



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.958346/2018-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.746 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NA PARTE DISPOSITIVA. CABIMENTO. NOVA SUBMISSÃO DA MATÉRIA AO COLEGIADO. EFEITOS INFRINGENTES.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando o acórdão embargado deixar de reproduzir, na parte dispositiva, matéria abordada pelo voto condutor de forma favorável à recorrente. Na falta de maiores elementos que indiquem que a matéria tenha sido anteriormente votada, ela deve novamente ser submetida ao colegiado. Havendo o provimento do recurso voluntário em relação à matéria, devem ser reconhecidos os efeitos infringentes.

**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, saneando a omissão apontada, fazer constar no dispositivo do Acórdão embargado a reversão das glosas relativas aos fretes decorrentes de transferência para exportação, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais, e desde que não tenha havido lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e que os valores efetivamente se refiram a “fretes na operação de venda”.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Honório dos Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de oposição de Embargos de Declaração (e-fls. 634 a 644), com fulcro no art. 116 e seguintes do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023 - RICARF, em face do Acórdão 3402-011.243, de 14 de novembro de 2023 (e-fls. 495 a 577), que contou com a seguinte ementa e com o seguinte dispositivo:

### EMENTA

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

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

CRÉDITO. LOCAÇÃO DE GUINCHO, EMPILHADEIRA E CAMINHÃO MUNCK. CONCEITO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS X CONCEITO DE VEÍCULO.

Os veículos que não autorizam o creditamento são aqueles cuja função precípua é o simples deslocamento de pessoas, o transporte destas de um local para outro. A função principal de guinchos, empilhadeiras e caminhões tipo Munck é o deslocamento/movimentação de materiais cujo peso torna inviável o seu transporte pela força humana, e não o mero deslocamento de pessoas, o que lhes caracteriza como equipamentos, e não como veículos.

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VEDAÇÃO AO CREDITAMENTO.

Nos termos do art. 6º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, o direito de utilizar crédito não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. Essa vedação alcança todos as espécies de crédito, e não apenas aqueles diretamente relacionados às mercadorias adquiridas para revenda ao exterior.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CASUÍSTICA.

Nos termos da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR, o conceito de insumo deverá ser analisado casuisticamente, dependendo do tipo de processo produtivo ou da espécie de serviço prestado.

O frete de produtos acabados entre estabelecimentos, regra geral, não possibilita o creditamento, uma vez que já se encontra encerrado o processo produtivo, não havendo que se falar em insumo.

No caso de empresas comerciais exportadores, entretanto, tal dispêndio se mostra essencial e relevante à atividade realizada pelo contribuinte, que envolve a movimentação e armazenagem (logística) das mercadorias adquiridas, unitização de cargas, etc.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

O aproveitamento de créditos extemporâneos não está condicionado à apresentação dos Dacon e DCTF retificadores dos respectivos trimestres, sendo necessário apenas que o contribuinte faça prova de que os créditos não foram utilizados em duplicidade.

### **DISPOSITIVO**

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados (i.1) ao aluguel de guinchos, e (i.2) à locação de empilhadeira, locação de Munck (caminhão), locação de guincho, locação de cilindros de gás e serviços de retirada de entulho, desde que as notas fiscais comprobatórias destas despesas não tenham sido utilizadas em duplicidade em outras “rubricas” de crédito. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, João José Schini Norbiato (Suplente Convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VI.1 do voto (CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO), por entenderem que há vedação expressa em lei para tomada de tais créditos. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo igualmente acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VIII do voto (APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO), por entenderem pela possibilidade de aproveitamento de tais créditos independente de retificação das declarações, caso comprovada pela Contribuinte a não utilização em duplicidade; e (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados aos fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais. Vencidos os Conselheiros Jorge Luís Cabral, João José Schini Norbiato (Suplente Convocado) e Pedro Sousa Bispo, que negavam provimento quanto a este item.

A Embargante sustentou a existência de quatro vícios no Acórdão embargado, relacionados com a aquisição de serviços utilizados como insumo, que foram assim destacados no Despacho de Admissibilidade de Embargos de e-fls. 710 a 714:

1. Omissão quanto aos fretes de transferência para exportação;
2. Omissão quanto aos fretes na aquisição de insumos;
3. Omissão quanto aos créditos sobre serviços de armazenagem; e

4. Omissão quanto aos fretes na operação de venda quando não atua como empresa comercial exportadora.

Desses, apenas o primeiro, que trata da omissão quanto aos fretes de transferência para exportação, foi admitido e submetido, nos seguintes termos, a este Colegiado:

#### **Frete com a transferência para exportação**

Consta no voto:

Se o próprio Auditor-Fiscal reconhece que se trata de “frete na operação de venda”, a glosa não pode ser efetivada exclusivamente com base no fundamento de que os valores foram lançados equivocadamente na rubrica “serviço adquirido como insumo”. Nessa matéria, portanto, entendo que se trata de mero erro formal, passível de ser corrigido de ofício mediante a reclassificação dos créditos na rubrica correta.

Ressalvo, entretanto, a necessidade de verificar se não houve lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e se os valores efetivamente se referem a “fretes na operação de venda”, conforme será analisado no tópico seguinte.

A parte dispositiva do acórdão, por sua vez, consigna a seguinte decisão:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados (i.1) ao aluguel de guinchos, e (i.2) à locação de empilhadeira, locação de Munck (caminhão), locação de guincho, locação de cilindros de gás e eerviços de retirada de entulho, desde que as notas fiscais comprobatórias destas despesas não tenham sido utilizadas em duplicidade em outras “rubricas” de crédito. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, João José Schini Norbiato (Suplente Convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VI.1 do voto (CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO), por entenderem que há vedação expressa em lei para tomada de tais créditos. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo igualmente acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VIII do voto (APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO), por entenderem pela possibilidade de aproveitamento de tais créditos independente de retificação das declarações, caso comprovada pela Contribuinte a não utilização em duplicidade; e (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados aos fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais. Vencidos os Conselheiros Jorge Luís Cabral, João José

Schini Norbiato (Suplente Convocado) e Pedro Sousa Bispo, que negavam provimento quanto a este item.

Com efeito, o entendimento expresso no voto parece não ter sido reproduzido na parte dispositiva do acórdão.

Com razão a embargante neste particular.

...

### CONCLUSÃO

De todo o exposto, concluo que o acórdão padece de parte dos vícios apontados pela Embargante.

**Acolho apenas em parte** os embargados de declaração, para seja sanada a omissão quanto ao reconhecimento do direito à apropriação dos créditos examinados no tópico **VI.2 – DOS FRETES DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO** do acórdão.

Uma vez que o Conselheiro Relator do processo não mais integre este Colegiado, encaminhe-se à Dipro para nova distribuição.

É o relatório.

### VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

Presentes os requisitos de admissibilidade, já analisados no Despacho de Admissibilidade de Embargos de e-fls. 710 a 714, passo a analisar a omissão admitida.

#### **Do frete de transferência para exportação**

Explica a Embargante que *“o crédito de COFINS relativo ao 2º trimestre de 2018 sobre o frete decorrente de transferência para exportação, na verdade, era sobre o “frete em operação de venda”, pois houve um mero erro formal na sua classificação”*.

Sustenta ela que o Acórdão embargado teria reconhecido *“que o mero equívoco na classificação de tais despesas na planilha de memória de cálculo da Embargante não pode ensejar a glosa de seus créditos”*, mas que essa conclusão não teria sido levada para a *“ementa do julgado, motivo pelo qual deve ser suprida tal omissão para que conste expressamente na referida ementa o reconhecimento do direito creditório da Embargante em relação a rubrica frete na operação de vendas”*.

Se analisarmos o Acórdão embargado, veremos que, de fato, o voto condutor lá apresentado supera eventual erro formal que possa ter ocorrido na classificação utilizada para os fretes que se encontram aqui em discussão, reconhecendo a possibilidade de correção *“de ofício mediante a reclassificação dos créditos na rubrica correta”*, e, com isso, a possibilidade de

creditamento desses fretes, desde que não tenha havido lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e desde que os valores efetivamente se refiram a “fretes na operação de venda”. Eis o excerto do Acórdão embargado que expressamente conclui nesse sentido:

Se o próprio Auditor-Fiscal reconhece que se trata de “frete na operação de venda”, a glosa não pode ser efetivada exclusivamente com base no fundamento de que os valores foram lançados equivocadamente na rubrica “serviço adquirido como insumo”. Nessa matéria, portanto, entendo que se trata de mero erro formal, passível de ser corrigido de ofício mediante a reclassificação dos créditos na rubrica correta.

Ressalvo, entretanto, a necessidade de verificar se não houve lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e se os valores efetivamente se referem a “fretes na operação de venda”, conforme será analisado no tópico seguinte.

Não obstante, conforme bem apontou a Embargante, essa conclusão expressa no voto condutor não se viu refletida nem na ementa e nem na parte dispositiva do Acórdão embargado, que assim foi redigida:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados (i.1) ao aluguel de guinchos, e (i.2) à locação de empilhadeira, locação de Munck (caminhão), locação de guincho, locação de cilindros de gás e erviços de retirada de entulho, desde que as notas fiscais comprobatórias destas despesas não tenham sido utilizadas em duplicidade em outras “rubricas” de crédito. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, João José Schini Norbiato (Suplente Convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VI.1 do voto (CRÉDITOS DECORRENTES DE FRETES NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO), por entenderem que há vedação expressa em lei para tomada de tais créditos. Os Conselheiros Alexandre Freitas Costa, Renata da Silveira Bilhim, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo igualmente acompanharam o relator pelas conclusões com relação ao Item VIII do voto (APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO), por entenderem pela possibilidade de aproveitamento de tais créditos independente de retificação das declarações, caso comprovada pela Contribuinte a não utilização em duplicidade; e (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos relacionados aos fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais. Vencidos os Conselheiros Jorge Luís Cabral, João José Schini Norbiato (Suplente Convocado) e Pedro Sousa Bispo, que negavam provimento quanto a este item.

Diante disso, duas são as possibilidades que podem explicar o ocorrido: (i) ou o colegiado acompanhou o relator e a conclusão não foi levada para a parte dispositiva do Acórdão embargado; (ii) ou o colegiado sequer votou a matéria.

Mas não me parece ser possível afirmar, sem sombra de dúvidas, que o descompasso entre o voto condutor e a parte dispositiva do Acórdão embargado se deve a um mero esquecimento de registro do resultado, de tal sorte que, para o saneamento da omissão apontada, entendo que a matéria deve novamente ser submetida ao colegiado, como se ela não tivesse sido votada quando do julgamento refletido pelo Acórdão embargado.

Partindo para o exame do mérito, por concordar com a abordagem proposta pelo i. Relator do voto condutor do Acórdão embargado, utilizo as suas razões de decidir, que vão a seguir reproduzidas, como se minhas fossem:

#### **VI.2 – DOS FRETES DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO**

Neste tópico, o recorrente apresenta os seguintes fundamentos para reverter a decisão de piso:

##### **III.5.2 – DOS FRETES - DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO**

72. Tal como destacado no item acima, a Recorrente se creditou de despesas de frete na transferência de mercadorias para exportação. No entanto, a Delegacia de origem glosou tais créditos sob o argumento de que a rubrica indicada na memória de cálculo do Recorrente estaria classificada equivocadamente, eis que se trata de frete na operação de vendas.

73. Como já demonstrado em tópicos anteriores, **o mero equívoco na classificação de tais despesas na planilha de memória de cálculo do Recorrente não pode ensejar a glosa de seus créditos**, razão pela qual tanto o Despacho Decisório quanto o acórdão proferido pela DRJ devem ser reformados.

O embasamento legal para a glosa realizada pela Autoridade Fiscal foi o seguinte (fl. 211):

93. FRETE NA TRANSFERÊNCIA PARA EXPORTAÇÃO: o Contribuinte relacionou diversos itens como sendo de “frete na transferência para exportação”.

**94. Ainda que o que se observe aqui seja frete na operação de venda, a rubrica correta para a escrituração não seria a de serviço adquirido como insumo, e sim a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**, a qual será analisada mais para frente e, ainda, comprovando-se que o ônus de tal frete foi suportado pelo vendedor.

95. Portanto, com base na argumentação acima, foram glosados integralmente os valores relativos aos fretes na transferência para exportação.

Se o próprio Auditor-Fiscal reconhece que se trata de “frete na operação de venda”, a glosa não pode ser efetivada exclusivamente com base no fundamento de que os valores foram lançados equivocadamente na rubrica “serviço adquirido como insumo”. Nessa matéria, portanto, entendo que se trata de mero erro formal, passível de ser corrigido de ofício mediante a reclassificação dos créditos na rubrica correta.

Ressalvo, entretanto, a necessidade de verificar se não houve lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e se os valores efetivamente se referem a “fretes na operação de venda”, conforme será analisado no tópico seguinte.

Dessarte, entendo que devam ser revertidas as glosas relativas aos fretes decorrentes de transferência para exportação, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais, e desde que não tenha havido lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e que os valores efetivamente se refiram a “fretes na operação de venda”.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por acolher em parte os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para, saneando a omissão apontada, fazer constar no dispositivo do Acórdão embargado a reversão das glosas relativas aos fretes decorrentes de transferência para exportação, até o limite do crédito comprovado pelas notas fiscais, e desde que não tenha havido lançamento em duplicidade na rubrica de “armazenagem e frete na operação de venda” e que os valores efetivamente se refiram a “fretes na operação de venda”.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles