



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



**Processo nº** 10935.724490/2014-50  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 9303-015.087 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 11 de abril de 2024  
**Embargante** KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO.  
COM EFEITOS INFRINGENTES.

Havendo contradição no aresto embargado entre a fundamentação e a conclusão do voto, deve ser dado provimento aos Embargos de declaração com vistas a sanar o vício apontado. Embargos de declaração conhecidos e acolhidos, com efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos opostos, com efeitos infringentes, a fim de retificar o Acórdão nº 9303-013.847, de 16/03/2023, para negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se o direito creditório em relação aos fretes (tributados) na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovich Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de **Embargos de declaração** opostos, tempestivamente, pelo **Contribuinte** em 18/05/2023 (fls. 1.687 a 1.691)<sup>1</sup>, ratificado em 05/07/2023 (fls. 1.697/1.698), em face do **Acórdão** CSRF / 3ª Turma nº **9303-013.847**, julgado em 16/03/2023 (fls. 1.658 a 1.680), e assim ementado:

GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção. (Acórdão 9303-011.551 - Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes)

O processo versa, na origem, sobre PER/DCOMP de crédito de PIS/COFINS, não-cumulativo, apurado sob diversos itens utilizados como insumos no processo produtivo da empresa. Grande parte do direito creditório postulado foi indeferido pelo Fisco. No Recurso Voluntário, reconheceu-se a possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa (**fretes de insumos**).

A **Fazenda Nacional** recorreu e apresentou Recurso Especial de divergência em face do decidido pelo **Acórdão nº 3301-008.882, prolatado em 23/09/2020 (fls. 1.403 a 1.412)**, sustentando que as despesas com frete na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa **não geram direito ao crédito de PIS e da COFINS**, pugnando pela reforma do Acórdão proferido pelo CARF.

O julgamento pela 3ª Turma da CSRF resultou no **Acórdão nº 9303-013.847**, de 16/03/2023, em que o Colegiado decidiu nos termos da ementa acima reproduzida.

Notificado desse Acórdão, o Contribuinte apontou existências de vício de **contradição** no aresto embargado, entre a fundamentação e a conclusão do voto, o que exigiria a colmatação do julgado. Segundo o Contribuinte, o julgado padeceria de **contradição** entre as razões de decidir, que estariam alinhadas à fundamentação do acórdão de recurso voluntário - que, por seu turno, deu provimento ao seu recurso -, e a conclusão do voto, que, no entanto, deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, revertendo a decisão da Turma Ordinária.

No Despacho de Admissibilidade dos Embargos, restou decidido que a respeito da alegada **contradição**, a leitura do inteiro teor do julgado indica assistir razão à Contribuinte, eis

---

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

que, de fato, a motivação do voto exarado é no sentido de reconhecer o direito creditório pelos fretes suportados no transporte de insumos adquiridos sujeitos a alíquota zero.

E, prossegue aduzindo que, como bem condensam trechos da ementa, ao destacar que a vedação à apropriação de créditos de produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições não cumulativas, contida no art. 3º, II, § 2º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, não prejudicaria o direito ao creditamento dos fretes pagos pelo comprador, uma vez que se tratariam de regimes de incidência distintos “*do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável)*”, ***permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção***”.

No recurso, a Contribuinte requereu o conhecimento e provimento destes Embargos declaratórios para ver sanada a contradição indicada.

Os referidos Embargos foram submetidos a apreciação do Presidente da 3ª Turma da CSRF, que no **Despacho** CSRF / 3ª Turma, de 07/08/2023, decidiu por **dar seguimento** aos Embargos de declaração opostos pelo Contribuinte para apreciação plenária, considerando que, “*...em que pese a inteligência desenvolvida, o julgado concluiu pelo provimento do recurso especial da Fazenda Nacional, que justamente rechaçava o direito em comento, o que, como consequência, implicou a replicação da aparente inconsistência também na redação do dispositivo*”.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 19/10/2023, para dar seguimento à análise dos embargos de declaração opostos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

### Do Conhecimento

Os Embargos declaratórios, como destacado no Despacho de Admissibilidade, são tempestivos e, como relatado, apontam o vício, merecendo conhecimento.

### Do Mérito

Os embargos de declaração opostos, tempestivamente, pelo Contribuinte, como relatado, apontam vício de **contradição** no aresto embargado, entre a fundamentação e a conclusão do voto.

Preliminarmente, há de se observar que os Embargos de declaração são apenas um meio formal de integração do ato decisório, pelo qual se exige do seu prolator uma sentença ou Acórdão complementar que opere a dita integração.

No Acórdão embargado, a motivação do voto exarado foi no sentido de **reconhecer o direito creditório pelos fretes suportados no transporte de insumos adquiridos**

**sujeitos a alíquota zero**, como bem condensam trechos da ementa, ao destacar que a vedação à apropriação de créditos de produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições não cumulativas, contida no art. 3º, II, § 2º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, não prejudicaria o direito ao creditamento dos fretes pagos pelo comprador, uma vez que se tratariam de regimes de incidência distintos do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanecendo o direito ao crédito do frete pago pelo comprador do insumo para produção.

Além disso, o Acórdão embargado explicita a nova disposição favorável à Embargante, trazida, à época, pela Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, em seu artigo 176, § 1º, inciso XVIII:

“Art. 176. (...).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive: (...)

**XVIII - frete e seguro relacionado à aquisição de bens considerados insumos que foram vendidos ao seu adquirente com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência (...)**” (grifo nosso)

No entanto, no dispositivo da decisão, restou assentado para **dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, nos seguintes termos:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, **deu-se provimento**, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenberg Filho, que negaram provimento ao recurso”. (grifo nosso)

Como se vê, resta clara a alegada contradição, vez que a fundamentação no Voto foi favorável ao direito creditório da Contribuinte, mas a conclusão do Acórdão embargado foi para dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, sendo contrária ao conteúdo do voto que fundamenta o Acórdão.

Assim, deve ser eliminada a contradição apontada, a fim de que a conclusão do Acórdão embargado seja alterada da seguinte forma:

DE: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, **deu-se provimento**, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenberg Filho, que negaram provimento ao recurso”. (Grifei)

PARA: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, **negou-se provimento**, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenberg Filho, que negaram provimento ao recurso”. (grifo nosso)

A alteração alinha o decidido à fundamentação do Acórdão, e aclara o direito creditório referente às despesas com fretes (tributados) na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa.

## Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer e acolher os embargos opostos, a fim de retificar o **Acórdão nº 9303-013.847**, de 16/03/2023, com efeitos infringentes, para **negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, mantendo-se o direito creditório em

relação aos fretes (tributados) na aquisição de insumos tributados à alíquota zero ou com tributação suspensa.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan