



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000152/2010-48
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-008.662 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2021
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado BUNGE FERTILIZANTES S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. EXISTÊNCIA

Havendo omissão e contradição, os embargos declaratórios devem ser acolhidos, para que seja suprido o ponto ou questão sobre o qual deveria se pronunciar o julgador de ofício ou a requerimento.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. APLICABILIDADE AO CASO. Em caráter excepcional, é admissível a concessão de efeitos infringentes aos embargos, quando o suprimento da omissão implicar a alteração do próprio resultado do julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanar os vícios de (1) obscuridade, para negar provimento para os bens classificados no capítulo 25 da TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino), e 2) de contradição entre a ementa e o voto condutor, concernente a “transporte de carga e resíduo”, “pallets, estrados e semelhantes” e “frete entre estabelecimentos”, temas estes não tratados no julgado e que sequer compõem a lide, excluindo-se da ementa a redação que trata desses assuntos, e o dispositivo do Acórdão embargado passa a ter a seguinte redação: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos sobre os gastos com: a) Aquisição de Aminos "Fubá de Milho"; c) Embalagens big bags; d) Insumos Referentes à Aquisição Madeira; e) Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção (apenas para os dois grupos de insumos referidos no tópico da decisão); f) Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção; e, finalmente, g) Fretes Atrrelados ao Transporte de Insumos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Relatório

Abaixo reproduzo o despacho de admissibilidade dos embargos de declaração, visto que relata os fatos:

1. Preâmbulo

Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pela Procuradoria da Fazenda Nacional 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 09/06/2015.

Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão no 3201-006.109, de 24/10/2019 (fls. 595 a 625)1, no qual a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção acordou, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer os créditos sobre os gastos com: a) “Aquisição de Aminos Fubá de Milho”; b) “Bens classificados no capítulo 25 da TIPI”; c) “Embalagens *big bags*”; d) “Insumos Referentes à Aquisição Madeira”; e) “Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção (apenas para os dois grupos de insumos referidos no tópico da decisão)”; f) “Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção”; e, g) “Frete Atrelados ao Transporte de Insumos”.

Transcreve-se, para maior clareza, a ementa do Acórdão embargado, na matéria que é objeto de embargos:

“(…) PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. (...)”

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO. Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção. (...)”

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CRÉDITO. Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.”

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE

CREDITAMENTO. É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos. (...)” (Ac. 3201-006.109, Relator Cons. Leonardo Correia Lima Macedo, unânime, sessão de 24/10/2019) (grifo nosso)

A alegação da embargante, em síntese, é de **contradição**, pois a ementa do acórdão faz referência a matérias que não foram abordadas no julgado e que sequer compõem a lide (“transporte de carga e resíduo; *pallets*, estrados e semelhantes; e frete entre estabelecimentos”); e de **obscuridade**, quanto à “glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero” (sobre o provimento para produtos de uso veterinário-Capítulo 25 da TIPI, a decisão não analisou o caso à luz da Lei no 10.925/2004, que reduz a zero alíquotas de adubos/fertilizantes do Capítulo 31 da TIPI, não alcançando os insumos do Capítulo 25), havendo, caso não se acate a obscuridade, **omissão** sobre o caulim, não havendo prova de que seja aplicado à produção animal (e não à fabricação e fertilizantes).

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 Embargos foi enviado para ciência à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN em 13/11/2019 (fl. 627), iniciando-se a contagem do trintídio previsto no art. 7º da Portaria Ministerial no 343, de 09/07/2015, para que se considere cientificada a Fazenda. Portanto, são tempestivos os embargos interpostos em 25/11/2019 (fls. 634 a 639), não sendo encontrados outros óbices formais à admissibilidade.

3. Exame dos Vícios Suscitados

Sobre os Embargos de Declaração, esclarece o art. 65 do Anexo II do RICARF:

“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 Recurso em MS Edcl. no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (entre outros)

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)”

No caso em análise, a embargante suscita a ocorrência de omissão, contradição e obscuridade, com alegação residual de omissão, subsidiária à de obscuridade.

A contradição apontada se refere à menção, na ementa, a “transporte de carga e resíduo”, “*pallets*, estrados e semelhantes” e “frete entre estabelecimentos”, temas não tratados no julgado e que sequer compõem a lide.

De fato, em busca ao texto do acórdão embargado, tais temas não encontram presentes. No voto, analisa-se a preliminar de nulidade por ausência de análise da cadeia produtiva (fls. 615/616), a preliminar de decadência (fl. 616), o conceito de insumos disciplinado pelo STJ (fls. 616/617), as glosas de insumos sujeitos à alíquota zero (fls. 617/618), as glosas de aquisição de fubá de milho (fls. 618/619), as glosas referentes a aquisições de embalagens do tipo *Big Bag* (fls. 619/620), as glosas de insumos referentes a “Aquisição Madeira” (fl. 620), as glosas de lançamentos sem número de nota fiscal e/ou aguardando cancelamento (fls. 620/621), as glosas de créditos de insumos variados (fls. 621/622), as glosas de insumos decorrentes de Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção (fls. 622/623), as glosas de créditos de fretes atrelados ao transporte de insumos (fls. 623/624), e os pedidos de conversão em diligência e remessa de intimações a patrono (fls. 624/625).

Os *pallets*/estrados são mencionados, provavelmente por lapso, apenas na ementa e no tópico referente a embalagens do tipo *big bag* (fl. 619), não compondo as matérias contenciosas em sede recursal, existindo no recurso apenas menção a “*pellets*”, que são biocombustíveis florestais (cf. QUÉNO, Laurent Roger Marie, Produção de pellets de madeira no Brasil: estratégia, custo e risco do investimento-Tese de doutorado, UnB, 2015, p. 8), e não se confundem com *pallets*/estrados.

Não há, igualmente, discussão sobre transporte de resíduos nos autos (em oposição à menção em outro tópico da ementa), mas somente sobre transporte de insumos, sendo o provimento exclusivamente para “Fretes Atrelados ao Transporte de Insumos”, e não para “frete entre estabelecimentos”, expressão que existe apenas na ementa do julgado. Esse cenário demanda seguimento dos embargos, para esclarecimentos do colegiado em relação ao provimento e à existência de eventuais lapsos.

O outro vício suscitado pela embargante se refere a obscuridade, quanto à “glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero”.

O tema é tratado, no voto condutor, às fls. 617/618:

“Sob essa categoria foram glosados valores referentes a aquisições de produtos tributados a alíquota zero.

Dentro deste grupo de produtos, a Recorrente defende que a fiscalização errou ao glosar produtos de uso veterinário que dariam direito ao crédito. Nessa linha de raciocínio argumenta que os produtos classificados nos códigos da NCM/TIPI 2507.00.10 – Caulim (caulino) e NCM/TIPI 3105.20.00 - Adubos (fertilizantes) minerais ou

químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, seriam produtos de uso veterinário, com direito ao crédito.

(...)

Sobre a assunto, a turma entendeu que apenas os produtos classificados no capítulo 25 NCM/TIPI daria direito ao crédito.”

A justificativa para a glosa é apresentada no recurso voluntário, que transcreve o item 10 do despacho decisório, fundado na redução de alíquota a zero promovida pela Lei no 10.925/2004, para:

“I - adubos ou fertilizantes classificados no **Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário**, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI

(...);

(...)

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no **Capítulo 25** da TIPI;” (grifo nosso)

A obscuridade apontada pela embargante é no sentido de que o provimento foi exatamente para o Capítulo 25, no qual não consta a exceção legal para produtos de uso veterinário.

De fato, o voto condutor, que sequer menciona ou transcreve legislação nesse item, demanda esclarecimento sobre as razões de ter aplicado o tratamento do inciso I da lei aos bens descritos no inciso IV, a ser dado pelo colegiado, no seguimento dos embargos. E, tendo em vista a acolhida da alegação de obscuridade, desnecessária a análise da omissão alternativa/reflexa.

Portanto, presente o apontamento objetivo de vícios de contradição e obscuridade na decisão embargada, e, não sendo as alegações manifestamente improcedentes, estão presentes os pressupostos materiais para envio do tema ao colegiado, para análise.

Destaque-se, contudo, 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, na forma estabelecida no art. 65, § 3º do Anexo II do RICARF.

4. Conclusão

Diante do exposto, com base nas razões aqui externadas, 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 os apontamentos de obscuridades (em relação a aquisição de madeiras e a insumos sujeitos à alíquota zero) e contradição (entre a ementa e o voto condutor).

Encaminhe-se ao relator (Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo), para inclusão em pauta de julgamento.

Considerando que o Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo não compõe mais o colegiado os autos foram distribuídos para minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3201-008.662 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12585.000152/2010-48

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

Os Embargos de Declaração do contribuinte atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 65, do Anexo II, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, sendo admitidos para apreciação do mérito apenas as seguintes alegações:

• **Contradição - se refere à menção, na ementa, a “transporte de carga e resíduo”, “pallets, estrados e semelhantes” e “frete entre estabelecimentos”, temas não tratados no julgado e que sequer compõem a lide.**

Sobre esse tópico os embargos de declaração alegam a seguinte contradição:

Inicialmente, examinando o inteiro teor do acórdão, observa-se que a ementa faz referência **a matérias que não foram abordadas no julgado e que sequer compõem a lide, conforme destaques acrescidos**. Com efeito, *s.m.j.*, não há nos autos discussão acerca do direito de crédito sobre: 1) transporte de carga e resíduo; 2) Paletes, estrados e semelhantes; 3) frete entre estabelecimentos, não tendo sido tais pontos examinados no voto condutor do julgado.

Tal constatação evidencia contradição entre a ementa e o voto condutor do julgado, merecendo ser o acórdão saneado. Entende-se, *s.m.j.*, ser necessário realizar a devida adequação na redação da ementa, a fim de que reflita o que foi efetivamente objeto de discussão no presente feito.

Ressalta-se, ainda, por oportuno, que ao final do voto constata-se uma tabela com os pontos que tiveram provimento de acordo como o que foi decidido pela Turma. E mais uma vez, com a devida *vernia*, pelo simples confronto com a ementa, infere-se que essa também não guardou correspondência total com o decidido, merecendo sua readequação à mencionada tabela, a fim de que reflita fielmente o que decidido pelo Colegiado.

Assiste razão ao embargante, visto que no interior do julgado e no seu dispositivo não consta menção aos itens, transporte de carga e resíduo, Paletes, estrados e semelhantes e frete entre estabelecimentos, bem como não foi objeto de recurso tais matérias. Entendo ter ocorrido equívoco na elaboração da ementa, sendo erro meramente material que em nada vai alterar o mérito do julgamento outrora realizado.

Nesse sentido, acolho os embargos de declaração para sanar a contradição apontada e retirar da ementa os seguintes trechos:

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a

preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. DIREITO A CRÉDITO.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, há possibilidade de creditamento na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

• **Obscuridade, quanto à “glosa de créditos de insumos sujeitos à alíquota zero”.**

Sobre esse tema constou no acórdão embargado as seguintes conclusões:

Sob essa categoria foram glosados valores referentes a aquisições de produtos tributados a alíquota zero.

Dentro deste grupo de produtos, a Recorrente defende que a fiscalização errou ao glosar produtos de uso veterinário que dariam direito ao crédito. Nessa linha de raciocínio argumenta que os produtos classificados nos códigos da NCM/TIPI 2507.00.10 – Caulim (caulino) e NCM/TIPI 3105.20.00 – Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, seriam produtos de uso veterinário, com direito ao crédito.

Propositadamente destacamos a expressão “exceto os produtos de uso veterinário” para esclarecer que aí está o equívoco da fiscalização fazendária, ao passo que analisando os 12.706 lançamentos, no valor total de R\$ 76.258,98, em que houve a glosa dos créditos de PIS no período, temos que, de fato, são produtos classificados na TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino) e 3105.20.00 – Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham os três elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio, itens esses, destinados à nutrição animal, ou seja, produto de uso veterinário.

O caulim ou caulino é um minério composto de silicatos hidratados de alumínio, com características especiais e uso na industrialização de plásticos, pesticidas, rações, produtos alimentícios, farmacêuticos, fertilizantes e outras variedades.

Quando da sua aplicação para industrialização de itens de nutrição animal (um dos processos da cadeia produtiva da Recorrente) há incidência de PIS/COFINS, sendo que não há que se falar em insumo com alíquota zero como

supôs a fiscalização para a glosa dos milhares de lançamentos escriturados. (e-fl. 542)

Sobre a assunto, a turma entendeu que apenas os produtos classificados no capítulo 25 NCM/TIPI daria direito ao crédito.

Diante de todo o exposto dou provimento apenas para os bens classificados no capítulo 25 da NCM/TIPI.

A embargante, por sua vez, aduziu em seus embargos o seguinte entendimento e as seguintes considerações acerca do julgado:

Nota-se que o Colegiado entendeu que os gastos com insumos classificados no capítulo 25 da TIPI são usados exclusivamente para uso veterinário, fazendo, assim, jus ao crédito.

Entretanto a Lei 10.925/2004, dispõe expressamente que ficam reduzidas a zero as alíquotas de PIS/Cofins incidentes na importação e comercialização no mercado interno de fertilizantes e corretivos de solo, excluindo expressamente, tão somente, os produtos de uso veterinário do inciso I, que se refere exclusivamente a adubos/fertilizantes classificados no capítulo 31, não alcançando, s.m.j., os insumos classificados no capítulo 25.

Convém transcrever o que estabelece a Lei nº 10.925/2004:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias primas;

II defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias primas;

IV corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

Ou seja, não há qualquer dúvida de que foram reduzidas à zero as alíquotas incidentes sobre as aquisições dos corretivos de solo de origem mineral classificados no capítulo 25.

Assim, resta obscuro o ponto, porquanto embora a turma tenha entendido que apenas os insumos classificados no capítulo 25 da TIPI são utilizados exclusivamente para uso veterinário, e, portanto, dão direito ao crédito; o inciso III, do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 não faz qualquer ressalva quanto aos produtos veterinários classificados no capítulo 25, estando sujeitos, pois, à alíquota zero.

Eventualmente, caso não se acate a obscuridade apontada, e o entendimento de que os insumos classificados no capítulo 25 utilizados exclusivamente para uso veterinário dão direito ao crédito seja mantido, resta omissão a ser aclarada.

Em que pese a defesa alegue que se trata de um bem destinado à nutrição animal, ou seja, produto de uso veterinário, não sujeito à alíquota zero do PIS/Cofins, pela própria descrição do caulim que apresenta, verifica-se que é um minério que pode ser utilizado tanto para a industrialização de rações (nutrição animal), como fertilizantes, que também são produzidos pela empresa.

A defesa não apresenta a comprovação de que o caulim é totalmente aplicado para produção de nutrição animal, ou a discriminação de qual parcela desta matéria prima foi utilizada apenas para produzir nutrição animal, e qual a parcela utilizada como matéria prima na fabricação de fertilizantes (sujeita à alíquota zero).

Inicialmente observo que a legislação, Lei 10.925 de 2004, artigo 1º, inciso IV determina que apenas “corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI” fica reduzido a alíquota zero, logo, todo e qualquer outro produto do capítulo 25, que não seja corretivo de solo de origem mineral sofrerá tributação. Embora a embargante cite o inciso III no seu texto, o inciso que de fato é pertinente ao assunto é o inciso IV.

Ademais, a discursão que sobressai nos autos é sobre a utilização do produto *classificado na TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino,)* que pode ser utilizado na correção de solo e também na nutrição animal, conforme tese defensiva do recorrente.

A recorrente argumenta que a utilização do aludido produto é para uma das atividades da empresa, que destina-se a fabricação de alimentos para animais, possuindo, inclusive, um CNAE sobre essa atividade.

Entretanto, em que pese a empresa ter uma atividade voltada para produção de alimentação animal, também possui atividade de produção de fertilizantes, logo, o produto em questão poderia ser destinado a qualquer das atividades da recorrente e por essa razão se faz necessária comprovação acerca da utilização específica do produto em atividade diversa do que esta previsto no inciso “*IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI*”, artigo 1º da Lei nº 10.925/2004.

Não tendo, pois, a recorrente, se desincumbido do seu ônus probatório, a fim de se distinguir a parcela utilizada em cada uma dessas atividades, ou seja, não foi esclarecido no Recurso Voluntário a quantidade de caulim destinada para cada atividade. A ausência dessas definições impede concluir pela exclusão da glosa, visto que não há liquidez e certeza no crédito pretendido.

Estando diante da necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito, faz-se necessário destacar que, a recorrente traz explicações acerca do aproveitamento do caulim como insumo, dado que este seria utilizado na ração animal, buscando inverter o ônus da prova que é dela recorrente. Isso porque, alega que a fiscalização incorreu sob mera presunção, na medida em que sequer confirmou se os insumos, de fato, estariam sujeitos à alíquota zero, revelando verdadeira insuficiência da atividade fiscalizatória.

Recurso Voluntário, fls. 431: “Se o r. despacho decisório/fiscalização é quem contesta uso veterinário dessa parcela dos insumos, que comprove e especifique, então, a destinação diversa!”

É de conhecimento geral que as regras do Código de Processo Civil aplicam-se de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal e a regra geral acerca do ônus probatório é a seguinte:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Alega a recorrente também que:

“Ora, a escrituração contábil regular da Recorrente fornecida a fiscalização faz prova contra a vazia alegação de que os insumos estariam sujeitos à alíquota zero. Se a Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos das aludidas matérias-primas é porque essas foram tributadas”.

Ocorre que, dentro desse contexto fático, deve ser observado que a escrituração contábil, revestida pelos Livros Diário e Razão, não consiste de documento hábil para comprovar as operações cujos valores foram glosados da base de cálculo do crédito pleiteado.

É certo que a contabilidade da empresa faz prova das operações comerciais da empresa, entretanto, somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos registrados estejam comprovados por documentos fiscais hábeis e idôneos notadamente quando em relação a estes exista alguma previsão legal de benefício fiscal, como é o caso de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Destarte a legislação fiscal aplicável exige que a determinação das contribuições não pode prescindir de documentação hábil e idônea que confira ao registro contábil a garantia mínima dos seus efeitos tributários.

Nesse passo ainda que a recorrente tenha submetido a fiscalização todas notas fiscais de aquisição do insumo em questão (caulim), o que se esta a dizer é que a fiscalização se equivocou ao não aferir que sob estes documentos fiscais houveram a incidência das contribuições, mas sim aquisições com alíquota zero. Neste caso, mais uma vez caberia a recorrente elucidar a contradição e trazer aos autos dados/informações contundentes, afim de lançar luzes para que este julgador pudesse afastar os embargos, o que não ocorreu!

É justamente nesse sentido que tenho que concordar com a embargante quando diz:

A defesa não apresenta a comprovação de que o caulim é totalmente aplicado para produção de nutrição animal, ou a discriminação de qual parcela desta matéria prima foi utilizada apenas para produzir nutrição animal, e qual a parcela utilizada como matéria prima na fabricação de fertilizantes (sujeita à alíquota zero).

Desta forma entendo por acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes negando provimento para os bens classificados no capítulo 25 da TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino), por não haver comprovação de este insumo tenham sofrido tributação e com isso seja possível afastar a glosa.

Conclusão

Concluo, portanto, pelo acolhimento dos embargos de declaração, com efeitos infringentes, para sanar os vícios de (1) obscuridade, para negar provimento para os bens classificados no capítulo 25 da TIPI na posição 2507.00.10 – Caulim (caulino), e 2) de contradição entre a ementa e o voto condutor, concernente a “transporte de carga e resíduo”, “pallets, estrados e semelhantes” e “frete entre estabelecimentos”, temas estes não tratados no julgado e que sequer compõem a lide, excluindo-se da ementa a redação que trata desses assuntos, e o dispositivo do Acórdão embargado passa a ter a seguinte redação: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer os créditos sobre os gastos com: a)Aquisição de Aminos "Fubá de

Milho"; c) Embalagens big bags; d) Insumos Referentes à Aquisição Madeira; e) Insumos Variados e Diversos Diretamente Aplicados na Produção (apenas para os dois grupos de insumos referidos no tópico da decisão); f) Locação de Maquinários Diretamente Aplicados na Produção; e, finalmente, g) Fretes Atrrelados ao Transporte de Insumos.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa