOX DE ÁGUA 220V CAP 5 LITROS / HORA, N.F. 014934 DE HIPPERQUIMICA SUPRIMENTOS P/ LABORATÓRIO LTDA, TRANSFERIDO DA CTA 178934; BALANÇA ANALITICA - 220G/ 0,1MG, SÉRIE*

1126070674, N.F. 021469 DE MICRONAL S.A, TRANSFERIDO DA CTA 178695; BOMBA CENTRIFUGA 150-50, SÉRIE 37239, N.F. 000914 DE EQUIPE INDUSTRIA MECANICA LTDA, MÁQUINAS DE CORTE PLASMA CUTTING SYSTEM, MARCA MILLER, MODELO SPECTRUM 375 X-XTREME, SÉRIE MA320048P, 907339, N.F. 032025 DE DELAMANO SOLUÇÕES EM MRO LTDA; PAINEL DE CONTROLE AUTOMÁTICO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS, MODELO SIMPLES, NF 002429 DE FERTRON CONTROLE E AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.

40. Ora, é inequívoco que aparelhos destiladores, balanças analíticas, bombas centrífugas, painéis de controle de processos industriais fazem parte de controle de qualidade e dos processos industriais da **Embargante**, sendo tal fato amplamente elucidado, inclusive com a discriminação dos centros de custos, no laudo apresentado com o recurso voluntário.

O acórdão recorrido, quando tratou das glosas relativas ao ativo imobilizado, disse que não houve acréscimo de elementos probatórios (fl. 980):

- Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos não utilizados no processo produtivo;

Neste caso, de forma específica, a legislação, no inciso VI, do Art. 3.º, somente permite tal crédito se as máquinas e equipamentos possuem relação direta com a produção:

[...]

Esse foi o mesmo entendimento firmado no Acórdão da prévia turma julgadora, conforme pode ser verificado nos trechos selecionados e transcritos a seguir:

“125. A **oitava e última glosa (item 5 do TVF)** alcançou os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens que não são utilizados na produção, já que a previsão legal contempla o creditamento sobre bens de capital utilizados diretamente na fabricação de outros bens, não se admitindo crédito sobre todo e qualquer bem incorporado ao imobilizado. Eis os termos do art. 3º, inciso VI do caput c/c art. 15, da Lei 10.833/2003, verbis:

...

128. Observa, nesse passo, que alguns dos bens que deram origem aos créditos glosados estão ligados ao controle de qualidade dos produtos, realizado tanto nas fases agrícola e quanto na industrial do processo produtivo do álcool e do açúcar. Nesse sentido, conclui que é inequívoco que aparelhos destiladores, balanças analíticas, bombas centrífugas,

*painéis de controle de processos industriais fariam parte de controle de qualidade e dos processos industriais da manifestante.*

*129. De fato, conforme gráfico elaborado pela manifestante, essa glosa responde pela quase totalidade do tema do TVF.*

*130. Se a glosa dos encargos de depreciação tem por fundamento relevante apenas o fato de o bem depreciado ser utilizado na área agrícola, restabelece o creditamento, com base nas razões já enunciadas neste voto (item 5.5 do Anexo I).*

*131. Igualmente pelas razões já expendidas, restam mantidas as glosas dos encargos de bens do ativo permanente não utilizados no setor produtivo, ou seja, nas áreas administrativas e comerciais, tais como computadores e monitores, contemplando nesse ponto os itens 5.1 e 5.3 do Anexo I.*

...

*134. Assim, em relação à glosa sobre encargos de depreciação, restaura-se o crédito no valor de R\$ 93.370,64.”*

*Novamente, sem que provas ou elementos adicionais tenha sido juntados no Recurso Voluntário, não é possível reverter as glosas que foram mantidas dentro deste grupo de dispêndios.*

*Deve ser negado provimento neste tópico.*

*Do mesmo modo que no tópico anterior, embora a tese da decisão de primeira instância e do acórdão recorrido permitam o crédito para ativos imobilizados vinculados à produção, não se tratou, no recorrido, de máquinas e equipamentos que, pela descrição, poderiam em tese ser reconhecidos, o que enseja o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimento ou integração.*

### **3.5 Obscuridade em relação ao rateio proporcional dos créditos básicos**

*No tópico, questiona-se se o momento de reconhecimento das receitas de exportação deve ser a emissão da nota fiscal ou a averbação do embarque no Registro de Exportação. A decisão de primeira instância e a decisão embargada decidiram que o marco é a data do embarque, enquanto a embargante sustentava a possibilidade declarar à receita de exportação com base em apuração pelas datas das notas fiscais de exportação.*

*A distinção desse marco temporal altera o cálculo do rateio de receitas de exportação, que é utilizado para o cálculo proporcional dos insumos com direito a crédito.*

*A embargante suscita omissão da decisão embargada porque não teria levado em conta as particularidades do caso. Copio excertos dos Embargos (fl. 1.028):*

*44. Os D. Julgadores sustentam o entendimento que a **Embargante** teria declarado incorretamente os valores referentes às receitas de exportação, na medida em que haveria supostas diferenças entre o valor declarado em Dacon e o valor constante nas Declarações de Exportação registradas no Siscomex.*

*45. Ocorre, todavia, que os D. Julgadores não levaram em consideração as particularidades do caso em apreço, dado que se trata de operações de exportação de açúcar, e em virtude da natureza do produto, o embarque da mercadoria pode demorar vários dias (DE a posteriori).*

*46. Ou seja, a solução dada no r. acórdão está equivocada, pois a afirmação que a data do embarque é a data base para o reconhecimento da receita não soluciona o caso concreto em razão de suas especificidades.*

*47. Além disso, a alegação da **Embargante** de que, caso o item fosse mantido, o valor devido seria menor, pois o fiscal se utilizou de taxas de câmbio equivocadas, conforme planilha e documentos trazidos nos autos, foi analisada.*

*48. Assim, deve tal item ser aclarado e complementado, tendo em vista o não enfrentamento de todos os argumentos lançados nas razões do recurso voluntário.*

*Verifica-se que o recurso voluntário questionava, além da data da nota fiscal como marco para cálculo das receitas, também os alegados erros materiais do Fisco na apuração dos valores das notas fiscais, possivelmente desconsiderando a transferência das notas fiscais glosadas de determinado mês para outro mês (fl. 607):*

*286. Com efeito, mesmo que se admita, por hipótese, que o procedimento adotado pela **Recorrente** não esteja correto, fato é que eventual glosa de crédito deve observar a diferença entre as receitas utilizadas pela **Recorrente**, que correspondem aos valores constantes das notas fiscais de exportação emitidas no período, e as receitas relativas às declarações de exportação, posteriormente registradas, mas relativas às mesmas operações de exportação.*

*287. Essa diferença entre receitas, conforme se verifica pela planilha que instruiu a impugnação apresentada no processo principal, corresponderia a R\$ 1.140.395,68 (um milhão, cento e quarenta mil, trezentos e noventa e*

*cinco reais e sessenta e oito centavos), sendo este o valor a ser considerado para o cálculo de eventual glosa de créditos apropriados no período.*

*Com efeito, embora o acórdão embargado tenha tratado da questão relativa à data de embarque como marco para aferição das receitas, não tratou da alegação de erro nos dados do Fisco.*

*A questão merece atenção, em seguimento dos Embargos.*

### **3.5 Obscuridade em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar**

*Sob o título “Da interpretação equivocada em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar”, a embargante suscita erro material na decisão embargada, porquanto teria apreciado a matéria já declarada nula pela decisão de primeira instância. Transcrevo excertos dos embargos (fl. 1.029):*

*49. Por derradeiro, mas não menos importante, os D. Julgadores entenderam por bem manter as glosas oriundas do rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar.*

*50. E isso sob o argumento de que a **Embargante** pretendia se utilizar da mesma base de cálculo e os mesmo dispêndios, tanto para aproveitar o crédito básico de PIS e COFINS não-cumulativos quanto para aproveitar o crédito presumido agroindustrial. Confira-se:*

*[...]*

*51. Ocorre, todavia, que os D. Julgadores não se atentaram ao fato de que a C. 5ª Turma Julgadora da DRJ/FOR declarou a nulidade da autuação em relação ao Item 7 do TVF, por vício material, decorrente da falta de interesse processual, **informação está expressamente consignada no recurso voluntário**. Confira-se trecho do acórdão de primeiro grau administrativo:*

*[...]*

*52. Com efeito, a **Embargante** só repisou os fundamentos inerentes a ilegalidade da glosa em questão, considerando que por ocasião da interposição do recurso voluntário, requereu o julgamento conjunto com outros recursos interpostos, em observância ao quanto consignado no artigo 6º, § 1º, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF.*

*53. Resta evidente, portanto, que a glosa em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar se quer foi objeto de insurgência*

da **Embargante** nestes autos, o que demonstra por si só a ausência da necessária análise das razões jurídicas e do conjunto probatório carreado nos autos.

54. Assim, se faz necessário a apresentação dos embargos de declaração para sanar a contradição ora apontada.

Com efeito, a decisão de primeira instância entendeu que tal matéria não seria pertinente ao presente processo (fl. 480):

157. Por fim, analisa-se a outra questão, relacionada ao critério de rateio dos **créditos presumidos** sobre a aquisição de cana-de-açúcar (**item 7 do TVF e Anexo III-B**), parcialmente glosados pela autoridade fiscal, porquanto levados em conta apenas as compras do insumo utilizado na produção de açúcar destinado à alimentação humana e animal, conforme art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e art. 5º da IN RFB nº 660/2006.

158. De outra banda, a manifestante aponta equívoco cometido na apuração do percentual de rateio a ser aplicado sobre as compras da cana-de-açúcar para se determinar o crédito presumido das contribuições. Nas receitas totais a serem consideradas, a autoridade fiscal computou receitas da venda de bagaço e de energia, pois “perfazem receitas geradas com as ‘sobras’ da matéria-prima utilizadas na produção de etanol e açúcar, de sorte que antes da fabricação desses produtos, a cana-de-açúcar adquirida é efetivamente utilizada na produção do açúcar e do álcool. Por essa razão, tais receitas não guardam qualquer relação com o cálculo do crédito presumido em questão, pois estão em etapa posterior àquela que corresponde à destinação da cana-de-açúcar adquirida para a fabricação do açúcar e do álcool. Assim, considerado que “as únicas destinações possíveis da cana-de-açúcar adquirida seriam a produção de açúcar e de álcool (descontados os valores provenientes do caldo resultante da sobra do processo de fabricação de açúcar) e de melaço, o rateio deve ser realizado tão somente como base nas receitas oriundas das vendas desses produtos”.

[...]

160. O contribuinte procura segmentar o processo produtivo para concluir que apenas o açúcar, o etanol e o melaço são os produtos do processo produtivo que tem por insumo a cana-de-açúcar. O bagaço e a energia decorreriam das sobras da produção de etanol e açúcar. No seu entender, “nem toda receita decorrente da venda de etanol pode ser considerada diretamente oriunda da matéria-prima adquirida, já que no caso do etanol produzido com a ‘sobra’ da produção de açúcar a matéria-prima utilizada

*(cana-de-açúcar) foi, anteriormente, efetivamente destinada à produção de açúcar” (grifo nosso).*

*161. Ora, todos os produtos acima relacionados têm por matéria-prima original a cana-de-açúcar, não importando em que momento da produção um determinado produto é obtido para ser insumo de outro. Essa fragmentação do processo produtivo foi aplicada pela autoridade fiscal e peremptoriamente rechaçada pela contribuinte. Aquele sustentava que a atividade de plantio e cultivo de cana-de-açúcar resulta em um insumo da contribuinte (cana-de-açúcar) que será utilizado, em etapa posterior, na fabricação de seus produtos finais (açúcar, etanol e energia), de modo que os bens e serviços empregados no cultivo da cana-de-açúcar não se classificariam em insumo na fabricação desses produtos, não gerando, assim, direito à*

*Em tese a embargante pode ter razão, porquanto não houve recurso de ofício expresso, e a decisão embargada tratou da matéria, que merece atenção do colegiado, para esclarecer ou integrar a decisão.*

#### **4. Conclusão**

*Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos **de plano**, posto que não restaram como **manifestamente improcedentes** (art. 65, §3º do RICARF).*

*Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, **DOU SEGUIMENTO** aos Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:*

- **Obscuridade quanto às glosas das despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade;***
- **Obscuridade em relação às glosas vinculadas ao ativo imobilizado;***
- **Obscuridade em relação ao rateio proporcional dos créditos básicos;***
- **Obscuridade em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar.***

*Encaminhe-se ao relator Pedro Rinaldi de Oliveira Lima para inclusão em pauta de julgamento.”*

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Flávia Sales Campos Vale

Os Embargos de Declaração do contribuinte atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no art. Art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, sendo admitidos para apreciação do mérito relativo à obscuridade nos termos do que constou no relatório sobre:

- **Obscuridade quanto às glosas das despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade;**
- **Obscuridade em relação às glosas vinculadas ao ativo imobilizado;**
- **Obscuridade em relação ao rateio proporcional dos créditos básicos;**
- **Obscuridade em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar.**

**1. Obscuridade quanto às glosas das despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade**

O primeiro ponto a ser enfrentado nos presentes embargos diz respeito a suposta obscuridade quanto às glosas das despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade da Embargante.

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

*“E não se viu, neste exame perfunctório de admissibilidade, os motivos para o afastamento de tais equipamentos do rol de equipamentos que poderiam ensejar o direito de crédito.”*

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

*“31. Ocorre que, a verificação de que tais bens e serviços foram utilizados no controle de qualidade é facilmente atestada por meio da análise comparativa do bem e serviço em conjunto com o centro de custo, conforme alertado no recurso voluntário.*

*32. Ainda que não fosse por isso, a imprescindibilidade de tais bens e serviços no desenvolvimento da atividade industrial da Embargante, é atestada pelo Laudo de Engenharia técnica elaborado pelo Instituto Brasileiro de Bioenergia e Agronegócios – IBBA (fls 629/938), com o*

*específico fim de analisar e identificar os custos (bens e serviços) indispensáveis ao processo produtivo da Embargante.*

*[...]*

*34. Com efeito, é possível verificar que se os D. Julgadores houvessem analisado a descrição dos bens e serviços de forma conjunta com a descrição dos centros de custos, ou, ainda, do laudo elaborado pelo IBBA, a conclusão que se chegaria seria outra, de modo a confirmar que os insumos são utilizados diretamente na fase agrícola do processo produtivo sucroenergético, essenciais, portanto, à atividade da Embargante.*

*35. Referido laudo foi completamente ignorado no r. julgamento. Assim é evidentemente equivocada a afirmação de que “o contribuinte não apresentou nenhum elemento novo em Recurso Voluntário.”*

Vejamos exatamente o que constou no voto embargado sobre o assunto:

*“- Serviços de controle de qualidade;*

*Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.*

*No presente tópico, com apontou a decisão de primeira instância, não houve nenhuma descrição que fosse suficiente para reconhecer e identificar os dispêndios, assim como a suas essencialidades e relevâncias à atividade econômica do contribuinte:*

*“63. Em relação ao serviço de controle de qualidade (item 2.6), que, em princípio poderia ser considerado insumo, haja vista a sua falta poder privar o produto da “qualidade, quantidade e/ou suficiência”, tem-se a observar que a contribuinte limitou-se a informar que tal serviço se destina ao controle da qualidade do processo produtivo, sem especificar em que tal utilização consistiria. Nessas circunstâncias, não se reconhece o creditamento sobre os gastos descritos como serviço de controle de qualidade.”*

*A glosa deve ser mantida.”*

Ocorre que, da análise dos documentos acostados aos autos, que na relação no ANEXO da Planilha anexo completo das despesas com bens relativas ao ativo imobilizado, constatou-se constarem a descrição do bem, com menção ao centro de custo vinculado (controle de qualidade) ou conta contábil.

Também consta dos autos laudo apresentado pela embargante elaborado pelo IBBA que identifica os gastos com bens e serviços indispensáveis ao processo produtivo da Embargante, tal documento os vincula aos centros de custos.

Portanto ao confrontar as inúmeras linhas constantes do ANEXO, possível concluir a efetiva vinculação das despesas.

Por essa razão, esclareço que em relação ao serviço de controle de qualidade (item 2.6), que, em princípio poderia ser considerado insumo, haja vista a sua falta poder privar o produto da “qualidade, quantidade e/ou suficiência” a Recorrente informa que tais se destinam ao controle da qualidade do processo produtivo.

Assim, acolho os embargos com efeitos infringentes para reverter as glosas vinculadas ao processo de controle de qualidade.

## 2. Obscuridade em relação às glosas vinculadas ao ativo imobilizado

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

*“Do mesmo modo que no tópico anterior, embora a tese da decisão de primeira instância e do acórdão recorrido permitam o crédito para ativos imobilizados vinculados à produção, não se tratou, no recorrido, de máquinas e equipamentos que, pela descrição, poderiam em tese ser reconhecidos, o que enseja o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimento ou integração.”*

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

*“37. Os D. Julgadores mantiveram as glosas vinculadas a depreciação do ativo imobilizado por suposta ausência de provas ou elementos que pudessem comprovar a essencialidade de tais dispêndios no desenvolvimento da atividade industrial da Embargante.*

*38. O v. acórdão, apesar de não possuir a mínima fundamentação jurídica apta a ensejar a interposição do recurso competente, mais uma vez não houve a devida análise do conteúdo fático probatório por parte do D. Julgadores, se limitando tão somente ao entendimento eminentemente equivocado perpetrado pela Turma Julgadora de 1º grau.*

*39. Ao analisarmos os bens que deram origem aos créditos glosados é possível verificar que estes estão ligados diretamente ao controle de qualidade dos produtos, realizada nas fases agrícola e industrial do processo produtivo do álcool e do açúcar. Confira-se:*

*APARELHO DESTILADOR EM INOX DE ÁGUA 220V CAP 5 LITROS / HORA, N.F. 014934 DE HIPPERQUIMICA SUPRIMENTOS P/ LABORATÓRIO LTDA, TRANSFERIDO DA CTA 178934; BALANÇA ANALÍTICA - 220G/ 0,1MG, SÉRIE 1126070674, N.F. 021469 DE MICRONAL S.A, TRANSFERIDO DA CTA 178695; BOMBA CENTRIFUGA 150-50, SÉRIE 37239, N.F. 000914 DE EQUIPE*

*INDUSTRIA MECANICA LTDA, MÁQUINAS DE CORTE PLASMA CUTTING SYSTEM, MARCA MILLER, MODELO SPECTRUM 375 X-XTREME, SÉRIE MA320048P, 907339, N.F. 032025 DE DELAMANO SOLUÇÕES EM MRO LTDA; PAINEL DE CONTROLE AUTOMÁTICO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS, MODELO SIMPLES, NF 002429 DE FERTRON CONTROLE E AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA.*

*40. Ora, é inequívoco que aparelhos destiladores, balanças analíticas, bombas centrífugas, painéis de controle de processos industriais fazem parte de controle de qualidade e dos processos industriais da Embargante, sendo tal fato amplamente elucidado, inclusive com a discriminação dos centros de custos, no laudo apresentado com o recurso voluntário.”*

Vejamos exatamente o que constou no voto embargado sobre o assunto

*“- Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos não utilizados no processo produtivo;*

*Neste caso, de forma específica, a legislação, no inciso VI, do Art. 3.º, somente permite tal crédito se as máquinas e equipamentos possuírem relação direta com a produção:*

*“Lei 10.637/02:*

*Art. 3oDo valor apurado na forma do art. 2oa pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:Produção de efeito(Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)*

*VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)”*

*Esse foi o mesmo entendimento firmado no Acórdão da prévia turma julgadora, conforme pode ser verificado nos trechos selecionados e transcritos a seguir:*

*“125. A oitava e última glosa (item 5 do TVF) alcançou os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens que não são utilizados na produção, já que a previsão legal contempla o creditamento sobre bens de capital utilizados diretamente na fabricação de outros bens, não se admitindo crédito sobre todo e qualquer bem incorporado ao imobilizado. Eis os termos do art. 3º, inciso VI do caput c/c art. 15, da Lei 10.833/2003, verbis:*

*...*

*128. Observa, nesse passo, que alguns dos bens que deram origem aos créditos glosados estão ligados ao controle de qualidade dos produtos, realizado tanto nas fases agrícola e quanto na industrial do processo*

*produtivo do álcool e do açúcar. Nesse sentido, conclui que é inequívoco que aparelhos destiladores, balanças analíticas, bombas centrífugas, painéis de controle de processos industriais fariam parte de controle de qualidade e dos processos industriais da manifestante.*

*129. De fato, conforme gráfico elaborado pela manifestante, essa glosa responde pela quase totalidade do tema do TVF.*

*130. Se a glosa dos encargos de depreciação tem por fundamento relevante apenas o fato de o bem depreciado ser utilizado na área agrícola, restabelece o creditamento, com base nas razões já enunciadas neste voto (item 5.5 do Anexo I).*

*131. Igualmente pelas razões já expendidas, restam mantidas as glosas dos encargos de bens do ativo permanente não utilizados no setor produtivo, ou seja, nas áreas administrativas e comerciais, tais como computadores e monitores, contemplando nesse ponto os itens 5.1 e 5.3 do Anexo I.*

...

*134. Assim, em relação à glosa sobre encargos de depreciação, restaura-se o crédito no valor de R\$ 93.370,64.”*

*Novamente, sem que provas ou elementos adicionais tenha sido juntados no Recurso Voluntário, não é possível reverter as glosas que foram mantidas dentro deste grupo de dispêndios.*

*Deve ser negado provimento neste tópico.”*

Ocorre que, da análise dos documentos acostados aos autos, que na relação no ANEXO da Planilha anexo completo das despesas com bens relativas ao ativo imobilizado, constatou-se constarem a descrição do bem, com menção ao centro de custo vinculado (controle de qualidade) ou conta contábil.

Também consta dos autos laudo apresentado pela embargante elaborado pelo IBBA que identifica os gastos com bens e serviços indispensáveis ao processo produtivo da Embargante, tal documento os vincula aos centros de custos.

Portanto ao confrontar as inúmeras linhas constantes do ANEXO, possível concluir a efetiva vinculação das despesas.

Dadas as circunstâncias, revento a glosa relativa as despesas e encargos de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo no centro de custo vinculado ao controle de qualidade.

Assim, também acolho os embargos em relação a este item com efeitos infringentes.

### **3. Obscuridade em relação ao rateio proporcional dos créditos básicos;**

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

*“Com efeito, embora o acórdão embargado tenha tratado da questão relativa à data de embarque como marco para aferição das receitas, não tratou da alegação de erro nos dados do Fisco.*

*A questão merece atenção, em seguimento dos Embargos.”*

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

*“44. Os D. Julgadores sustentam o entendimento que a Embargante teria declarado incorretamente os valores referentes às receitas de exportação, na medida em que haveria supostas diferenças entre o valor declarado em Dacon e o valor constante nas Declarações de Exportação registradas no Siscomex.*

*45. Ocorre, todavia, que os D. Julgadores não levaram em consideração as particularidades do caso em apreço, dado que se trata de operações de exportação de açúcar, e em virtude da natureza do produto, o embarque da mercadoria pode demorar vários dias (DE a posteriori).*

*46. Ou seja, a solução dada no r. acórdão está equivocada, pois a afirmação que a data do embarque é a data base para o reconhecimento da receita não soluciona o caso concreto em razão de suas especificidades.*

*47. Além disso, a alegação da Embargante de que, caso o item fosse mantido, o valor devido seria menor, pois o fiscal se utilizou de taxas de câmbio equivocadas, conforme planilha e documentos trazidos nos autos, foi analisada.*

*48. Assim, deve tal item ser aclarado e complementado, tendo em vista o não enfrentamento de todos os argumentos lançados nas razões do recurso voluntário.”*

Vejamos exatamente o que constou no voto embargado sobre o assunto:

*“- Rateio proporcional dos créditos básicos;*

*De fato, como bem apontou o contribuinte, não se trata da inexistência de rateio, mas sim do equívoco ocorrido nos critérios utilizados no rateio.*

*A fiscalização reapurou o crédito com base em entendimento que possui amparo na Portaria n.º 356/88, do antigo MINISTÉRIO DA FAZENDA.*

*Da leitura de tal dispositivo, é possível concluir que a variação cambial deve integrar a receita bruta de exportação, logo, a receita de exportação vai somente restar configurada na efetiva data de embarque.*

*Este entendimento possui precedentes desta própria turma de julgamento, assim como de outras turmas deste Conselho, como pode ser verificado nas ementas parcialmente reproduzidas a seguir:*

*Acórdão 3201-008.044:*

*RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PORTARIA MF 356/88.*

*Para fins de cálculo do rateio proporcional dos créditos, deve-se adotar como parâmetro para o reconhecimento da efetiva realização da exportação a data em que houve o embarque para o exterior, conforme averbação no SISCOMEX. Aplicação do que dispõe a Portaria MF nº 356/88 (...)*

*Acórdão 3401001.930:*

*RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL.*

*A variação cambial integra a receita bruta de exportação, conforme Portaria No. 356 DE 05 /12 /1988, do MINISTÉRIO DA FAZENDA PUBLICADO NO DOU EM 07 /12 /1988. Considera-se receita de exportação o valor relativo à data do efetivo embarque.*

*Pelo exposto, deve ser negado provimento à matéria. “*

Da análise dos autos, é possível concluir que o acórdão embargado enfrentou a matéria, concluiu que a variação cambial deve integrar a receita bruta de exportação, logo, a receita de exportação vai somente restar configurada na efetiva data de embarque, citou os fundamentos legais, tal como jurisprudência que ampara suas razões de decidir.

Com a devida vênia, a arguição de obscuridade em análise a meu ver pretende o reexame da matéria, o que não é objeto do presente recurso.

Ademais, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ. 1ª Seção. [EDcl no MS 21.315-DF](#), Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585) - o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Dessa forma, neste item não acolho os embargos opostos.

**4. - Obscuridade em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar.**

Sobre o tema, ao admitir os embargos, o Ilmo. Presidente destacou que:

*“Em tese a embargante pode ter razão, porquanto não houve recurso de ofício expresso, e a decisão embargada tratou da matéria, que merece atenção do colegiado, para esclarecer ou integrar a decisão.”*

Para melhor análise passamos a apreciar as razões do embargante:

*“49. Por derradeiro, mas não menos importante, os D. Julgadores entenderam por bem manter as glosas oriundas do rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar.*

*50. E isso sob o argumento de que a Embargante pretendia se utilizar da mesma base de cálculo e os mesmo dispêndios, tanto para aproveitar o crédito básico de PIS e COFINS não-cumulativos quanto para aproveitar o crédito presumido agroindustrial.*

*Confira-se:*

*[...]*

*51. Ocorre, todavia, que os D. Julgadores não se atentaram ao fato de que a C. 5ª Turma Julgadora da DRJ/FOR declarou a nulidade da autuação em relação ao Item 7 do TVF, por vício material, decorrente da falta de interesse processual, informação está expressamente consignada no recurso voluntário. Confira-se trecho do acórdão de primeiro grau administrativo:*

*[...]*

*52. Com efeito, a Embargante só repisou os fundamentos inerentes a ilegalidade da glosa em questão, considerando que por ocasião da interposição do recurso voluntário, requereu o julgamento conjunto com outros recursos interpostos, em observância ao quanto consignado no artigo 6º, § 1º, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF.*

*53. Resta evidente, portanto, que a glosa em relação ao rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar se quer foi objeto de insurgência da Embargante nestes autos, o que demonstra por si só a ausência da necessária análise das razões jurídicas e do conjunto probatório carreado nos autos.*

*54. Assim, se faz necessário a apresentação dos embargos de declaração para sanar a contradição ora apontada.*

Vejamos exatamente o que constou no voto embargado sobre o assunto:

**“- Rateio do crédito presumido na aquisição de cana-de-açúcar;**

*Ao que tudo indica, o contribuinte pretende utilizar a mesma base de cálculo e os mesmos dispêndios, tanto para aproveitar o crédito básico de Pis e Cofins não-cumulativos quanto para aproveitar o crédito presumido agroindustrial.*

*No entanto, a fiscalização reapurou o rateio e cobrou a diferença. Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.*

*Com base nas mesmas razões de decidir e nos mesmos dispositivos legais que fundamentaram a decisão a quo, deve ser negado provimento à presente matéria.”*

Com a devida vênia, importa ressaltar que o voto embargado enfrentou a matéria, embasou a decisão, sendo assim, a arguição de obscuridade em análise a meu ver pretende ao fim e ao cabo o reexame da matéria, o que não é objeto do presente recurso.

Dessa forma, neste item não acolho os embargos opostos.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por acolher em parte os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer, com base no conceito jurídico adotado pela decisão embargada e observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de créditos da contribuição em relação aos seguintes itens: despesas vinculadas ao processo de controle de qualidade e encargos de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo no centro de custo vinculado ao controle de qualidade.

*Assinado Digitalmente*

**Flávia Sales Campos Vale**

Conselheira