



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.907963/2013-54</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3401-013.799 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 18 de dezembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | PADMA INDUSTRIA DE ALIMENTOS S/A                     |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa. Neste sentido, confere-se o aproveitamento do crédito das contribuições os gastos com: (a) produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização dos ambientes de trabalho; (b) lenha e combustível bpf para aquecimento de caldeiras;

EMBALAGENS DE TRANSPORTE OU ARMAZENAGEM. PRESERVAÇÃO DO INSUMO OU PRODUTO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características da matéria-prima ou do produto, durante as etapas de industrialização ou armazenagem, o aproveitamento de crédito é possível com fundamento no Art. 3.º, das Leis 10.637/02 (PIS/Pasep) e 10.833/03 (Cofins), pois configurada a essencialidade do insumo.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para reverter as glosas dos materiais de embalagem. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o

decidido no Acórdão nº 3401-013.797, de 18 de dezembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10880.907964/2013-07, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Bernardo Costa Prates Santos (substituto[a] integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Bernardo Costa Prates Santos.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que deferiu parcialmente o PER nº 35365.72134.180411.1.5.10-1359, no valor de R\$ 553.359,94, referente a créditos de PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO do 3º Trimestre de 2006. Foi reconhecido o direito creditório contra a Fazenda Nacional no valor de R\$ 471.183,23. Vinculado ao crédito descrito, o contribuinte transmitiu a DCOMP nº 24938.11888.170114.1.3.10-0623.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário, pedindo reforma, em síntese:

- a) reversão das glosas dos materiais de embalagem;
- b) do crédito em relação ao leite cru resfriado tipo C;

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e dele eu conheço.

### DO MATERIAL DE EMBALAGEM

A contribuinte pede reforma em relação aos seguintes materiais de embalagem: película transparente, caixas e cantoneiras de papelão nos diversos tamanhos, aduz que tais produtos são utilizados no transporte dos produtos de leite, assim consta em seu voluntário:

10. Ora, a Película transparente, as Caxias e cantoneiras de papelão, cuja utilidade, descrita pelo próprio fiscal, é facilitar, acomodar e transportar 12 (doze) litros de leite para disposição ao consumidor nos estabelecimentos varejistas, vê-se, pela própria descrição, que a função destes itens não é apenas de transporte, pois as caixas com 12 litros de leite ficam dispostas para venda diretamente ao consumidor, que, por sua vez, em boa parte das vendas opta pela embalagem em maior quantidade, chegando em muitos casos a levar, 2 (duas) caixas com 12 litros cada, que em uma família comum é consumida no prazo máximo de 1 (um) mês.

11. Não se pode olvidar que se as unidades de leite não saíssem da fábrica agrupadas em conjunto de 12, embaladas com a referida película, caixa e cantoneira de papelão, além de dificultar absurdamente o transporte, resultaria na redução da qualidade do produto, eis que as referidas unidades ficariam amassadas e com aspecto que certamente levaria a rejeição do produto pelo consumidor.

12. Ainda que as referidas embalagens fossem consideradas apenas para fins de transporte das mercadorias, a glosa seria indevida eis que a embalagem de transporte integra o custo de venda do produto e faz parte do processo de industrial, que só se encerra com a aquisição pelo consumidor final, além do que, a embalagem destinada ao transporte visa à conservação e proteção do produto durante o transporte contra agentes externos indesejáveis.

13. Ora, se o serviço de transporte das mercadorias integra a operação de venda, com custos suportados pelo produtor, tais embalagens se mostram imprescindíveis para a proteção e manutenção da integridade da mercadoria durante seu transporte, bem como,

para garantir que o consumidor adquira um produto de qualidade, portanto, devem ser consideradas como insumos deste.

14. O material de transporte deve ser considerado insumo sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias, nos termos definidos no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03.

Em caso idêntico, assim resta assentado nesse CARF:

Processo: 10880.972902/2012-87

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção Câmara:  
Segunda Câmara Seção: Terceira Seção De Julgamento

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa. Neste sentido, confere-se o aproveitamento do crédito das contribuições os gastos com: (a) produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização dos ambientes de trabalho; (b) lenha e combustível bpf para aquecimento de caldeiras;

EMBALAGENS DE TRANSPORTE OU ARMAZENAGEM. PRESERVAÇÃO DO INSUMO OU PRODUTO. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características da matéria-prima ou do produto, durante as etapas de industrialização ou armazenagem, o aproveitamento de crédito é possível com fundamento no Art. 3.º, das Leis 10.637/02 (PIS/Pasep) e 10.833/03 (Cofins), pois configurada a essencialidade do insumo.

Número da decisão: 3201-008.620

Nome do relator: Paulo Roberto Duarte Moreira

São materiais de embalagens que não somente acondicionam as unidades dos produtos fabricados (a exemplo do leite em caixa) com fins ao transporte, mas, sobretudo porque revelam-se, por vezes, como uma outra unidade de apresentação, de exposição, e de venda do produto, quando comercializados em caixas contendo mais de uma unidade do produto. Por outro lado, entendo sua importância em manter a rigidez e estabilidade mecânica (evitar “amassados” das embalagens que na sua ausência pode implicar perdas (danos) e recusa pelo cliente. Portanto, são essenciais ao processo de industrialização da contribuinte, devendo ser mantido o crédito, desde que observados os demais requisitos prescritos na Lei nº 10.833/03.

Assim dou provimento nesse item.

#### DO LEITE CRU TIPO C

Quanto ao “Leite Cru Tipo C”, assevera a recorrente.

III.2 – DO LEITE CRU RESFRIADO TIPO C – CRÉDITO CHEIO 19. Também não foi considerado pela Turma Julgadora o crédito cheio oriundo do leite cru resfriado tipo C, neste ponto, fica evidente a confusão feita pela fiscalização entre leite cru comprado do produtor rural ou de cooperativa, que dá direito apenas ao crédito presumido de 5,55% (PIS/COFINS), com o leite cru resfriado tipo C, comprado de

pessoa jurídica industrial (exceto produtor rural e cooperativa), que permite o creditamento cheio de 9,25% (PIS/COFINS).

20. Este creditamento é possível, por que a saída do leite cru resfriado tipo C destas indústrias não é tributada pela alíquota zero, conforme o disposto nas Soluções de Consulta da SRFB nºs 36 e 143, transcritas a seguir:

*“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 36 de 28 de Marco de 2008*

**ASSUNTO:** *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

**EMENTA:** *ALÍQUOTA ZERO. ART. 1º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. Venda de Leite em estado in natura resfriado tipo “C. Não se aplica a redução a zero da alíquota de contribuição da Cofins, considerando que esta forma de apresentação do leite não está contemplada nas hipóteses enumeradas no art. 1º da Lei nº 10.925/2004.”*

*“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 143 de 31 de Outubro de 2007*

**ASSUNTO:** *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

**EMENTA:** *Venda de leite in natura no mercado interno. A receita bruta de venda no mercado interno de leite in natura resfriado não está sujeita à redução a 0 (zero) da alíquota da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*  
*Dispositivo Legal: Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, art. 1º, inciso XI.*

Outro argumento utilizado pela Turma Julgadora para justificar a glosa é a tentativa de enquadrar as fornecedoras do leite cru como pessoas jurídicas que exercem cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, que conforme o disposto no artigo 9º da Lei 10.925/2004, sofrem suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de venda:

(...)

23. Ocorre que as empresas que forneceram leite cru para a Recorrente não exercem cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, além disso, a autuação fiscal não se baseou nesta hipótese para efetuar a glosa dos créditos, logo, esta argumentação utilizada pela Turma Julgadora não possui qualquer fundamento fático.

De outra banda, assim compreendeu a DRJ:

Alega a manifestante que tem direito ao crédito cheio oriundo da aquisição de leite cru resfriado tipo C, pois adquiriu o produto de pessoa jurídica industrial (Companhia de Alimentos Glória e Companhia de Alimentos Ibituruna), que não são produtoras rurais nem cooperativas e porque a saída do leite cru resfriado tipo C destas indústrias não é tributada pela alíquota zero. Logo, se a saída do leite cru resfriado tipo C dos seus fornecedores sofre a tributação de PIS/COFINS pela alíquota cheia, fica evidente o seu direito ao crédito cheio das referidas contribuições.

(...)

De uma simples leitura do art. 9º, acima transcrito, extrai-se um **comando imperativo**: “A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **fica suspensa no caso de venda...**”. Portanto, o mencionado dispositivo não veicula uma opção mas, sim, uma determinação.

Equivale a dizer que, uma vez **atendidas as condições previstas no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e da Cofins é obrigatória e caracteriza-se como regra, não exceção**. A essa conclusão chegou também a Coordenação Geral de Tributação (Cosit), na Solução de Consulta Interna nº 58, de 25 de novembro de 2008, *litteris*:

*Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna respondendo à interessada que:*

**a) a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização;**

**b) as aquisições de produtos agropecuários para revenda não estão inseridas no contexto da suspensão de incidência prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004;**

(...) (Destaquei)

Sendo assim, considerando que a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 é obrigatória e configura regra, nos casos em que a operação esteja em conformidade com os requisitos legalmente estabelecidos, cumpre ao aplicador da lei reconhecê-la, com todos os efeitos tributários advindos desse reconhecimento, tanto para o vendedor (emitente da nota fiscal), quanto para o comprador.

A simples aquisição de leite cru resfriado tipo C pelo contribuinte, de pessoa jurídica dita industrial e que não é produtora rural nem cooperativa, não é suficiente para afirmar que estas sofrem a tributação de PIS e COFINS pela alíquota cheia e, consequentemente, o contribuinte não pode simplesmente afirmar que tem direito ao crédito cheio das referidas contribuições

Dessa forma, deve-se manter incólume a decisão em relação ao pleito da reversão de glosa do “Leite Cru Tipo C”.

Diante do exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para reverter as glosas dos materiais de embalagem.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para reverter as glosas dos materiais de embalagem.

*Assinado Digitalmente*

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator