



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.722712/2016-79
ACÓRDÃO	9303-016.886 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	NESTLE BRASIL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO RECORRIDA QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso, houve edição de Súmula CARF nº 217 após a interposição do Recurso Especial do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Cynthia Elena de Campos (substituta integral), Vinicius Guimaraes, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo sujeito passivo contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3401-007.173, de 16 de dezembro de 2019, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, integrada pelo Acórdão de Embargos nº 3401-008.965, de 27 de abril de 2021, que restou assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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 serviços de industrialização por encomenda, locação de empilhadeiras e equipamentos para embalagem, tratamento de resíduos, serviços de montagem elétrica, mecânica e hidráulica e colocação de motores, serviços de manutenção industrial e de reparo de vazamentos nas tubulações.

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, tendo em vista não se tratar de frete de venda, nem se referir a aquisição de serviço a ser prestado dentro do processo produtivo, tendo em vista que este já se encontra encerrado.

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

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

COFINS 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 serviços de industrialização por encomenda, locação de empilhadeiras e equipamentos para embalagem, tratamento de resíduos, serviços de montagem elétrica, mecânica e hidráulica e colocação de motores, serviços de manutenção industrial e de reparo de vazamentos nas tubulações.

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 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, tendo em vista que este já se encontra encerrado.”

Recurso Especial do Contribuinte

O contribuinte apresentou divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: 1) despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa; 2) despesas com serviços de informática; 3) despesas com conserto de pallets e 4) despesas com serviços de assessoria técnica aos produtores de leite.

Cotejados os fatos, em 28 de julho de 2023, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo, não admitindo a rediscussão apenas da matéria “despesas com serviços de assessoria técnica aos produtores de leite”.

A PGFN apresentou Contrarrazões requerendo o não conhecimento do recurso em relação às despesas com consertos de pallets e com serviços de informática e o não provimento quanto às despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e deve ter os demais requisitos de admissibilidade analisados.

1) Despesas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa

Tem-se que, nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

No caso, houve a edição da Súmula CARF nº 217:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte em relação a esta matéria.

2) Despesas com serviços de informática

Em relação a este ponto, o recurso especial também não comporta conhecimento, tendo em vista a dissimilitude fática entre os arestos contrastados.

Vejamos a ementa e excertos do voto do paradigma trazido pela recorrente:

Acórdão nº 9303- 008.297 (paradigma):

Ementa (no que interessa):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2008

CUSTOS/DESPESAS. CURSOS. TREINAMENTO. PESQUISA E DESENVOLVIMENTO. AQUISIÇÃO DE SOFTWARES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE

Os custos/despesas incorridos com treinamento, pesquisa e desenvolvimento, bem como com a aquisição de softwares constituem insumos das empresas que têm como objeto social a produção, comercialização e a distribuição de softwares e de equipamentos de informática, bem como prestação de serviços de infraestrutura, instalação, assistência técnica, manutenção, assessoramento técnico, treinamento, processamento de dados e congêneres, monitoramento, limpeza, integração de sistemas eletrônicos de automação e produtos afins e demais serviços na área de informática e comunicações constituem insumos, nos termos da legislação do PIS e da Cofins, e, portanto, geram créditos da

contribuição passíveis de desconto dos valores calculados sobre o faturamento mensal. (grifo nosso)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2008

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se, na íntegra, as mesmas ementas e conclusões do PIS à Cofins. (...)

Excertos do voto:

O contribuinte tem como objeto social, entre outros, "a produção e comercialização e a distribuição de softwares e de equipamentos de informática, bem como prestação de serviços de infraestrutura, instalação, assistência técnica, manutenção, assessoramento técnico, treinamento, processamento de dados e congêneres, monitoramento, limpeza, integração de sistemas eletrônicos de automação e produtos afins e demais serviços na área de informática e comunicações".

Assim os custos/despesas incorridos com cursos e treinamentos, pesquisa e desenvolvimento e aquisição de softwares constituem insumos do seu processo produtivo de bens e da prestação dos seus serviços. Tais custos/despesas são necessários e imprescindíveis às suas atividades econômicas. (grifo nosso)

Percebe-se que no paradigma o contribuinte exercia a produção, comercialização e distribuição de softwares e de equipamentos de informática, atividades finalísticas umbilicalmente ligadas aos custos/despesas discutidos, o que foi inclusive explicitado como razão principal de decidir.

Por sua vez, no processo em tela, o recorrente exerce atividades na produção de produtos alimentícios. Portanto, não há similitude fática entre as situações analisadas no acórdão nº 9303-008.297 e nos presentes autos.

Resta impossível certificar a ocorrência do dissídio. Em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

É inviável dizer que a turma prolatora do paradigma decidiria o presente caso de forma diversa da turma *a quo*. No paradigma, o serviço discutido estava intimamente ligado a atividade finalística da recorrente, situação que não ocorre no presente processo.

Desta forma, ausente a similitude fática entre os Acórdãos paragonados, não se há que falar em divergência interpretativa a ser sanada por este Colegiado, razão pela qual voto por não conhecer o recurso especial na matéria.

3) Despesas com conserto de pallets

Inicialmente, vejamos trechos do voto do colegiado *a quo* que manteve a glosa do conserto de pallets:

“Avaliando as rubricas que tiveram crédito reconhecido pela DRJ e aquelas cuja glosa foi mantida, percebe-se que o critério principal adotado refere-se a descrição dos serviços pela recorrente em sua escrituração. Os serviços que estavam descritos de maneira mais detalhadas tiveram o crédito reconhecido, ao passo que as descrições mais genéricas tiveram as glosas mantidas. (...)”

Avaliando as NFs juntadas ao processo (...), verifica-se que as rubricas destacadas acima e que tiveram a glosa mantida pela DRJ referem-se, de fato, a serviços prestados nas unidades fabris da recorrente, relacionando-se direta ou indiretamente com o processo produtivo e, assim, preenchendo os requisitos para reconhecimento do direito ao crédito.

A única exceção a esta constatação se refere ao “CONCERTO DE PALETES”, despesa sobre a qual entendo que a glosa deve ser mantida. Isso se deve ao fato de o CARF não possuir entendimento consolidado quanto a possibilidade de creditamento sobre pallets e, mais especificamente, pelo fato desta Turma possuir entendimento restrito quanto aos casos em que tal crédito seria cabível. Assim, considerando que os pallets não são apontados pela recorrente como embalagem propriamente dita dos produtos e não haver explicações sobre como os mesmos são essenciais ao processo produtivo e/ou às operações de venda, entendo que não existem elementos suficientes nos autos para afastar a glosa. (grifos nossos).”

Vejamos a ementa e excerto do voto (no que interessa ao debate) do primeiro paradigma trazido pela recorrente:

Acórdão 3301-008.910 (Paradigma 1):

Ementa:

PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

Excerto do Voto:

“A fiscalização glosou os créditos relacionados com bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (pallets) de produtos sob a justificativa de que não fazer parte do processo produtivo da empresa, e mais, por serem utilizados após a conclusão do processo produtivo. Em razão deste raciocínio, concluiu que este tipo de bem não sofre desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou

químicas no decorrer da produção, não sendo incorporadas ao produto final no processo de industrialização.

Pela narrativa da fiscalização, percebe-se que os pallets aqui considerados **são embalagens utilizadas no manuseio e transporte dos produtos já acabados.** Trata-se, portanto, de materiais utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final, **não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte.**

Portanto, a aquisição destes produtos são custos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

(...)

Desta feita, deve-se reverter as glosas relacionadas com **as aquisições de pallets.**” (grifos nossos)

Percebe-se que no primeiro paradigma, temos a análise de um caso de aquisição de paletes, diferentemente do acórdão recorrido, onde a glosa se refere ao conserto de paletes. Como se não bastasse, o acórdão paradigma trata de caso de paletes *one-way*, também chamados de paletes descartáveis, que não são retornáveis, ou seja, acomodam uma determinada mercadoria, são transportados uma única vez e não retornam mais, não fazendo muito sentido nem se imaginar em aquisição de serviço de conserto de paletes.

Assim, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência.

É inviável dizer que a turma prolatora do paradigma 1 decidiria o presente caso de forma diversa da turma *a quo*. Trata-se de situações com peculiaridades diferentes suficientes para afastar esse paradigma em virtude da falta de similitude fática.

Prossigamos, trazendo a análise do segundo paradigma:

Acórdão 3402-004.904 (Paradigma 2):

Ementa:

CRÉDITO. PALLETS DE MADEIRA PARA TRANSPORTE. AQUISIÇÃO E REPAROS. MATERIAL DE EMBALAGEM.

Apenas com a embalagem para o transporte é que a fase produtiva se finda, de modo que é indispensável e necessária para a composição do produto final, uma vez que a madeira tem que estar em condições para poder ser disponibilizada ao consumidor; e sem dúvida está relacionado à atividade da Recorrente, dando direito ao crédito como insumo do processo produtivo.

Voto Vencido:

“Aduz a Recorrente que a Fiscalização glosou créditos do PIS e da COFINS apropriados sobre material de embalagem (pallets, filme plástico - stretch, dentre outros), por entender que somente confeririam créditos ao contribuinte as

embalagens incorporadas ao produto no processo de industrialização, não podendo ser aceitos os créditos sobre os materiais de embalagem destinados a armazenagem e ao transporte de produtos acabados.

Por outro lado, a Recorrente ressalta em seu recurso que os pallets são estruturas nos quais as mercadorias produzidas pela Recorrente são empilhadas e embaladas com filme plástico, viabilizando o seu transporte, o seu posicionamento nos caminhões ou mesmo nos contêineres. Para tanto, é necessária a sua devida embalagem para garantir a segurança do transporte e, sobretudo, para garantir a qualidade do produto final. Tratam-se de bens necessários para a venda do produto e, portanto, para as atividades da empresa.

Essa matéria, já foi objeto de discussão por este Colegiado, quando da análise do PAF nº 16349.000271/2009-19 (mesmo período de apuração e conexo a este, referente a COFINS), de relatoria deste Conselheiro (Acórdão nº 3402-003.152), que tomo emprestado seus termos e fundamentos como razão de decidir deste voto. Veja-se:

"A Recorrente ressalta que estaria incorreto tal entendimento, "(...) pois a recorrente bem demonstrou que tais pallets são necessários para acondicionar as mercadorias até o destino final, ou seja, até o cliente e não retomam à origem". Juntou, inclusive, uma foto a fim de demonstrar que os produtos exportados peletizados (acondicionados em caixas de papelão) são envolvidos por 4 camadas de filme stretch desde a base do pallet até topo, abrangendo toda a área lateral.

(...)

Informa a Recorrente que os PALLET de madeira (descritos na relação de glosas à fl. 226), têm por finalidade a armazenagem de matérias-primas ou as mercadorias produzidas e destinadas à comercialização (exportação), o que possui expressa permissão legal para descontar créditos.

Alega que os pallets são amplamente aplicados dentro do processo produtivo da requerente, sendo essenciais, relevantes e participam do processo produtivo, uma vez que são utilizados na: (i) - industrialização (emprego para movimentar as matérias-primas e os produtos em fase de industrialização a serem utilizados); (ii) - armazenagem de matérias-primas em condições de higiene para serem utilizadas no processo fabril; (iii) - armazenagem de produto industrializado a ser comercializado; (iv) - armazenagem durante o ciclo de industrialização.

Conforme PARECER (laudo) do INT anexado aos autos, há expressa menção no sentido de que os pallets são utilizados "sempre nas movimentações externas às linhas de produção", sendo que no ambiente interno "são utilizadas para armazenar e transportar matérias-primas e produtos em elaboração no interior da unidade produtora". Ademais, principalmente, quanto aos pallets de madeira, ainda possuem a função indispensável dentro do processo produtivo de transporte para área de estocagem, dentro da unidade produtora, expedição com carregamento em caminhões, viagem até o cliente, descarregamento do

caminhão, movimentação interna no cliente. Em fim, são insumos por ser inerente à atividade econômica da recorrente, inclusive, visando cumprir exigências de higiene e limpeza para a produção de um bem de maior qualidade.”
(...)

Voto Vencedor:

“Foram glosados também os valores relativos à aquisição de pallets por não se enquadrarem no conceito de insumo e sim tratarem-se de aquisições e serviços sobre materiais destinados ao transporte da produção da empresa, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, (IN SRF 247/2002, art. 66 para o PIS).

(...)

Verifica-se no caso concreto que os pallets são da modalidade one way, isto é, são utilizados e não retornam ao estabelecimento industrial do Recorrente, de modo que não estão sujeitos à ativação.

(...)

Assim, voto por reverter as glosas de créditos de aquisição dos pallets para transporte e demais materiais de embalagem para transporte. “(grifos nossos)

Mais uma vez, o paradigma trata de situação diferente do acórdão recorrido. Como expresso em seu voto vencedor, o caso tratava de aquisição de paletes *one-way*. Inclusive, o relator designado expressa o fato do paleta não ser retornável como um motivo para o seu voto.

Além dos dois paradigmas tratarem de aquisição de paletes *one-way*, há outro motivo para o não conhecimento da matéria.

Uma das justificativas do acórdão recorrido para a manutenção da glosa foi a de que os pallets não foram apontados pela recorrente como embalagem propriamente dita dos produtos e de não haver explicações sobre como os mesmos são essenciais ao processo produtivo e/ou às operações de venda. Resta claro que uma das motivações da decisão *a quo* foi a ausência de argumentação e de provas trazidas pela contribuinte de como as embalagens cujo conserto se pretendia ter como insumo eram essenciais ao seu processo produtivo.

De modo diverso, como demonstram trechos transcritos e grifados dos paradigmas, as decisões que reverteram as glosas com a aquisição de paletes deixaram evidente que os respectivos colegiados tiveram clareza de como os paletes se inseriam nos processos produtivos. O paradigma 2, inclusive menciona que o recorrente anexou laudo e fotos acerca da utilização dos paletes. Por sua vez, no caso em tela, tanto na impugnação como no recurso voluntário, o contribuinte não trouxe qualquer prova, ou mesmo argumentação específica para a glosa dos consertos de paletes. Após elencar a despesa como uma das glosadas pela Fiscalização, limitou-se a dizer que *“todas as despesas incorridas pela Recorrente na tomada de serviços de manutenção, montagem, reparos e consertos de seus equipamentos operacionais geraram créditos legítimos de PIS e COFINS, o que impõe o cancelamento da exigência correlata.*

Desta forma, ausente a similitude fática entre os Acórdãos paragonados, não se há que falar em divergência interpretativa a ser sanada por este Colegiado, razão pela qual voto por não conhecer o recurso especial na matéria.

Conclusão

Pelo exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa