MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16349.000187/2009-97

Processo nº	16349.000187/2009-97
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-011.971 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de julho de 2024
Recorrente	MOSAIC FERTILIZANTES DO BRASIL LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

EMBARGOS ACOLHIDOS. OMISSÃO VERIFICADA. ERRO MATERIAL IDENTIFICADO.

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 deveria pronunciar-se a turma. No caso, a omissão no voto deve ser superada com o acréscimo de fundamentos para a decisão, e a ementa contraditória deve ser substituída por outra nessa decisão.

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE FRETE. INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO.

As despesas de fretes relativas às compras de insumos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições (Súmula Carf nº 188).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão com os acréscimos dos fundamentos na forma do voto e substituir a ementa citada pela seguinte:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE FRETE. INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO.

As despesas de fretes relativas às compras de insumos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições (Súmula CARF nº 188).

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Robson Costa, Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar e Hélcio Lafetá Reis.

Relatório

O contribuinte em epígrafe apresentou embargos de declaração em face do acórdão 3201-007.205, de 22/09/2020, que foram parcialmente admitidos. Aproveita-se o relatório elaborado pelo Presidente dessa turma de julgamento, Hélcio Lafetá Reis, por ocasião do exame de admissibilidade:

> Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pelo contribuinte ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n° 343, de 9 de junho de 2015. Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão no **3201-007.205,** de 22/09/2020. Transcrevem-se a ementa e o dispositivo de decisão integralmente:
>
> > **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**
> >
> > Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008
> >
> > NULIDADE. PRESSUPOSTOS.
> >
> > Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
> >
> > **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**
> >
> > Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008
> >
> > NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.
> >
> > No regime da não-cumulatividade, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.
> >
> > NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. ESSENCIALIDADE.
> >
> > No âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, somente geram créditos passíveis de utilização pela contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa.
> >
> > NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.
> >
> > As despesas de fretes relativas às compras de produtos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma

Original

vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, assim, também não o haverá para o gasto com transporte.

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE FRETES DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativos às transferências de mercadorias entre os estabelecimentos de produtos em elaboração da mesma pessoa jurídica geram direito ao crédito no regime não cumulativo das contribuições (PIS e Cofins).

NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM IMPORTAÇÃO. SERVIÇOS DE MOVIMENTAÇÃO PORTUÁRIA.

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geral direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não cumulativo.

Os serviços portuários vinculados diretamente aos insumos importados são imprescindíveis para as atividades da Recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo de seu interesse. A subtração dos serviços de movimentação portuária privaria o processo produtivo da Recorrente do próprio insumo importado.

(...)

Houve Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional, que foi admitido.

Segue-se no relatório a partir da análise realizada, destacando o ponto sobre o qual os embargos foram admitidos:

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 Recurso Voluntário foi cientificado à contribuinte em 31/05/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, e os Embargos foram apresentados em 06/06/2022, uma segunda-feira, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada. Portanto, são tempestivos.

Não se encontram outros óbices formais.

3. Exame dos vícios suscitados. Contornos teóricos

Sobre os Embargos de Declaração, veja-se o que diz o art. 65 do Regimento Interno do CARF:

> "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 Recursos em MS Edcl no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (e muitos outras decisões iguais)

Original

> 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)"

Por outro lado, não há omissão quando o colegiado chegou à sua conclusão com motivos suficientes. Veja-se:

> "O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.
>
> O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.
>
> Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.
>
> **STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".**

Passa-se ao exame das suscitações de vícios na decisão embargada.

(...)

3.2 Contradição na parte da ementa que trata sobre frete de insumos tributados à alíquota zero

A embargante aponta erro na redação da ementa, na matéria em epígrafe. Com efeito, a ementa é contraditória ao permitir e negar o crédito sobre fretes de insumos com alíquota zero. Transcrevo:

> NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.
>
> As despesas de fretes relativas às compras de produtos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, assim, também não o haverá para o gasto com transporte.

Embora o dispositivo seja claro, a ementa deve ser corrigida, para evitar confusões.

3.3 Obscuridade nas razões de decidir sobre o frete de insumos tributados à alíquota zero

Original

A embargante sustenta que a matéria em foco, não obstante ter sido decidida de modo favorável a ela, não teria sido fundamentada na decisão embargada. Transcrevo:

> 29. Ocorre que, embora a decisão tenha sido correta quanto ao reconhecimento do crédito, incorreu em obscuridade ao não explicar os fundamentos que levaram a turma ao afastamento da glosa.
>
> [...]
>
> 31. Assim, tendo em vista que o relator e a Turma foram claros ao afirmar a possibilidade de apuração de crédito de PIS e COFINS não cumulativo sobre frete de insumos tributados à alíquota zero, seja no dispositivo do acórdão, na parte preambular da ementa que trata sobre o tema, nas conclusões constantes no corpo do voto, bem como no julgamento, não restam dúvidas de que a Embargante teve o seu crédito reconhecido sobre o tema.
>
> 32. A despeito disso, para que a decisão seja efetivamente clara e passível de correto cumprimento, é de rigor que a obscuridade sobre as razões de decidir do tema seja sanada. Em outras palavras, os motivos que levaram a turma a reverter a supracitada glosa devem constar de forma clara no corpo do acórdão embargado para que o direito de defesa da Embargante não seja cerceado.

A reclamação, em princípio, merece atenção, pois, na matéria, o acórdão embargado resume-se em citar precedentes que não mencionam o fato de os insumos terem ou não alíquota zero. Transcreve-se:

> III.2.6 - Fretes sobre Insumos Tributados à Alíquota Zero e de Transferências
>
> A Recorrente contesta a glosa sobre os dispêndios com fretes sobre insumos tributados à alíquota zero e de transferências internas.
>
> A DRJ manteve a glosa sob o entendimento de que os fretes de mercadorias tributadas a alíquota zero não dariam direito ao crédito. Também menciona a falta de previsão legal para o creditamento dos fretes entre estabelecimentos.
>
> Sobre este ponto entendo que assiste razão a Recorrente.
>
> A questão dos créditos sobre fretes foi debatida neste CARF, sendo que me alinho a posição do frete dos insumos como sendo atividade de logística essencial para o processo produtivo. Nesse ponto, cito jurisprudência do CARF.
>
> *CARF, Acórdão n° 9303-008.060 do Processo 13971.908776/2011-03, Data 20/02/2019*
>
> *PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte.*
>
> *CARF, Acórdão n° 3401-007.377 do Processo 11080.928603/2016-17, Data 17/02/2020*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração:*
>
> *01/06/2014 a 30/09/2014 PIS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO. Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente. Restou caracterizada a essencialidade das despesas com controle de pragas, fretes de aquisição de insumos tributados sob alíquota zero ou*

Original

> *com tributação suspensa, frete de retorno de mercadoria sob industrialização por encomenda e despesas com ativo imobilizado creditadas extemporaneamente. CONCOMITANCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RECONHECIMENTO. SÚMULA CARF N° 01. Consoante determina a Súmula CARF n° 01, haverá concomitância quando a ação judicial e o processo administrativo tenham o mesmo objeto. Conforme dispõe a referida súmula, nestes casos, a matéria comum não poderá ser conhecida pelo órgão de julgamento administrativo, cabendo a este tão somente analisar a matéria distinta da constante no processo judicial. CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. Os dispêndios com frete entre estabelecimentos do contribuinte relativo ao transporte de produto já acabado não gera créditos de PIS/Cofins, tendo em vista não se tratar de frete de venda, nem se referir a aquisição de serviço a ser prestado dentro do processo produtivo, uma vez que este já se encontra encerrado.*
>
> Diante do exposto, voto por reverter a glosa sobre o frete dos insumos tributados a alíquota zero, bem como os fretes internos de transferência entre estabelecimentos.

Portanto, os autos devem retornar ao colegiado para esclarecer ou integrar a decisão.

(...)

4. Conclusão

Destaque-se 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,** posto que não restaram como **manifestamente** improcedentes.

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** aos Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

-Obscuridade nas razões de decidir sobre o frete de insumos tributados à alíquota zero;

-Contradição na parte da ementa que trata sobre frete de insumos tributados à alíquota zero.

Considerando que as matérias admitidas para seguimento estão contidas no voto vencido, do relator, e não no voto vencedor, e que o relator não mais compõe o colegiado, encaminhe-se à DIPRO para sorteio entre os conselheiros desta turma.

Portanto, as matérias acima indicadas foram admitidas para apreciação dos embargos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, Relator.

Os embargos são tempestivos e foram admitidos no que tange às seguintes matérias:

Original

Obscuridade nas razões de decidir sobre o frete de insumos tributados à alíquota zero;

Contradição na parte da ementa que trata sobre frete de insumos tributados à alíquota zero.

Primeiro, apreciando o item **(a)**, já foi transcrito no relatório, através da citação do despacho de admissibilidade dos embargos, como dispôs o acórdão 3201-007.205 que apreciou o recurso voluntário. A apreciação sobre os fretes na entrada de insumos tributados à alíquota zero consta do voto vencido, na decisão em questão. Pela transcrição, é possível verificar que, inobstante o claro acolhimento do recurso voluntário, as razões não ficam esclarecidas, uma vez que se funda em outros acórdãos que não tratam expressamente de insumos não tributados ou expressam alguma motivação.

Dessa forma, com base no entendimento ora adotado e na jurisprudência da própria turma (como no acórdão 3201-008.740, de junho de 2021, citado apenas como exemplo), é possível esclarecer o fundamento, a ser acrescentado..

Ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições, ou onerado com alíquota zero, os serviços de transporte de um insumo para a empresa, desde que se trate de despesa comprovadamente onerada pela contribuição e arcada por ela, é um serviço essencial à atividade produtiva, a ser tratado de modo independente. Ou seja, tratando-se de um serviço utilizado como insumo deve ser-lhe garantido o crédito integral de PIS ou Cofins com fulcro nos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. A restrição ao crédito na legislação é apenas para o bem ou serviço não tributado, mas não alcança o serviço de frete a ele relacionado.

Cabe registrar que bem recentemente foi aprovada súmula Carf sobre a matéria, na mesma direção do julgado:

> Súmula nº 188 - É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.
>
> (publicada a Ata de aprovação no DOU de 27/06/2024).

Com relação ao item **(b)**, a redação da ementa atacada foi a seguinte:

> NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.
>
> As despesas de fretes relativas às compras de produtos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, assim, também não o haverá para o gasto com transporte.

Há clara confusão ou incongruência, uma vez que provê o crédito, mas o relaciona com o aproveitamento do crédito dos produtos transportados, justamente contra o quê se insurgiu o recurso. Entende-se que a ementa deve ser a seguinte, para manter a intenção do julgado favorável ao contribuinte, nesse ponto:

Original

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE FRETE. INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO.

As despesas de fretes relativas às compras de insumos tributados com alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins) geram direito ao crédito no regime não cumulativo, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições (Súmula Carf nº 188).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão com o acréscimos dos fundamentos na forma do voto e substituir a ementa citada pela ementa que consta deste acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Enk de Aguiar

Original