



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13822.000045/2005-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.376 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	CLEALCO AÇUCAR E ÁLCOOL S.A. RECUPERAÇÃO JUDICIAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ADMISSÃO.

Existindo no acórdão obscuridade, a questão deve ser submetida à deliberação da Turma de Julgamento, impondo-se a retificação do acórdão para esclarecer a obscuridade apontada.

Embargos de Declaração Acolhidos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes às despesas que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; à manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI, ao serviço industrial; acessórios industriais; bomba injetora/bicos; conjunto de ferramentais; serviços de mecânica industrial; adesivos e abrasivos; automação/instrumentação; carregadeira/balança, construção civil; correias, elétrico/eletrônico; mecânica industrial; óleos e lubrificantes, metais, ferramentas p/ manut. industrial; bens necessários para a execução de manutenções, identificáveis no Laudo com a Planilha de “NF glosadas Insumos” elaborada pela PWC, como utilizados na planta industrial; as glosas referentes ao serviço de transporte de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa, aos dispêndios relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”, tais como FILTRO ROTATIVO VACUO, 10" X 20"; BOMBA DE ALTA PRESSAO LEMASA L-1; PONTE ROLANTE ZANINI 20 TON.; MOTOR WEG TRIFASICO 50 CV; BIG BAG; BOMBA PARA AFERIR MANOMETRO etc e para afastar a trava temporal na apropriação de créditos de depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004.

*Assinado Digitalmente*

**Márcio José Pinto Ribeiro** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores conselheiros Aniello Miranda Aufiero Junior, Bruno Minoru Takii, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

## RELATÓRIO

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, Relator.

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 3301-011.200, proferido em 25 de outubro de 2021, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF

Conforme o despacho de admissibilidade a embargante alega:

### DAS ALEGAÇÕES

Considera que o acórdão embargado incorreu em obscuridade ao dar provimento parcial ao recurso voluntário e não ter especificado no dispositivo do acórdão, quais glosas teriam sido revertidas, o que limitaria o direito de defesa da União.

### DO CABIMENTO

Parece assistir razão à Embargante tendo em vista que o dispositivo não especifica quais as glosas teriam sido revertidas, sendo apenas descrito de forma genérica:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário.

### CONCLUSÃO

De todo o exposto, conclui-se que o acórdão embargado incorreu, de fato, no vício de obscuridade.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro - Relator

Os embargos são tempestivos e foram admitidos nos termos dos despachos de admissibilidade.

A decisão da Unidade de origem no que se refere a glosa de frete foi assim delineada:

a.3 Frete

O frete para a entrega de insumos compõem a base de cálculo dos créditos a serem descontados, quando correrem por conta do adquirente e desde que pagos a pessoa jurídica, por integrarem os custos, conforme disposto no artigo 3º, § da Lei 10.833/03.

Com base nas informações constantes das planilhas e relatórios com a descrição dos gastos, apresentadas pelo contribuinte em meio magnético, esta fiscalização elaborou a Planilha 03 (Frete), fls. 92 a 94.

Conforme descrição ou notas fiscais citadas nos Conhecimentos de Transporte apresentados pelo contribuinte, apenas os fretes relacionados no quadro abaixo, nos valores totais mensais de R\$ 29.675,00, R\$ 36.594,08 e R\$ 34.365,79, ocorreram para transporte de insumos.

(...)

Os demais gastos relacionados na Planilha 03 (Frete) são referentes ao transporte de pessoal, à remessa de mercadorias pela Clealco Açúcar e Alcool para destinatários diversos, a frete pagos a pessoas físicas e a fretes cujos remetentes e/ou cujas notas fiscais da mercadoria transportada não se referem à aquisição de insumos, nem integram custos.

- Cópias das notas fiscais/conhecimentos de transporte foram juntadas ao processo, fls. 95 a 187, e o motivo da glosa consta da Planilha 03.

Considerando-se que não há base legal para aproveitamento dos demais fretes que não se referem a insumos, apenas os valores de R\$ 29.675,00, R\$ 36.594,08 e R\$ 34.365,79, devem fazer parte do cálculo dos créditos a serem descontados respectivamente nos meses de julho, agosto e setembro de 2004.

Porém a recorrente alegou na manifestação de inconformidade, fl.602 ,que :

Do Direito ao Crédito do Frete.

A fiscalização sustenta em seu parecer que não há previsão legal para o aproveitamento de créditos sobre o valor do frete pago pela pessoa jurídica a outra pessoa jurídica quanto atinentes a transporte de pessoal, transporte de mercadorias para terceiros e aquisição de materiais que não se enquadram como insumos, o que não procede, senão vejamos.

Dentre as glosas levadas a efeito pela fiscalização constam frete nas operações de venda das mercadorias, o que está expressamente previsto no inciso IX do Artigo 30 •da Lei 10.833/2003, colacionado supra.

As demais aquisições estão contempladas no conceito de insumo adotado pela mencionada lei e já exposto supra, qual seja, todos os materiais que compõem o processo produtivo da Defendente devem gerar direito ao crédito, vez que compõem o rol de elementos indispensáveis à geração da receita e não somente dizem respeito A fabricação do produto final.

Nesse prumo, requer sejam afastadas as glosas levadas a efeito pela fiscalização no tocante às notas de transporte relacionadas pela fiscalização e que originaram o crédito, em especial as de remessa de mercadorias cujo ônus do imposto foi suportado pela Defendente.

No relatório do Acórdão de recurso voluntário embargado consta às fls. 962 que:

a.3) Fretes Glosou as despesas com fretes referentes a transporte de pessoas, e transporte de mercadorias não enquadrada no conceito de insumos para destinatários diversos, por não se enquadrarem no disposto no art. 3º, § 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim consta do Acórdão nº 3301-011.200 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária quanto a análise da glosa dos créditos:

As glosas são analisadas a seguir.

(...)

**Produção de cana-de-açúcar**

(...)

Dessa forma, não cabe o creditamento sobre os insumos empregados em etapa agrícola, desde o preparo do solo até a colheita, eis que inexistente para o período de apuração do presente processo.

Segundo a autoridade diligenciante, não cabe o crédito dos custos apontados como relacionados à aquisição de insumo cana de açúcar (corte, carregamento e transporte do produto até suas plantas industriais), pois como visto acima no item 58 do relatório fiscal, não há liquidez e certeza desses valores, já que não tem suporte em documentação.

Entretanto, consta no relatório fiscal que acompanhou o auto das glosas, que a autoridade na origem não glosou os fretes de aquisição do insumo cana-de-açúcar.

Diante disso, ao contrário do que alega a Recorrente na manifestação sobre a diligência, entendo que não há alteração de critério jurídico, em ofensa ao art. 146, do CTN, na manutenção de glosas relacionadas à fase agrícola. Isso porque cabia à diligência justamente a investigação do processo vertical de produção com o fim de identificar os insumos passíveis de creditamento que teriam sido glosados indevidamente.

Dessa forma, de um lado, para o período deste processo não houve produção agrícola e, por outro, a natureza dos dispêndios CCT não foram identificados na escrituração (relembrando que não houve glosa de frete de aquisição de cana).

(...)

#### **Rateio Proporcional**

(...)

A análise desta Turma de julgamento objetiva a revisão dos créditos glosados, o que também deve levar em consideração os devidos cálculos de rateio proporcional, nos termos do inciso II do §8º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, uma vez que as atividades da Recorrente estão sujeitas à sistemática da não-cumulatividade (açúcar) e da apuração cumulativa (álcool), afastando-se o método de apropriação direta dos créditos.

Cabe destacar que a Recorrente informou os bens do ativo comuns à produção de açúcar e álcool (Capítulo 11 do Laudo do Processo Produtivo), cabendo o creditamento aplicando-se o critério de rateio proporcional. A Recorrente também detalhou os itens empregados especificamente na produção de álcool por meio da aba “Base Saída Centro Custo Consol.”, sobre esses dispêndios não cabe a tomada de crédito.

#### **Bens utilizados como insumos**

(...)

##### **a) Material Intermediário - Serviço de Manutenção**

(...)

As glosas são de pneus, câmaras de ar, peças para trator, peças para caminhões, peças para máquinas agrícolas que plantam, colhem e transportam a cana até a moenda industrial e, de dispêndios com a produção agrícola, os custos CCT; preparo/plantio etc. **Todas devem ser mantidas, por se referirem a parte agrícola de produção da cana, inexistente para o período em análise.**

**a.2) Material Intermediário - Serviço de Manutenção Industrial**

(...)

Tal como tratado acima, os dispêndios relacionados a fase agrícola não podem gerar créditos.

Por outro lado, considerando o conceito de insumo fixado pelo STJ, há despesas que permitem creditamento no processo produtivo do açúcar, são as que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI.

(...)

Em cotejo do Laudo com a Planilha de “NF glosadas Insumos” elaborada pela PWC, devem ser revertidas as glosas estritamente relacionados à indústria própria do açúcar -serviço industrial; acessórios industriais; bomba injetora/bicos; conjunto de ferramentais; serviços de mecânica industrial; adesivos e abrasivos; automação/instrumentação; carregadeira/balança, construção civil; correias, elétrico/eletrônico; mecânica industrial; óleos e lubrificantes, metais, ferramentas p/ manut. industrial; bens necessários para a execução de manutenções - perfeitamente identificáveis na planilha como utilizados na planta industrial.

Então, devem ser mantidas as glosas relacionadas a parte administrativa, agrícola, refeitório, demais setores e ao processo produtivo do álcool.

Assim, dou parcial provimento ao recurso voluntário neste tópico

(...)

**a.3) Frete**

O frete para a entrega de insumos compõe a base de cálculo dos créditos a serem descontados, quando correrem por conta do adquirente e desde que pagos a pessoa jurídica, por integrarem os custos, conforme disposto no art. 3º, § 3º da Lei 10.833/03.

Com base nas informações constantes das planilhas e relatórios com a descrição dos gastos, apresentadas pelo contribuinte em meio magnético, a fiscalização elaborou a Planilha 03 (Frete). Então considerou como passíveis de creditamento apenas os fretes que ocorreram para transporte de insumos.

Por conseguinte, glosou os fretes relacionados ao transporte de pessoal, à remessa de mercadorias pela Clealco Açúcar e Álcool para destinatários diversos, a frete pagos a pessoas físicas e a fretes cujos remetentes e/ou cujas notas fiscais da mercadoria transportada não se referem à aquisição de insumos, nem integram custos.

Entendo que não são insumos os fretes relacionados ao transporte de pessoal para o setor industrial e administrativo.

O art. 3º, § 3º da Lei nº 10.833/03 afasta o direito ao crédito dos fretes de pessoa física.

Por falta de comprovação, deve ser mantida a glosa dos fretes cujas notas fiscais não foram apresentadas (art. 373, do CPC/15).

Por sua vez, o serviço de transporte de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa podem ser objeto de creditamento com suporte no inciso IX do art. 3º e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.

(...)

#### **Base de cálculo dos créditos a descontar relativos a bens do ativo imobilizado**

(...)

Da leitura em conjunto com as Planilhas “Glosados Imobilizados”, cabe a manutenção das glosas relacionadas a fase agrícola, ao processo produtivo do álcool, CCT e local feito para refeição dos colaboradores, manutenção de pátio e jardim e bebedouro. Aos bens comuns à fabricação de produtos sujeitos aos regimes cumulativo e não-cumulativo, deve ser aplicado o critério de rateio proporcional.

Por outro lado, é passível a tomada de crédito dos dispêndios relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”, tais como FILTRO ROTATIVO VACUO, 10" X 20"; BOMBA DE ALTA PRESSAO LEMASA L-1; PONTE ROLANTE ZANINI 20 TON.; MOTOR WEG TRIFASICO 50 CV; BIG BAG; BOMBA PARA AFERIR MANOMETRO etc.

No tocante à apropriação de créditos em relação à depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/04), a celeuma foi analisada pelo STF, no Recurso Extraordinário 599.316, julgado em repercussão geral, com trânsito em julgado em 20/04/2021. Restou assentado que o art. 31, caput, é inconstitucional:

(...)

Deve ser afastada a trava do limite temporal.

(...)

#### **Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais**

Ocorre que apesar de apontar irregularidades, os valores do crédito presumido da agroindústria foram incluídos na planilha de apuração do saldo de créditos pela fiscalização, e-fl. 555, não cabendo então exclusão do montante já deferido pela Auditoria.

Aprecio, Assiste razão à Embargante para que seja sanada a obscuridade do voto com a alteração do dispositivo para constar as glosas revertidas.

### Conclusão

Pelo exposto, voto para acolher os embargos e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes às despesas que se referem ao parque industrial; à segurança e eficiência do processo industrial; à manutenção de máquinas e equipamentos ligados às fases da produção industrial e os materiais EPI, ao serviço industrial; acessórios industriais; bomba injetora/bicos; conjunto de ferramentais; serviços de mecânica industrial; adesivos e abrasivos; automação/instrumentação; carregadeira/balança, construção civil; correias, elétrico/eletrônico; mecânica industrial; óleos e lubrificantes, metais, ferramentas p/ manut. industrial; bens necessários para a execução de manutenções, identificáveis no Laudo com a Planilha de “NF glosadas Insumos” elaborada pela PWC, como utilizados na planta industrial; as glosas referentes ao serviço de transporte de açúcar para remessa de armazenagem de produto p/ posterior exportação e os fretes de produtos acabados e inacabados entre estabelecimentos da empresa, aos dispêndios relacionados nas planilhas estritamente como “produção industrial”, tais como FILTRO ROTATIVO VACUO, 10" X 20"; BOMBA DE ALTA PRESSAO LEMASA L-1; PONTE ROLANTE ZANINI 20 TON.; MOTOR WEG TRIFASICO 50 CV; BIG BAG; BOMBA PARA AFERIR MANOMETRO etc e para afastar a trava temporal na apropriação de créditos de depreciação de bens adquiridos até 30/04/2004.

(documento assinado digitalmente)

Márcio José Pinto Ribeiro