



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15940.720009/2017-44  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3201-009.641 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Embargante** USINA ALTO ALEGRE S/A - AÇÚCAR E ÁLCOOL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

PERÍODO DE APURAÇÃO: 31/01/2013 A 31/03/2013

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.**

Havendo omissão, contradição, obscuridade ou lapso manifesto, os embargos de declaração devem ser acolhidos na medida da ocorrência de tais fenômenos. Fundamento: Art. 65 do Ricarf.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher em parte os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para esclarecer a razão do não reconhecimento do crédito presumido.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Embargos de Declaração de fls. 4404, opostos pelo contribuinte em face do Acórdão de fls. 4346, em razão de omissão e obscuridade.

Os embargos foram admitidos pelo Presidente desta turma, o nobre conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, conforme Despacho de Admissibilidade de fls. 4461, transcrito parcialmente a seguir:

“Trata-se de Embargos de Declaração manejados pelo contribuinte em desfavor do Acórdão n.º 3201-005.488, de 24 de julho de 2019, cujos fundamentos que embasaram a referida decisão podem ser resumido na ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/01/2013 a 31/03/2013 NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial n.º 1.221.170/PR).

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE CANA, AÇÚCAR E DE ÁLCOOL.

A fase agrícola do processo produtivo de cana-de-açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque. Precedentes deste CARF.

GASTOS COM FRETE. TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS DO CONTRIBUINTE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Os fretes e dispêndios para transferência de insumos entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte são componentes do custo de produção e essenciais ao contexto produtivo. Portanto, geram direito de crédito de Pis e Cofins, no regime não cumulativo, conforme artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e Resp 1.221.170/PR.

DUPLA TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe tributar a parcela do faturamento já foi oferecida à tributação em momento anterior.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter todas as glosas de créditos decorrentes dos gastos realizados no cultivo da cana-de-açúcar e do transporte de mercadorias (em elaboração ou acabados) entre estabelecimentos da Recorrente e excluir a exigência sobre as baixas da provisão do IPI.

(...)

Das alegações da embargante Os aclaratórios apresentados pela embargante suscitam os vícios de omissão e obscuridade, nos seguintes termos:

1. Da obscuridade quanto ao entendimento firmado pela Turma Julgadora no acórdão embargado:

Todavia, apesar do correto entendimento firmado, não foi possível identificar no acórdão embargado a razão do parcial provimento do Recurso Voluntário. Isto porque o I. Conselheiro Relator não descreveu e/ou indicou aquilo que supostamente teria sido rejeitado do Recurso Voluntário apresentado pela Embargante. Assim, constata-se que o voto do I. Conselheiro Relator, nesse ponto, é obscuro, pois não restou claro como as infrações descritas nos autos de infração foram afastadas e, ao mesmo tempo, não se foi dado integral provimento à peça recursal da Embargante.

2. Da omissão quanto à análise da utilização dos créditos presumidos sobre a compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas:

Ao analisar esta questão, a DRJ ressaltou que não reconheceria tal procedimento sugerido pela Embargante, na medida em que a impugnação apresentada seria

improcedente<sup>2</sup> No início de seu voto, o I. Conselheiro Relator reconheceu que este tema ainda estaria em debate. Veja trecho extraído do acórdão embargado: “em síntese, remanesce o litígio sobre as seguintes matérias: (...) d) crédito presumido indevido sobre a aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas para dedução das contribuições apuradas ao invés de utilizá-los nos pedidos de ressarcimento”. Não obstante, acerca do assunto, foi feita a seguinte ressalva: “não há litígio sobre esta última matéria, uma vez que a defesa reconhece que o pleito de ressarcimento foi, no caso, indevido.” (fl. 23 do acórdão embargado / fl. 12.330 dos autos). (...)

No entanto, da análise do acórdão embargado, não se verificou qualquer passagem e/ou análise quanto a possibilidade de a Embargante utilizar os créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas.

Assim, verifica-se que o acórdão embargado não analisou essa importante consideração apresentada pela Embargante desde a sua peça impugnatória, configurando, desse modo, omissão por parte da Turma Julgadora.

Destaca a Embargante:

Requer, ainda, seja mantida a reunião deste processo administrativo àquele no qual foi promovida a glosa dos créditos (Processo n.º 15940.720014/2017-57), para que sejam apreciados conjuntamente, em razão da prejudicialidade já reconhecida.

São estes os fatos.

Do exame de admissibilidade Passo à análise dos pressupostos de admissibilidade do apelo.

O artigo 652 do Regimento Interno do CARF estabelece que cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e seus fundamentos ou quando for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

Registre-se que com relação ao vício de omissão, deve-se verificar se a decisão embargada de fato silenciou sobre a matéria suscitada nos Embargos de Declaração, ou se deixou de abordá-la porque não foi expressamente contestada do recurso voluntário, de modo que, dá-se omissão quando a decisão não se pronuncia sobre ponto, ou questão, suscitado pela recorrente, ou que os julgadores deveriam pronunciar-se de ofício.

Antes de adentrar à verificação do vício apontado, faz-se importante pontuar as lições doutrinárias de Humberto Theodoro Junior, que ressalta que o pressuposto de admissibilidade dessa espécie de recurso é a existência de obscuridade ou contradição na sentença ou no acórdão, ou omissão de algum ponto sobre que devia pronunciar-se o juiz ou tribunal, porém em qualquer caso, a substância do julgado será mantida, visto que os embargos de declaração não visam à reforma do acórdão.

Merece destaque, ainda as ponderações de Daniel Amorim:

O (...) CPC consagra três espécies de vícios passíveis de correção por meio de embargos de declaração: obscuridade, contradição (...) e omissão.(...)

A omissão refere-se à ausência de apreciação de questões relevantes sobre as quais o órgão jurisdicional deveria ter se manifestado, inclusive as matérias que deva conhecer de ofício. Ao órgão jurisdicional é exigida a apreciação tanto dos pedidos como dos fundamentos de ambas as partes a respeito desses pedidos. Sempre que se mostre necessário, devem ser enfrentados os pedidos e os fundamentos jurídicos do pedido e da defesa, sendo que essa necessidade será verificada no caso concreto, em especial, na hipótese de cumulação de pedidos, de causas de pedir e de fundamento de defesa.(...)

É importante a distinção entre enfrentamento suficiente e enfrentamento completo. O órgão jurisdicional será em regra obrigado a enfrentar os pedidos, causas de pedir e fundamentos da defesa, mas não há obrigatoriedade de enfrentar todas as alegações feitas pelas partes a respeito de sua pretensão. O órgão jurisdicional deve enfrentar e decidir a questão colocada à sua apreciação, não estando obrigado a enfrentar as

alegações feitas pela parte a respeito dessa questão, bastando que contenha a decisão fundamentos suficientes para justificar a conclusão.(grifos não originais).(...)

A função dos embargos de declaração não é modificar substancialmente o conteúdo das decisões impugnadas(...).

O terceiro vício que legitima a interposição dos embargos de declaração é a contradição, verificada sempre que existirem proposições inconciliáveis entre si, de forma que a afirmação de uma logicamente significará a negação da outra. Essas contradições podem ocorrer na fundamentação, na solução das questões de fato e/ou de direito, bem como no dispositivo, não sendo excluída a contradição entre a fundamentação e o dispositivo, considerando-se que o dispositivo deve ser a conclusão lógica do raciocínio desenvolvido durante a fundamentação. O mesmo poderá ocorrer entre a ementa e o corpo do acórdão e o resultado do julgamento proclamado pelo presidente da sessão e constante da tira ou minuta e o acórdão lavrado.(grifo original).

Nesse sentido, analisa-se a seguir os vícios apontados de omissão e obscuridade, destacados nos aclaratórios.

1. Da obscuridade quanto ao entendimento firmado pela Turma Julgadora no acórdão embargado 2. Da omissão quanto à análise da utilização dos créditos presumidos sobre a compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas Destacam-se os seguintes excertos: a decisão embargada:

Da decisão embargada:

A Recorrente apresentou diversos pedidos eletrônicos de ressarcimento de créditos de PIS/Cofins. Apreciados pela unidade de origem, foram lavrados autos de infração, destinados à constituição de crédito tributário decorrente das mesmas contribuições, em face da insuficiência de recolhimento (processo nº 15940.720014/2017-57).

Assim, tratando-se das mesmas matérias e dos mesmos fatos, passamos a transcrever aqui, adotando-o como razão de decidir, o voto condutor do acórdão proferido nos autos do processo em referência (nº 15940.720014/2017-57):

(destaques não originais).

Do dispositivo do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter todas as glosas de créditos decorrentes dos gastos realizados no cultivo da cana-de-açúcar e do transporte de mercadorias (em elaboração ou acabados)

entre estabelecimentos da Recorrente e excluir a exigência sobre as baixas da provisão do IPI. (destaques não originais).

Ressalta a Embargante que também foram opostos embargos de declaração em face do acórdão nº 3201-005.483, proferido no Processo nº 15940.720014/2017-57, através do qual deu-se parcial provimento ao recurso voluntário, porém apesar de reconhecida a improcedência total das glosas foi arguida obscuridade em razão do resultado parcial, para que seja aclarada qual a parcela foi objeto do provimento pelo colegiado, bem como omissão quanto à análise da matéria referente utilização dos créditos presumidos sobre a compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas.

Da contextualização dos fatos e em consulta ao e-processo verifica-se que os embargos de declaração opostos pelo mesmo sujeito passivo em razão do acórdão nº 3201-005.483 foram objeto do Despacho de Admissibilidade pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, através do qual foi dado seguimento para que o colegiado aprecie os apontamentos de omissão (a respeito do pleito sobre aproveitamento do crédito excluído dos pedidos de ressarcimento no saldo de créditos não utilizado da recorrente) e de obscuridade (sobre a amplitude do provimento).

Com efeito estando demonstrado que as razões de decidir no presente processo, através do acórdão embargado têm como fundamento o julgamento do Processo nº 15940.720014/2017-57, proferido pelo acórdão nº 3201-005.483 se evidencia

preliminarmente o vício de obscuridade, quanto aos fundamentos que ensejaram o provimento parcial, visto que a leitura da decisão embargada remete necessariamente ao voto proferido através do acórdão n.º 3201-005.483, bem como o de omissão, uma vez que não se constata nos fundamentos do voto apreciação quanto à utilização dos créditos presumidos sobre a compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas, embora esteja arguida no Recurso voluntário, fls.3226/3243 (item 2.2.5), do presente processo, estando assim os vícios suscitados interligados e dependentes do resultado da admissibilidade dos embargos do Processo n.º 15940.720014/2017-57, visto que há matéria não apreciada.

Esclareça-se, contudo, que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios de obscuridade/omissão com relação às matérias destacadas (eminente de mérito), 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).

Quanto à reunião deste processo administrativo àquele no qual foi promovida a glosa dos créditos (Processo n.º 15940.720014/2017-57), foge ao escopo regimental dos aclaratórios, cujas hipóteses estão disciplinadas no artigo 65 do Regimento Interno do CARF, já destacado no início do presente exame.

Conclusão Isso posto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ACOLHO os Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, no que tange aos vícios de obscuridade e omissão suscitados.”

Após, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

## **Voto**

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os precedentes, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando o Despacho de Admissibilidade, os tempestivos Embargos de Declaração devem ser conhecidos.

Com relação à omissão no julgamento, em seus embargos o contribuinte apresentou a seguinte alegação:

“No entanto, da análise do acórdão embargado, não se verificou qualquer passagem e/ou análise quanto a possibilidade de a Embargante utilizar os créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas.”

A matéria foi tratada no Acórdão Embargado de fls. 4346, conforme trechos reproduzidos a seguir:

“Primeiramente é importante ressaltar que o item 2.1 das razões de defesa (Da utilização dos créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas), não será aqui abordado, eis que a empresa se insurgiria contra ele, somente se a impugnação fosse considerada procedente. Tendo em vista que a impugnação foi considerada improcedente o referido item não será analisado no presente voto.”

De fato, como registrado pelo relator do Acórdão mencionado, o contribuinte fez uma alegação “alternativa” e “condicionada” ao provimento ou não da “impugnação”, conforme trechos do Recurso Voluntário de fls. 3236, reproduzidos a seguir:

**2.2.5. No que toca à utilização dos créditos presumidos (item b.3 acima), a Requerente esclareceu que, ao apresentar o pedido de ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS, por equívoco, deixou de distinguir os créditos presumidos apurados sobre a cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas. Por isso, foi postulado o ressarcimento indevido de crédito presumido nas competências abril/2013 a julho/2013.**

Seja como for, os créditos apropriados pela Requerente eram significativamente superiores às contribuições devidas. Sendo assim, se procedente a impugnação ao auto de infração, os créditos presumidos excluídos do pedido de ressarcimento serão computados na compensação de contribuições devidas e os demais créditos que assim haviam sido computados integrarão o pedido de ressarcimento.

Logo, com o cancelamento do auto de infração, o saldo de créditos passíveis de ressarcimento, objeto do pedido de ressarcimento apreciado no Despacho Decisório não sofrerá alteração.

(...)

Diante disso, a Recorrente concordou com o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal, que excluiu os referidos créditos presumidos de PIS e COFINS dos pedidos de ressarcimento, e os utilizou na compensação de contribuições supostamente devidas. No entanto, por cautela, ressaltou que, se procedente a impugnação, e reconhecido que as contribuições lançadas na autuação são indevidas, os créditos excluídos dos pedidos de ressarcimento deveriam compor o saldo de créditos não utilizados da Recorrente.

Portanto, o que se pediu, foi o que se julgou.

Em seus embargos o contribuinte mencionou exatamente este ponto. A empresa solicitou que fosse considerada a possibilidade de utilização do crédito presumido nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/04 na composição do saldo de créditos não utilizados, uma vez que haviam sido desalocados dos pedidos de ressarcimento.

Contudo, é relevante registrar que a fiscalização se atentou à esta questão e registrou seu entendimento no item "d" do Relatório Fiscal, especificamente nas fls. 7501 a 7503, reproduzido a seguir:

“d) Utilização dos créditos presumidos sobre compra de cana de açúcar de pessoas físicas para dedução das contribuições apuradas ao invés de utilizá-los nos pedidos de ressarcimento.”

Pela leitura do Relatório Fiscal, entende-se que a fiscalização considerou o valor do crédito presumido proveniente da aquisição de cana de açúcar (nos moldes do Art. 8.º da Lei nº 10.925/04) para realizar a dedução das contribuições apuradas e, após, realizou a glosa equivalente ao valor utilizado, nos pedidos de ressarcimento.

Nestes termos, o esclarecimento acima somente confirma o voto do relator.

Em que pese o voto estar claro, a razão do não reconhecimento do crédito presumido poderia ter sido melhor explicada e descrita no Acórdão embargado, razão pela qual a alegação de omissão deve ser parcialmente acolhida, sem efeitos infringentes, para que as descrições e explicações do presente Acórdão integrem o Acórdão embargado.

Com relação à alegação de obscuridade do encaminhamento para o “provimento parcial” e não para o provimento integral, sob a hipótese de que as matérias haviam sido todas providas, constata-se que obscuridade não há.

Não foram todas as matérias que obtiveram provimento, como mencionado acima no tópico que tratamos da alegação de “omissão” no julgamento, pois, a matéria da “possibilidade de a Embargante utilizar os créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar de pessoas físicas” não obteve provimento.

Se o não reconhecimento da possibilidade de utilização dos créditos presumidos sobre compra de cana-de-açúcar, de pessoas físicas, foi equivocado ou não, tal discussão não deve ser objeto de Embargos de Declaração e, sim, de Recurso Especial.

Diante de todo o exposto, vota-se para que os Embargos Declaratórios sejam parcialmente ACOLHIDOS, sem efeitos infringentes, para que fique esclarecido a razão do não reconhecimento do crédito presumido.

Voto proferido.

*(assinatura digital)*

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Fl. 8 do Acórdão n.º 3201-009.641 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 15940.720009/2017-44