



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.905353/2011-91
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.427 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E SADIA S/A
Interessado SADIA S/A E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PIS. GASTOS COM INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO. INDUMENTÁRIAS.

O direito ao crédito do PIS sobre insumos e outros gastos deve estar vinculado à necessidade do gasto para a produção do bem ou serviço vendido.

No caso, deve ser afastada a glosa do crédito sobre gastos com indumentárias.

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. RECONHECIMENTO DE DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA E ARMAZENAGEM DE PERÍODOS ANTERIORES. EMBALAGENS E PALLETS UTILIZADAS NO TRANSPORTE.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser diretamente ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre as despesas com energia elétrica e armazenagem de períodos anteriores, eis são essenciais e pertinentes à atividade do sujeito passivo, ainda mais considerando sua atividade (produtos alimentícios). Ainda que se tratem de créditos de períodos anteriores, por serem legítimos, é de se reconhecer o direito ao

créditos das contribuições, afastando, para tanto, a exigência de formalidades impostas pela autoridade fiscal.

É de se reconhecer ainda os créditos constituídos sobre os custos com embalagem para transporte e com os pallets utilizados no transporte - movimentação de cargas, por se tratarem de itens essenciais e pertinentes a atividade do sujeito passivo.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 10.925/2004.

O crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei 10.925/2004 corresponderá a 60% ou a 35% daquele a que se refere o artigo 2º, da Lei nº 10.833/2003 em função da natureza do produto a que a agroindústria dá saída, e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.

Súmula CARF 157.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento parcial. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3403-002.474**, de 24/09/2013, (fls. 1.051/1.059), proferida pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Pedido de Ressarcimento e Despacho Decisório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS (fls. 130/255), relativo ao período (PA) de abril de 2007 a junho de 2007. De acordo com o Despacho Decisório de fls. 258, o crédito postulado foi integralmente indeferido. A seguir, resumidamente, encontram-se apresentados os itens glosados:

1- glosa dos seguintes INSUMOS, por falta de relação direta com o produto:

- a. uniformes, artigos de vestuário, equipamento de proteção e materiais de uso pessoal;
- b. materiais de limpeza/desinfecção;
- c. produtos de movimentação de cargas / embalagens transporte (pallets);
- d. combustíveis;
- e. ferramentas e materiais utilizados em máquinas e equipamentos;
- f. bens do ativo imobilizado;
- g. aquisições cuja utilização no processo produtivo não foi detectada; e
- h. embalagens.

2- glosa dos seguintes INSUMOS, por falta de desgaste por contato:

- a. fretes;

- b. produtos sujeitos à alíquota zero;
- c. aquisições com suspensão (redução do crédito); e
- d. serviços.

3- gastos relacionados à energia elétrica:

- a. despesas que não eram de energia elétrica (comunicação); e
- b. energia elétrica de períodos anteriores

4- gastos relacionados a aluguéis:

- a. aluguéis pagos a pessoas físicas; e
- b. aluguéis de períodos anteriores.

5- gastos com armazenagem e fretes:

- a. notas que não se referem a armazenagem ou frete;
- b. aquisições de pessoas físicas;
- c. gastos com notas fiscais não apresentadas;
- d. reembolso de energia elétrica; e
- e. movimentação de cargas.

6- depreciação do imobilizado:

- a. bens adquiridos antes de 01/05/2004; e
- b. itens glosados conforme planilha.

7- crédito presumido da atividade agroindustrial:

- a. aplicação incorreta do percentual de 60%;
- b. aquisições que não se enquadram no conceito de insumo; e
- c. insumos sujeitos à alíquota zero.

8- bens importados:

- a. bens sujeitos à alíquota zero; e
- b. peças

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificado do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/115, na qual: **(a)** suscita a nulidade do Despacho Decisório por falta de fundamentação; **(b)** discorda do conceito de insumo utilizado pelo Despacho e **(c)** insurge-se especificamente contra as glosas. Consequentemente, requer a reversão das glosas, prova pericial e juntada posterior de documentos, pede, ainda, que os juros não incidam sobre a multa e sejam limitados a 1% ao mês e, por fim, pede o cancelamento da multa, por entender ser confiscatória.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada em primeira instância e em decisão consubstanciada no **Acórdão DRJ/FNS nº 07-30.559**, de 15/02/2013 (fls. 430/484), e foi considerada improcedente.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 489/568), reiterando os argumentos esposados na Impugnação. Em seu recurso, alega também a nulidade da decisão de primeira instância, por indeferimento do pedido de diligência/perícia. Por fim, pede o reconhecimento do direito creditório.

Decisão de Segunda Instância

O Recurso Voluntário foi apreciado pela Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF que, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3403-002.474**, de 24/09/2013 (fls. 574/605), que deu-lhe provimento parcial, para excluir a glosa do crédito relativo aos seguintes gastos: **(a)** materiais de limpeza e desinfecção **(b)** embalagens utilizadas para transporte; **(c)** combustíveis; **(d)** lubrificantes e graxa; **(e)** serviços de transporte de sangue e armazenamento de resíduos; **(f)** despesas de energia elétrica de períodos anteriores; **(g)** despesas de armazenagem e fretes na operação de venda de períodos anteriores; **(h)** corrigir as alíquotas adotadas para o crédito presumido, inclusive em relação aos assegurados na decisão de piso (em função da natureza do "produto" a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo); e **(i)** serviços de lavagem de uniformes.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Tendo sido cientificada do **Acórdão nº 3403-002.474**, de 24/09/2013, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 607/638), alegando divergência quanto a quatro matérias.

Em Despacho de Análise de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 640/645), o Presidente da Câmara deu seguimento parcial ao Recurso, somente em relação a três matérias: **(1)** Materiais de limpeza e desinfecção, despesas com energia elétrica de períodos anteriores, cálculo do crédito presumido e despesas de armazenagem de períodos anteriores; **(2)** Embalagem para Transporte e **(3)** Despesa com lavagem de uniformes.

Com relação aos Materiais de limpeza e desinfecção, às despesas com energia elétrica de períodos anteriores, ao cálculo do crédito presumido e às despesas de armazenagem de períodos anteriores, apresentou, a título de paradigma, o Acórdão nº 3302-002.025. Em seu recurso, argumentou que **(a)** material de limpeza não caracteriza insumo, **(b)** somente dão direito a crédito os gastos incorridos no período e **(c)** o crédito presumido deve ser calculado com base no insumo adquirido e não com base no bem produzido.

Com relação aos materiais de transporte, apresentou o Acórdão n.º 3101-00.795, a título de paradigma, argumentando que as embalagens não são incorporadas ao produto e, assim, não caracterizam insumo.

Com relação à despesa com lavagem de uniformes, apresentou o Acórdão n.º 3302-002.064, argumentando que os gastos com lavanderia não caracterizam insumos.

Em sede de Reexame do recurso (fls. 646/647), o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais confirmou o Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Sujeito Passivo

Tendo sido cientificado do **Acórdão n.º 3403-002.474**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de sua análise de admissibilidade, o Sujeito Passivo apresentou contrarrazões (fls. 848/891). Em sua peça, o Sujeito Passivo requer a negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para manutenção da decisão recorrida, quanto às matérias admitidas.

Recurso Especial do Sujeito Passivo

Adicionalmente à apresentação das Contrarrazões já referidas, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Especial (fls. 659/711) contra a parte do **Acórdão 3403-002.474** que lhe fora desfavorável. Em seu Recurso Especial, o Sujeito Passivo alega divergência quanto a 7 (sete) matérias.

Em Despacho de Análise de Admissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte (fls. 894/910), o Presidente da Câmara **deu seguimento parcial** ao recurso, somente em relação a duas matérias: **(1)** direito ao crédito das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com **indumentárias** e **(2)** direito ao crédito das contribuições sociais não cumulativas sobre produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte: **pallets**.

Com relação ao crédito sobre gastos com indumentária, o Sujeito Passivo apresenta, a título de paradigma, o Acórdão n.º 9303-001.740, argumentando que a indumentária imposta pelo Poder Público à indústria, por exigência sanitária, caracteriza insumo.

Quanto ao crédito sobre o valor de produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte: **pallets**, apresenta, a título de paradigma, o Acórdão n.º 3402-002.361, alegando que **pallets** utilizados para a movimentação de produtos acabados enquadram-se no conceito de “armazenagem”, e, devem conceder o direito ao crédito por haver permissivo legal nesse sentido.

Em sede de Reexame (fls. 911/914), o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais confirmou o Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial do Sujeito Passivo.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Recurso Especial do Sujeito Passivo e do Despacho de Análise de Admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou (fls. 916/922) contrarrazões, requerendo a

negativa de provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo, para manutenção da decisão recorrida quanto às matérias nele discutidas.

Despacho Presidente da CSRF

Tendo em vista a determinação constante do Despacho de Admissibilidade de Embargos inominados proferido no PAF nº 10925.905355/2011-80 (referente à COFINS, cópia de fls. 963/966), no sentido de que o presente processo fosse distribuído por conexão ao Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, nos termos do art. 6º do RICARF, para julgamento em conjunto com o processo acima citado, o presente processo, então, foi encaminhado para este Conselheiro relator, para dar prosseguimento à análise dos Recursos Especial da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Por uma questão de organização, inicio o voto pela análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, em seguida, analisarei o Recurso Especial do Sujeito Passivo.

a) Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 640/645, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Antes de entrar no mérito dos recursos, esclareço que, para elaboração do presente voto, adoto o entendimento esposado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018. Ressalvo não comungar de todas as argumentações nele postas, entretanto, concordo com suas conclusões.

Mérito

Inicio minha análise pelo Recurso Especial da Fazenda Nacional e delimito a matéria em litígio, consubstanciada na discussão acerca do **créditos de PIS** sobre gastos relativos a 5 (cinco) matérias: **1-** Materiais de limpeza e desinfecção, **2-** despesas com energia elétrica e armazenagem de períodos anteriores, **3-** cálculo do crédito presumido da agroindústria; **4-** Embalagem para Transporte e **5-** Despesa com lavagem de uniformes.

Esclareça-se que, apesar de terem sido admitidas 3 (três) matérias, a primeira delas era composta por três matérias diferentes. Assim, dividi a lide em cinco itens, para fins de clareza e analisarei, em separado, cada um deles, a seguir.

- ***Materiais de limpeza e desinfecção***

Quanto aos materiais de limpeza, o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05/2018, defende que eles se enquadram no conceito de insumo, para fins de creditamento se manifesta, no seguinte sentido:

100. Malgrado os julgamentos citados refiram-se apenas a pessoas jurídicas dedicadas à industrialização de alimentos (ramo no qual a higiene sobressai em importância), parece bastante razoável entender que os materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados pela pessoa jurídica na produção de bens ou na prestação de serviços podem ser considerados insumos geradores de créditos das contribuições.

101. Isso porque, à semelhança dos materiais e serviços de manutenção de ativos, trata-se de itens destinados a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos (paralelismo de funções com os combustíveis, que são expressamente considerados insumos pela legislação) e bem assim porque em algumas atividades sua falta implica substancial perda de qualidade do produto ou serviço disponibilizado, como na produção de alimentos, nos serviços de saúde, etc.

No caso, temos a produção de alimentos, cuja qualidade é notadamente dependente da limpeza de sua instalações, portanto, o crédito deve ser restabelecido.

Pelo exposto, nega-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

- ***despesas com energia elétrica e armazenagem de períodos anteriores***

Quanto a essa matéria, cumpre referir que o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05/2018, é silente e que, para deslinde da questão, entendo aplicável o entendimento defendido pelo acórdão paradigma, de que somente os custos incorridos no período devem compor o correspondente crédito.

Outra interpretação implicaria total falta de controle do efetivo valor do crédito, podendo implicar em eventuais tentativas de aproveitamento do mesmo valor mais de uma vez ou de gastos de períodos que já estariam alcançados pela extinção do direito de repetição de indébito.

Portanto, é de se dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

- ***cálculo do crédito presumido da agroindústria***

Essa matéria está pacificada no âmbito desta 3ª Turma da CSRF, conforme atesta o Acórdão n.º 9303-007.503, de minha relatoria que, por decisão unânime, na sessão de 17 de outubro de 2018, entendeu que o crédito presumido é calculado em função do produto fabricado e não do insumo adquirido. A seguir, para fins de esclarecimento, encontra-se reproduzida a ementa do referido acórdão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 10.925/2004.

O crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei 10.925/2004 corresponderá a 60% ou a 35% daquele a que se refere o artigo 2º, da Lei 10.833/2003 em função da natureza do produto a que a agroindústria dá saída, e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Portanto, é de se negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

- ***Embalagem para Transporte***

De acordo com o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, as embalagens para transporte de produtos acabados não podem ser considerados insumos:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra **somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção** de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente **não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete)** de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; **b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas**; c) contratação de transportadoras.

Portanto, a glosa do crédito deve ser mantida quanto às embalagens que não se incorporam ao produto.

Portanto, é de se dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

- ***Despesa com lavagem de uniformes***

Entendo que a lavagem de uniformes se inclua no conceito de limpeza, em função da especificidade da atividade, no caso, a produção de alimentos.

Portanto, aqui aplico os já referidos parágrafos 100 e 101 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018.

Desta forma, é de se negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

b) Recurso Especial do Contribuinte**Conhecimento**

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 894/910, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que trata-se da discussão acerca da possibilidade de aproveitamento de **créditos de PIS** sobre gastos com: **1- indumentárias** e **2- produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte: pallets**.

Analisarei, em separado, cada um desses itens, a seguir.

1- indumentárias

As indumentárias a que se refere o recurso consistem em uniformes, equipamentos de proteção e de garantia da higiene do processo. Sobre o tema, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, se manifestou no sentido de que eles se enquadram no conceito de insumo, para fins de creditamento, nos seguintes termos:

137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido. Conquanto não tenha havido ressalva no referido acórdão em relação a tais equipamentos, decorre dos critérios para definição do conceito de insumos firmados por aquela Seção e explanados acima que somente os equipamentos de proteção individual fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumo.

No caso, tratando-se de equipamentos utilizados pelos empregados, o crédito deve ser restabelecido.

Pelo exposto, dá-se provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo quanto a essa matéria.

2- produtos para movimentação cargas e embalagens para transporte: pallets

Entendo que os produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte caracterizam-se como partes integrantes do custo de armazenagem e transporte de produtos acabados, tratados nos parágrafos 55 e 56 do parecer, antes referidos neste voto.

De acordo com o Parecer, as embalagens para transporte de produtos acabados não podem ser considerados insumos.

Portanto, é de se negar provimento ao Recurso Especial do Sujeito Passivo, quanto a essa matéria.

Conclusão

Em vista do exposto, voto da seguinte forma:

(i) dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a glosa do crédito sobre os gastos com:

- (a) energia elétrica e armazenagem de períodos anteriores e
- (b) embalagens para transporte; e

(ii) dar provimento parcial ao Recurso Especial do Sujeito Passivo, para afastar a glosa do crédito sobre os gastos com indumentárias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, redatora designada.

Primeiramente, peço vênia ao nobre conselheiro relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que sempre nos prestigia com seus argumentos e sua didática singular, para expor o entendimento que prevaleceu no julgamento dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a maioria do colegiado votou por reconhecer o crédito das contribuições sobre:

- **As despesas com energia elétrica e armazenagem de períodos anteriores:**

Vê-se que as despesas com energia elétrica são efetivamente vinculadas aos gastos utilizados nos estabelecimentos da pessoa jurídica – o que dariam direito ao crédito das contribuições, nos termos do art. 3º, incisos II e III, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Independentemente de se tratar de insumos, proveitoso recordar que o inciso III ainda traz:

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

[...]

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; [...]”

Por trazer o dispositivo o termo “consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”, não há que se discutir se a energia elétrica teria sido utilizada ou não nas etapas de produção de uma mercadoria para se conceder o crédito dessa despesa, bastando que tenha sido consumida nos estabelecimentos da contribuinte. O que entendo que foi no presente caso.

Quanto às despesas de armazenagem, entendemos ser essencial à atividade do sujeito passivo, ainda mais considerando a atividade do sujeito passivo (que trata de produtos alimentícios), sendo passível de reconhecimento de créditos das contribuições. Ademais, aplicando-se o teste de subtração tratado na Nota SEI PGFN 63/18, que tratou da decisão dada pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo, é de se reconhecer que subtraindo tal item, inegável que traria prejuízo a atividade do sujeito passivo.

Sendo assim, ainda que se tratem de créditos de períodos anteriores, por serem legítimos, é de se reconhecer o direito ao créditos das contribuições, afastando, para tanto, a exigência de formalidades impostas pela autoridade fiscal.

O que, por conseguinte, negamos provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

- **Aos custos com embalagem para transporte:**

Nesse item, entendemos que as embalagens são essenciais e pertinentes à atividade do sujeito passivo, eis que são utilizadas para proteger a mercadoria – produtos alimentícios. Tal entendimento já é o atualmente adotado por nossa turma; o que recorro o acórdão 9303-011.371.

Em vista de todo o exposto, negamos provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em relação ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendemos que, quanto ao item “**produtos para movimentação cargas e embalagens para transporte: pallets**”, tal como mencionado, por se tratarem de itens essenciais e pertinentes a atividade do sujeito passivo, sendo utilizados para se transportar produtos alimentícios, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições. Aplicando-se o teste de subtração, resta claro que sem os pallets os produtos poderiam estragar com a movimentação decorrente do transporte dessas mercadorias.

Em vista do exposto, votamos por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama