



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.900011/2013-18
ACÓRDÃO	3002-004.042 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICINIOS CATUPIRY LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 01/07/2008

CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Em se tratando de direito creditório, é ônus da recorrente comprovar a liquidez e certeza do seu crédito, nos termos do artigo 170, do CTN.

FRETE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

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.

CRÉDITOS DE EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. MANUTENÇÃO DA QUALIDADE. POSSIBILIDADE. STJ RESP N. 1.221.170/PR. **SÚMULA CARF N. 235.**

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente)

RELATÓRIO

Por economia processual e por bem descrever a lide, transcreve-se abaixo o Relatório do Acórdão nº 15-48.271, da 4ª Turma da DRJ/SDR:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade (fls. 970 a 1070) contra o indeferimento parcial de crédito pleiteado por meio de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 32940.32606.101108.1.1.11-8247 (fls. 954 a 956), referente a Cofins Não-Cumulativo - Mercado Interno, 3º trimestre de 2008, e homologação parcial das DCOMPs nº 37187.10980.191108.1.3.11-9587, nº 25181.34827.111208.1.3.11-1519, nº 32699.55465.181208.1.3.11-7469, nº 34218.83740.191208.1.3.11-7835, nº 30711.04160.150109.1'.3.11-3303, nº 42645.58,333.200109.1.3.11-8321, nº 02628.22802.300109.1.á.11-0027 e nº 900.12226.200209.1.3.11-7.034.

Conforme consta detalhado no Despacho Decisório, após a realização de procedimento fiscal foram constatadas as seguintes irregularidades que acarretaram as glosas de créditos relativos a:

Bens para revenda: foram glosados créditos oriundos de aquisição de produtos com alíquota zero, como queijos tipo muçarela, ricota, parmesão, e produtos com tributação monofásica, tais como refrigerantes, tendo em vista que esses produtos não geram créditos das contribuições conforme previsto no inciso II, do parágrafo 2º, do artigo 3º, da Lei 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Bens utilizados como insumos: foram glosados os créditos não comprovados, os vedados pela legislação ou considerados estranhos ao processo produtivo.

Despesas com frete: foram glosados todos os valores referentes a despesas não relacionadas às operações de vendas de produção do estabelecimento, como movimentação e transferência de mercadorias entre filiais.

Ressalte-se que os créditos de energia elétrica, arrendamento mercantil e devolução de vendas foram integralmente reconhecidos.

Cientificada, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual, argumenta, preliminarmente, em resumo, que:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA

A lavratura do Termo de Início de Procedimento e Intimação Fiscal, realizada no dia 20.12.2012, intimou a manifestante a apresentar, no exíguo prazo de 20 dias uma extensa série de informações e documentos fiscais e contábeis relativos às operações no mercado interno e no mercado externo no período de 2007 a 2012. Não é difícil concluir que o prazo de 20 dias para tal levantamento é bem aquém do mínimo razoável.

Não é razoável se imaginar que uma empresa possa levantar a totalidade dos arquivos digitais e documentos fiscais obrigatórios correspondentes aos últimos 5 anos, e, ainda, produzir uma série de arquivos digitais novos (e não obrigatórios) com as informações desejadas pela Fiscalização no curto prazo de 20 dias.

Ao obrigar a manifestante a apresentar tantos documentos em tão pouco tempo, a fiscalização tolheu o seu direito, limitou sua capacidade de demonstrar e comprovar a correta apuração de seu saldo credor, violando frontalmente o princípio constitucional da ampla defesa.

Considerando não ter sido dado um prazo razoável para que efetuasse o devido levantamento da documentação que comprovaria seu direito ao crédito, bem como diante da clara falha de fundamentação do lançamento administrativo, eis que o Auto de Infração sequer examinou analiticamente os documentos penosamente obtidos e fornecidos, resultando em apreciação superficial, o que não se coaduna com a firmeza necessária ao lançamento tributário, deve ser declarada a nulidade do Despacho Decisório impugnado, nos termos do disposto no artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, sob pena de violação ao princípio constitucional da ampla defesa, previsto no art. 50, LV, da CF.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO

A ciência da não homologação da compensação ocorreu no dia 10.10.2013 e não houve a intimação para pagamento da diferença, no prazo de 30 dias, conforme determina o artigo 74, da Lei nº 9.430/1996.

Não só não restou cumprida formalidade essencial, como sequer restou realizada qualquer cobrança efetiva, eis que a consolidação dos valores glosados e a exigência resultante da glosa sequer foi realizada, nem muito menos lançados juros ou multa.

Dessa forma, o Despacho Decisório ora recorrido infringiu frontalmente o § 70, do artigo 74, da Lei nº 9.430/1996, ao não efetuar a cobrança, sendo nulo de pleno direito.

Alega que houve homologação tácita do crédito compensado e do pedido de ressarcimento pelo esgotamento do prazo quinquenal, uma vez que não houve qualquer tipo de cobrança, nos termos dos artigos 5º, incisos LV e XXXVI, da Constituição Federal, bem como do art. 74, § 5º e 7º, da Lei. nº 9.430/1996.

Com relação ao mérito, a interessada, em resumo, defende que:

CONCEITO DE INSUMOS

A apuração de créditos não pode ficar restrita às hipóteses definidas nas Instruções Normativas SRF nº 404/2004 e nº 247/2002, uma vez que tais restrições violariam o próprio princípio constitucional da não cumulatividade destes tributos.

O PIS e a Cofins incidem sobre a receita auferida pelo contribuinte. Assim, a operação logicamente anterior não é a simples entrada de mercadorias ou insumos, mas a realização de custos ou despesas com o intuito de obter futuras receitas. Dessa forma, os custos e despesas operacionais do contribuinte, que estejam vinculados à sua atividade, devem ser reconhecidos como fatos geradores do crédito de Cofins e PIS.

Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) sobre o conceito de insumos.

DESPESAS COM FRETES

A interessada defende que toda aquisição de insumos e serviços relacionados com a atividade econômica do contribuinte permite a apuração e aproveitamento de créditos de PIS e Cofins, por se tratarem de custos inerentes à produção das mercadorias comercializadas pela empresa

com base no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Defende que é evidente o direito ao crédito na forma pleiteada, uma vez que até mesmo os fretes correspondentes ao transporte de insumos e de produtos entre os estabelecimentos são operações relacionadas com a atividade da empresa, devendo ser o Despacho Decisório reformado.

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS E BENS PARA REVENDA

O Despacho Decisório define que as embalagens utilizadas para o transporte das mercadorias como caixas de papelão não agregam valor comercial às mercadorias e que, por este motivo, não dariam direito ao crédito de PIS e Cofins.

Nota-se, inclusive, que dentre os créditos indeferidos relativos a insumos, que grande parte diz respeito à aquisição de caixas de papelão, como as aquisições com origem nas empresas Nittow Papel S.A. e Vito Leonardo Frugis Ltda (doc.06).

Com a devida vênia, questiona-se como o Auditor Fiscal imagina que a Impugnante deveria fazer o transporte de seus produtos, já que entende que não se trata de uma aquisição necessária à comercialização.

Cita jurisprudência do Carf para defender o direito a utilizar tais créditos de PIS e Cofins, uma vez que se tratam de gastos necessários ao transporte da mercadoria, sendo que sua subtração resultaria na impossibilidade de comercializar sua produção.

Da mesma forma, não merece prosperar a glosa referente à aquisição de outros insumos, tais como a aquisição de baldes para a comercialização de requeijão Catupiry.

Se a glosa de embalagens de papelão já era descabida, conforme demonstrado acima, mal há o que se arguir com relação à aquisição de baldes, posto que uma das apresentações do produto principal é em baldes, notoriamente vendidos para restaurantes e pizzarias.

Não é viável nos termos da presente Manifestação de Inconformidade se questionar cada uma das notas fiscais listadas. Entretanto, os exemplos mencionados são suficientes para demonstrar a fragilidade do levantamento efetuado e da glosa realizada.

NÃO CUMPRIMENTO DOS PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Como ato administrativo que é, a decisão que, homologa ou não homologa um determinado pedido de compensação, através de PER/DCOMP deve preencher os princípios constitucionais do Direito Administrativo Brasileiro.

Entretanto, resta claro que a decisão - ora recorrida - de não homologar o pedido de compensação, fere princípios norteadores da administração pública, tais como finalidade, razoabilidade.

Por fim, a recorrente requer a conversão do julgamento em diligência, para que seja realizado novo levantamento fiscal, com nova apresentação de documentos e informações em prazo adequado e razoável. Requer, outrossim, que as intimações relativas a este processo administrativo sejam dirigidas ao seu advogado.

A DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte e reconheceu o direito creditório em parte, conforme se verifica da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

No caso de receitas decorrentes de vendas no mercado interno, somente podem ser ressarcidos e/ou compensados os créditos apurados a partir de 09/08/2004 se vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. VERIFICAÇÃO DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS.

A não comprovação do direito creditório por parte do contribuinte impossibilita a confirmação da existência do crédito pleiteado, acarretando indeferimento do pedido de restituição/ressarcimento e não homologação da compensação por parte da autoridade competente para decidir.

REGIME DA 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 essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência, e não há que se falar em nulidade por cerceamento de direito de defesa quando se vislumbra nos autos que a recorrente foi capaz apresentar seus argumentos de defesa, exercendo o direito assegurado pelo art.

5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

ÔNUS DA PROVA

O ônus da prova incumbe ao autor, quando fato constitutivo do seu direito.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

A realização de diligência ou perícia não se presta a suprir eventual inércia ou omissão do contribuinte, tampouco para reverter o ônus da prova imputado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A recorrente apresentou Recurso Voluntário em 27/11/2019, antes mesmo de ser cientificada, na qual alega: em preliminar, (i) nulidade da autuação por erro de cálculo e análise de amostragem; no mérito, (ii) enquadramento como insumos de despesas de armazenagem e frete; (iii) de bens utilizados como insumos; e (iv) de bens adquiridos para revenda.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Adriano Monte Pessoa - Relator

Da competência para julgamento do feito

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

1 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

2 PRELIMINAR

2.1 NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR ERRO DE CÁLCULO E ANÁLISE DE AMOSTRAGEM

De acordo com o recorrente, o despacho decisório homologou parcialmente a compensação efetuada com crédito de COFINS no 3º trimestre de 2008, porque o fiscal entendeu que o valor devedor consolidado é de R\$ 73.142,99, supostamente equivalente à diferença entre o valor pedido no trimestre e o valor confirmado.

Alega a nulidade da glosa parcial procedida, porque não lhe foi garantido o conhecimento das razões da Fiscalização para a referida glosa, já que baseada exclusivamente em planilha de cálculo – e não na análise documental ou probatória – elaborada a partir de informações do próprio contribuinte, cuja veracidade/realidade não se preocupou a Fiscalização em confirmar.

Inicialmente cabe destacar que a recorrente requer a nulidade do Despacho Decisório porque a fiscalização se baseou em uma memória de cálculo que a própria recorrente elaborou, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito do Recurso Voluntário:

11. Com efeito, no Termo de Informação Fiscal está claro que a autoridade se baseou somente na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte para calcular o valor do crédito que poderia ter sido utilizado, conforme o trecho a seguir demonstra: “A empresa nos respondeu por meio de planilha contendo os gastos que geraram os créditos pleiteados (“Memória de cálculo_2008_consolidado), na qual nos baseamos para seleção, filtragem, e análise detalhada das rubricas que geraram creditamento (...)”.

Ora, foi a própria recorrente quem informou que aquelas seriam as origens de seus créditos líquidos e certos. É com base neles que a RFB poderia fazer a sua verificação e não refazer toda a escrita contábil da recorrente em busca de outros créditos para homologar a compensação.

Em se tratando de direito creditório, é ônus da recorrente comprovar a liquidez e certeza do seu crédito, nos termos do artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Ademais, todas as glosas estão devidamente fundamentadas, além de informar as páginas com as glosas efetuadas, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos:

DOS CRÉDITOS DE BENS PARA REVENDA

21. Esses produtos adquiridos pela empresa, sujeitos à aplicação da alíquota zero na etapa anterior, não geram créditos das contribuições, conforme previsto no Inciso II, do parágrafo 2º, do artigo 3º, da lei 10.637/2002 e 10.833/2003, que reproduzimos a seguir:

Artigo 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...) § 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - ...

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (...) g.n.

22. Os créditos referentes a essa rubrica foram parcialmente glosados (vide planilha fls. 613 a 626).

DOS CRÉDITOS DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

(...)

31. Outrossim, há que se entender como embalagens de transporte aquelas que se destinam ao acondicionamento dos produtos para seu transporte, por comportarem quantidades superiores às usualmente vendidas no varejo e não conterem indicações promocionais destinadas à valorização do produto (são, geralmente, latas, caixas, engradados, tambores, contêineres, etc.). Exemplo típico são as caixas de papelão que acomodam uma determinada quantidade de copos de requeijão. Nesse caso, a caixa tem como objetivo facilitar, acomodar e transportar maior quantidade do produto que será exposto nas prateleiras do estabelecimento varejistas.

32. Tem-se, portanto, que o conceito de insumo abrange somente a embalagem que agregue valor comercial ao produto através de sua apresentação e que objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

33. As planilhas e tabelas cujos valores relativos a insumos foram aceitos ou glosados podem ser vistos às fls. 668 a 683 do presente processo.

34. Todos os créditos dos insumos desconsiderados pela presente auditoria foram detalhados nas planilhas acima citadas que são parte integrante do presente processo.

DOS CRÉDITOS COM DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NAS VENDAS (...)

31. Outrossim, há que se entender como embalagens de transporte aquelas que se destinam ao acondicionamento dos produtos para seu transporte, por comportarem quantidades superiores às usualmente vendidas no varejo e não conterem indicações promocionais destinadas à valorização do produto (são, geralmente, latas, caixas, engradados, tambores, contêineres, etc.). Exemplo típico são as caixas de papelão que acomodam uma determinada quantidade de copos de requeijão. Nesse caso, a caixa tem como objetivo facilitar, acomodar e transportar maior quantidade do produto que será exposto nas prateleiras do estabelecimento varejistas.

32. Tem-se, portanto, que o conceito de insumo abrange somente a embalagem que agregue valor comercial ao produto através de sua apresentação e que objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

33. As planilhas e tabelas cujos valores relativos a insumos foram aceitos ou glosados podem ser vistos às fls. 668 a 683 do presente processo.

34. Todos os créditos dos insumos desconsiderados pela presente auditoria foram detalhados nas planilhas acima citadas que são parte integrante do presente processo.

Conforme se verifica, as glosas foram devidamente motivadas e identificadas no despacho decisório, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Ademais, não se encontram no Despacho Decisório quaisquer outros elementos do artigo 59, do Decreto 70.235/72, que levasse à sua nulidade.

Assim, rejeito a preliminar.

3 MÉRITO

A recorrente inicia seu Recurso Voluntário descrevendo o conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e COFINS, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR, e prossegue para defender os motivos para reforma do acórdão da DRJ, sob os títulos que serão abaixo reproduzidos.

3.1 – DESPESAS DE ARMAZENAMENTO E FRETES

De acordo com a recorrente, é direito do contribuinte aproveitar os créditos de PIS e COFINS correspondentes à aquisição de serviços de transporte relacionados à sua atividade. E o frete relacionado a vendas, à aquisição de insumos com a finalidade produtiva e à transferência de produtos em fabricação entre seus estabelecimentos é parte indissociável do desenvolvimento da sua atividade econômica.

Apresenta jurisprudência do CARF e afirma que a prestação de serviço de transporte é um serviço utilizado como insumo e deve gerar crédito de PIS e COFINS, nos termos do inciso II do artigo 3º das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Defende também que caso o transporte seja entre os estabelecimentos seja relacionado à sua atividade econômica, há direito ao crédito dos referidos tributos.

Assim, requer a reforma do acórdão da DRJ, já que os fretes correspondentes ao transporte de produtos para vendas, de insumos e de produtos entre seus estabelecimentos são operações relacionadas com a atividade da empresa.

A DRJ manteve as glosas porque os gastos com fretes passíveis de creditamento são apenas os que constam do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, o que não engloba fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da própria recorrente, e, no caso das despesas que a recorrente alega ser de insumos, porque a recorrente não apresentou documentação comprobatória:

A interessada defende que toda aquisição de insumos e serviços relacionados com a atividade econômica do contribuinte permite a apuração e aproveitamento de créditos de PIS e Cofins, por se tratarem de custos inerentes à produção das mercadorias comercializadas pela empresa com base no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Acrescenta que caso o transporte entre os estabelecimentos seja relacionado à sua atividade econômica, também há direito ao crédito dos referidos tributos, por tratar-se de custos relacionados à produção dos bens comercializados.

Primeiramente, importa definir que os gastos com transporte passíveis de creditamento encontram-se previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, abaixo transcrito, nos seguintes incisos: I - bens adquiridos para revenda, quando o frete possa ser somado ao custo da mercadoria; II - despesa com frete como um bem ou serviço utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem; e IX - frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

Com relação às alegações da manifestante de que as despesas de frete glosadas seriam relacionadas à aquisição de insumos (modalidade de creditamento prevista no inciso II do art. 3º), verifica-se que não foi

apresentada documentação comprobatória capaz de corroborar o alegado. Os argumentos de defesa desacompanhados de documentação suporte, tais como livros contábeis e respectivos conhecimentos de transporte e notas fiscais de entrada, que sustentem os lançamentos registrados na contabilidade, não são suficientes para comprovar o crédito.

Cabe ressaltar que a recorrente foi intimada antes da emissão do despacho decisório para apresentar a documentação referente aos fretes e não o fez. Em sede de Recurso Voluntário também não apresentou qualquer documentação adicional. Assim, entendo que as glosas devem ser mantidas.

No que se refere às glosas de fretes entre os estabelecimentos da própria recorrente, me valho da Súmula CARF nº 217, para também manter as glosas.

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.

Registra-se que as Súmulas do CARF são de aplicação obrigatória pelos conselheiros nos seus julgados, nos termos do artigo 85, do RICARF.

3.2 BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A recorrente alega que a DRJ manteve o entendimento equivocado de que as caixas de papelão e descartáveis não agregam valor comercial às mercadorias e que, por este motivo, não dariam direito ao crédito de PIS e COFINS.

Afirma que não restam dúvidas acerca da essencialidade das mencionadas embalagens ao desenvolvimento da sua atividade econômica, sendo certo que o transporte de seus produtos sem a embalagem adequada acabaria por inviabilizar a própria cadeia produtiva.

Defende que, caso a mercadoria seja danificada no transporte do estabelecimento comerciante até o local de entrega, a venda realizada será comprometida, devendo ocorrer: i) “a substituição do produto por outro da mesma espécie, em perfeitas condições de uso”; ii) a “restituição imediata da quantia paga, monetariamente atualizada, sem prejuízo de eventuais perdas e danos” ou iii) “o abatimento proporcional do preço”.

Por fim, aduz que todas as despesas constantes na planilha são essenciais ao seu processo produtivo, que possui direito ao crédito e, por isso, o acórdão deve ser reformado.

Inicialmente cabe destacar que foram glosados diversos itens neste tópico, que foram mantidos pela DRJ, mas a recorrente apresentou defesa apenas em relação as aquisições de caixa de papelão, estando as demais matérias definitivamente julgadas, por sobre estas ter se operado a preclusão.

Sobre as embalagens, a DRJ assim se manifestou:

Assim, de forma a corroborar os fundamentos do Despacho Decisório, entende-se que as embalagens de transporte são utilizadas para o acondicionamento dos produtos, já passada a fase de produção, e que se destinam, por conta disso, tão somente ao transporte dos produtos acabados, que é o caso das caixas de papelão. Já as embalagens de apresentação acondicionam diretamente os produtos e a eles se incorporam, durante o processo de fabricação, que é o caso do balde para comercialização. No entanto, não foram observadas glosas referentes a baldes no trimestre em análise.

Nos termos do inciso II, do § 2º, do artigo 176, da IN RFB nº 2121/2022, as embalagens utilizadas no transporte de produtos acabados, de fato, não podem ser consideradas como insumos:

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

II - embalagens utilizadas no transporte de produto acabado;

No entanto, entendo que as análises do que pode ou não ser considerado como insumo deve ser analisado caso a caso, tendo em conta o processo produtivo de cada empresa. Na situação em questão, temos uma empresa que produz produtos alimentícios. Tais produtos demandam embalagens de transporte que também se destinam à sua manutenção e preservação.

Nesses casos, a Câmara Superior do CARF, tem sido pacífica no entendimento de que despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, conforme se verifica da ementa do Acórdão nº 9303-015.322 – CSRF / 3ª Turma abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS PARA ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, em caso semelhante, o colegiado tenha aplicado a legislação

tributária de forma diversa. Hipótese em que o colegiado não deu provimento à matéria recorrida pela Fazenda Nacional (falta de interesse recursal).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2008

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos.

CRÉDITOS. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. MANUTENÇÃO DA QUALIDADE. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Ademais, é imperioso mencionar que mais recentemente, entre os dias 26/08/2025 e 05/09/2025, a 3ª Turma da Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovou doze novas súmulas, sendo seis delas relacionadas às contribuições ao PIS e à COFINS, dentre as quais se encontra a Súmula CARF n. 235, que trata especificamente dos créditos de PIS/COFINS sobre as embalagens de transporte.

Vejamos.

Súmula CARF nº 235:

“As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.”

Nesse sentido, a Súmula 235 do CARF reconhece que as embalagens de transporte podem ser enquadradas no conceito de insumo, desde que tenham como finalidade a manutenção, preservação e garantia da qualidade dos produtos transportados, isto é, desde que a

embalagem utilizada não se limite a mero acondicionamento ou logística, tratando-se de elemento essencial para a preservação das características e qualidade do produto.

Nesse sentido, entendo que as glosas referentes às despesas com as caixas de papelão devem ser revertidas.

3.3 BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

Nesse tópico, a recorrente informa que a DRJ entendeu por manter as glosas sobre os bens adquiridos para a revenda, sob o argumento de que “se tais produtos não estiverem sujeitos às contribuições na etapa anterior, que é o caso dos produtos alíquota zero e do regime monofásico, não geram créditos”.

Informa que, para esse caso, deve ser aplicado o entendimento semelhante ao do IPI, para o qual o STF teria, em sede de repercussão geral, entendido que é plenamente possível tomar créditos na aquisição direta de insumos com alíquota zero.

Assim, pede reforma do Acórdão.

Não assiste razão à recorrente. No caso em questão, as Leis de regência do PIS e COFINS são expressas ao inadmitir o direito ao crédito quanto a aquisição não está sujeita ao pagamento da contribuição:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e

Portanto, não há qualquer sentido no uso da analogia pretendida pela requerente, já que não há lacunas na legislação. Ao contrário, existe proibição expressa pela legislação de apuração de créditos nas situações de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Assim, nego provimento neste item.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas referentes as despesas com caixas de papelão, em conformidade ao enunciado da Súmula CARF n. 235.

ACÓRDÃO 3002-004.042 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA PROCESSO 10880.900011/2013-18

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA

DOCUMENTO VALIDADO