



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13854.000020/2005-02  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-003.907 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de junho de 2017  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** PITANGUEIRAS AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

ACOLHIMENTO DOS EMBARGOS. OMISSÕES NÃO IDENTIFICADAS.

Devem ser rejeitados os embargos de declaração, uma vez que não se verificaram as omissões indicadas.

Embargos Rejeitados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto do relator.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

## Relatório

Foram opostos embargos de declaração em face do Acórdão nº 3801-004.609, datado de 11 de novembro de 2014, cujo relatório reproduzo, para fins de economia processual:

"Adoto o relatório do acórdão recorrido, por retratar suficientemente a lide.

'A interessada pleiteia, por meio de Declaração de Compensação, o crédito relativo à contribuição da COFINS, mercado externo, do mês de junho de 2004, apurado de conformidade com o art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que após a dedução com a COFINS devida, nos termos do art. 6º, §1º, Inciso I da mesma Lei, resultou, segundo entendimento da empresa, em um remanescente a compensar de R\$ 297.496,05.

O Serviço de Fiscalização, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto procedeu à fiscalização e por meio da Informação Fiscal (fls.84/90), constatou créditos indevidos de bens que não foram utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; despesas indevidas de depreciação de máquinas e equipamentos; apuração incorreta do crédito presumido relativo aos estoques de abertura; inclusão indevida na base de cálculo de receita de álcool para fins carburante e receita de variação cambial.

O Auditor fiscal juntou à informação fiscal, além da cópia do DACON entregue pela empresa via internet (fls. 39/43) e cópia parcial dos balancetes mensais analíticos contábil (fls. 44/45), os seguintes demonstrativos: I Demonstrativo de Apuração da Proporcionalidade entre as Vendas de Álcool para Fins Carburantes e as Receitas de Vendas no Mercado Interno e Externo (fl. 77);

II Demonstrativo de Apuração do Crédito da Contribuição para a COFINS não Cumulativa (fl. 78);

III Demonstrativo de Apuração do Débito da Contribuição para a COFINS não Cumulativa (fl. 79);

IV Demonstrativo de Apuração da Contribuição Devida a COFINS não Cumulativa (fl. 80);

V Demonstrativo Mensal de Vendas Equiparadas à Exportação (fls.47/48).

VI – Demonstrativo de Receitas de Exportação de Produtos de Fabricação Própria (fls. 47/49)

Por fim, foi reconhecido o crédito de R\$ 151.194,44, para compensação, conforme a legislação vigente.

Cientificada do Despacho Decisório de fls. 91/92, e inconformada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade, de fls. 101/112.

Preliminarmente, disserta sobre a sistemática da não cumulatividade e alega cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que “referida informação fiscal

falta-lhe especificações fáticas, no sentido de demonstrar a conduta adotada pelo fiscal e de como se chegou aos resultados informados, faltando-lhes substâncias.”

Na mesma esteira, alega “ausência de elementos substanciosos” na apuração das despesas de depreciação de máquinas e equipamentos.

No mérito, a contribuinte afirma que tem direito ao regime não cumulativo quanto ao álcool comercializado no mercado interno e externo e tem direito ao crédito de todos os insumos, inclusive cana-de-açúcar, por estarem inseridos no artigo 149 da Constituição Federal.

Defende o direito à totalidade do crédito dos estoques de abertura de bens destinados à venda e de bens e serviços utilizados como insumos.

Por fim, alega inconstitucionalidade na aplicação das normas e pede o deferimento da manifestação de inconformidade.'

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto DRJ/RPO julgou improcedente a manifestação de inconformidade conforme ementa a seguir:

*'Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade*

*Social Cofins*

*Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO. UTILIZAÇÃO.*

*Para efeitos de apuração dos créditos da Cofins não cumulativa, entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda apenas as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.*

*CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ESTOQUE DE ABERTURA.*

*Na determinação da Cofins não cumulativa, a pessoa jurídica tem direito a desconto de crédito correspondente ao estoque de abertura dos bens referidos nos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, existentes na data de início da incidência da Cofins não cumulativa, calculado na forma prevista no art. 12 da citada Lei.*

*ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. REGIME.*

*A receita de venda de álcool para fins carburantes teve mantida sua forma de tributação, cumulativa, mesmo após a instituição do regime não cumulativo de apuração.*

*CRÉDITOS. CRITÉRIO DE DETERMINAÇÃO.*

*Inexistindo sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, a apropriação dos créditos deve ser feita por rateio proporcional.*

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.  
COMPETÊNCIA.*

*A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional'*

Contra esta decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual repete as alegações da impugnação, com exceção da preliminar de nulidade da decisão da DRF e da questão sobre os estoques de abertura, que não foram abordadas.

É o relatório."

A 1º Turma Especial do CARF negou provimento ao recurso voluntário. Assim foram redigidos os Acórdão nº 3801-004.609 (fls. 180 a 200) e dispositivo:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004*

*NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS COM BENS E SERVIÇOS.  
INSUMO.*

*Gastos com bens e serviços não efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços ou que não estejam amparados por expressa disposição legal não dão direito a créditos da contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa.*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. MÉTODO DE  
RATEIO PROPORCIONAL.*

*No cálculo do rateio proporcional para atribuição de créditos no regime da não cumulatividade da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, no valor da receita bruta total incluem-se as receitas da vendas de bens e serviços e todas as demais receitas, inclusive as financeiras.*

*ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES. INCIDÊNCIA  
CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO.*

*A receita de venda de álcool para fins carburantes não pode ser incluída no cálculo de receitas de exportação para apuração da relação percentual a ser aplicada à soma dos gastos que dão direito a crédito presumido mercado externo, porque se enquadra no regime não cumulativo de apuração.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.*

*Quem alega um direito deve provar os fatos em que ele se fundamenta.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Recurso Voluntário Negado.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Cássio Schappo e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira que davam provimento integral ao recurso.*

*(assinado digitalmente)*

*Flávio de Castro Pontes Presidente.*

*(assinado digitalmente)*

*Paulo Sergio Celani Relator."*

Foram opostos embargos de declaração (fls. 201 a 204), em face do acima colacionado Acórdão nº 3801-004.609 (fls. 178 a 193), os quais foram admitidos pelo Presidente da 1º Turma Especial da 3º Seção do CARF (fls. 209 e 210), em razão de a turma do CARF ter supostamente deixado de apreciar documentos apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização, que legitimariam o registro de créditos de COFINS no mês de junho de 2004, derivados de "bens e serviços utilizados como insumos".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Foram opostos embargos de declaração (fls. 201 a 204), em face do Acórdão nº 3801-004.609 (fls. 178 a 193), os quais foram admitidos pelo Presidente da 1ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF.

De acordo com o Despacho de Admissibilidade (fls. 209 e 210), a respectiva turma do CARF teria deixado de apreciar documentos apresentados pelo contribuinte no curso da fiscalização, que supostamente legitimariam o registro de créditos de COFINS no mês de junho de 2004, derivados de "*bens e serviços utilizados como insumos*".

Nos embargos de declaração, o contribuinte trouxe sua leitura acerca da legislação, doutrina e decisões administrativas e judiciais que abordam a controvérsia acerca do conceito de insumos, apontando como omissão a falta de análise de documentos concernentes a custos com combustíveis e lubrificantes e depreciação de bens do ativo fixo. Não aponta, todavia, as parcelas que não teriam sido admitidas nas bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS.

Reproduzo trecho da parte final dos embargos:

"( . . . )

Sendo assim, roga-se pela manifestação da turma julgadora quanto aos bens e produtos discriminados nos documentos juntados aos autos, se não seriam suficientes para justificar o direito de crédito da Recorrente, o qual não foi reconhecido pelo auditor fiscal e pela decisão de primeira instância.

### O PEDIDO

Ante ao explanado, aguarda-se o recebimento e provimento dos presentes Embargos de Declaração para que o Acórdão exarado pela 1ª Turma Especial da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamentos do CARF seja declarado quanto a omissão suscitada, nos termos da arguição já expendida.

De pronto, consigno que não identifiquei qualquer vício de omissão no ora embargado Acórdão nº 3801-004.609. Para ilustrar minha conclusão, farei breve relato do ocorrido até este momento processual.

Na manifestação de inconformidade (fls. 99 a 108), em sede de preliminar, a embargante já demonstrava contrariedade em relação à suposta falta de clareza acerca das glosas de créditos e dos valores calculados pela fiscalização e indicados nos demonstrativos de cálculo (fls. 47 a 71 e 77 a 80) que acompanham a Informação Fiscal (fls. 81 a 87) e o Despacho Decisório (fls. 88 e 89).

Adicionalmente, apenas no plano conceitual, enfrentou o conceito de insumos adotado pelo Fisco e a legitimidade dos créditos calculados sobre depreciação de máquinas e equipamentos.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. Sobre a citada preliminar, vale mencionar parte dos argumentos contrapostos pela DRJ, valiosos para a solução da presente discussão:

"Inicialmente, é de se ressaltar que não ocorreu cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que "referida informação fiscal falta-lhe especificações fática". A Informação Fiscal juntada às fls. 79/86 reproduz fielmente, de forma conclusiva, o contido nos demonstrativos com os seguintes títulos:

I - Demonstrativo de Apuração da Proporcionalidade entre as Vendas de Álcool para Fins Carburantes e as Receitas de Vendas no Mercado Interno e Externo (fl. 71);

II - Demonstrativo de Apuração do Crédito da Contribuição para a COFINS não Cumulativa (fl. 72);

III - Demonstrativo de Apuração do Débito da Contribuição para a COFINS não Cumulativa (fl. 73);

IV - Demonstrativo de Apuração da Contribuição Devida a COFINS não Cumulativa (fl. 74);

V - Demonstrativo Mensal de Vendas Equiparadas à Exportação (fls.67/70).

VI – Demonstrativo da Variação Cambial e Cópia, por amostragem, de Notas Fiscais de Complemento de Preço – Variação Cambial (fls. 67/70 e 53/55).

Além dos demonstrativos acima, o Auditor-fiscal juntou à informação fiscal, cópia do DACON entregue pela empresa via internet (fls. 47/51) e cópia parcial dos balancetes mensais analíticos contábil (fl. 52).

Todos os demonstrativos foram elaborados indicando individualizadamente os itens, inclusive com rol das notas fiscais que foram objeto de exame, conforme se verifica às fls. 72/75.

Assim, os elementos fáticos que compõem a Informação Fiscal, constam nos referidos demonstrativos e os documentos de suporte estão juntados ao processo.

(. . .)"

No recurso voluntário (fls. 149 a 162), mais uma vez sem indicar documentos ou valores, contestou o critério de cálculo do rateio dos custos entre aqueles que geram receitas tributadas no sistema não cumulativo e no cumulativo, o conceito de insumos e a legitimidade dos registros de créditos sobre combustíveis e lubrificantes e depreciação de máquinas e equipamentos.

O colegiado do CARF enfrentou todas discussões de mérito e negou-lhes provimento.

Imprescindível para o deslinde da presente questão mencionar que, em relação a créditos sobre óleos e lubrificantes e depreciação, admitiu, expressamente, que, em

princípio, os argumentos procediam, mas tinha de negar provimento, pois não haviam sido apostos os valores, cujas glosas estavam sendo contestadas.

Ora, por óbvio, depreende-se do acórdão embargado que, para emitir tal opinião, o colegiado examinou os documentos e os cálculos da fiscalização, constatação esta que, por si só, já seria suficiente para fundamentar a rejeição dos presentes embargos. Contudo, continuo, para robustecer meu posicionamento.

Compulsei os autos, para consultar os documentos supostamente não analisados e os cálculos da fiscalização. E, em seguida, debrucei-me sobre o teor da decisão embargada.

Nos demonstrativos dos cálculos dos créditos, a fiscalização criou uma coluna titulada "Valor Ajustado", na qual indicou os produtos de seus cálculos para cada um dos valores indicados pela embargante nos quadros de apuração de créditos constante do correspondente Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON).

E carregou aos autos demonstrativos complementares, nos quais detalhou os critérios de apuração e listou todos os insumos, serviços e bens que extraiu dos documentos fornecidos pela embargante.

O resultado deste trabalho confirmou os argumentos da DRJ acima reproduzidos, utilizados para negar a preliminar de nulidade. Se aplicada uma leitura atenta dos autos, compreende-se, sem maiores esforços, os critérios adotados pela fiscalização, e, inclusive, identifica-se quais insumos foram admitidos nas bases de cálculo dos créditos.

Com a devida vênia, parece-me que a embargante não perscrutou os demonstrativos de cálculo preparados pela fiscalização, com o fito de compreendê-los e, assim, enfrentá-los plenamente.

Pelo contrário, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, optou por oferecer argumentos gerais e, nos embargos, acusar omissão do colegiado do CARF, talvez esperando que os julgadores complementassem o trabalho de defesa. Não há uma única indicação de valor, nota fiscal ou folha do processo em que constem os insumos ou custos com depreciação supostamente não computados pela fiscalização.

Em suma, como a embargante apresentou tão somente contestações sobre os conceitos aplicados pela fiscalização e todos foram devidamente enfrentados, concluo que o colegiado que proferiu o Acórdão nº 3801-004.608 não cometeu omissão alguma, motivo pelo qual proponho a rejeição dos presentes embargos de declaração.

É como voto.

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Processo nº 13854.000020/2005-02  
Acórdão n.º **3301-003.907**

**S3-C3T1**  
Fl. 220

---