



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.906143/2011-10
ACÓRDÃO	9303-017.223 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	CBL - COMPANHIA BRASILEIRA DE LACTEOS - FALIDO

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. PARADIGMA CONTRÁRIO A SÚMULA CARF 235. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, §12, ALÍNEA “C” DO RICARF/2023.

Conforme artigo 118, § 12, inciso III, alínea “c” do RICARF, não será aceito como paradigma acórdão que contrarie Súmula do CARF à data da análise da admissibilidade, inclusive aquela efetuada no curso do julgamento colegiado, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-010.789, de 27/07/2023**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, assim está ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. ACOLHIMENTO DAS RAZÕES DE DECIDIR DO DESPACHO DECISÓRIO. DESNECESSIDADE DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS.

A decisão não precisa enfrentar todas as questões trazidas na peça recursal, se os fundamentos constantes no voto são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente, assim como não há irregularidade ou supressão de instância no acolhimento das razões de decidir do despacho decisório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO. BENS E SERVIÇOS APÓS A DECISÃO DO STJ.

Insumo, para fins de apropriação de crédito de PIS e Cofins, deve ser tido de forma mais abrangente do que o previsto pela legislação do IPI. Ainda assim, para serem considerados insumos geradores de créditos destas contribuições, no sistema da não cumulatividade, os bens e serviços adquiridos e utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens e serviços destinados à venda, devem observar os critérios de essencialidade ou relevância em cotejo com a atividade desenvolvida pela empresa.

COFINS NÃO CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do referido crédito por ele pleiteado.

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. DIREITO A CRÉDITO.

Consideram-se insumos, enquadráveis no critério de essencialidade e relevância, os materiais das embalagens utilizadas para viabilizar o transporte de mercadorias.

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. ENERGIA ELÉTRICA. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. MULTA POR ATRASO NO PAGAMENTO.

Somente se permite o desconto de créditos em relação à energia elétrica quando esta for efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica; não se incluindo em citados gastos as despesas com taxa de iluminação pública, multas por atraso no pagamento da energia faturada e outros serviços diversos.

COFINS NÃO CUMULATIVO. INSUMO. DESPESAS COM ALUGUÉIS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DA DESPESA E SUA RELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA.

A utilização de créditos relativos a despesas com alugueis na apuração das contribuições não cumulativas pressupõe a comprovação da autenticidade das operações que os geraram e sua adequação às disposições legais, inclusive no que diz respeito a sua relação com o processo produtivo da empresa.

COFINS NÃO CUMULATIVO. INSUMO. DESPESAS COM ALUGUEIS. PAGAMENTOS EFETUADOS EM BENEFÍCIO DE PESSOA FÍSICA.

Dispêndios com alugueis em favor de pessoa física não são passíveis de gerar crédito das contribuições no regime da não cumulatividade.

COFINS NÃO CUMULATIVO. INSUMO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF OU APRESENTAÇÃO DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO E DA NÃO UTILIZAÇÃO PRÉVIA DO CRÉDITO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da existência do crédito e de sua não utilização prévia.

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição a pessoa jurídica que terceiriza a sua produção (industrialização por encomenda), visto que não é essa pessoa jurídica quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

COFINS NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. DECISÃO STJ. SEDE DE REPETITIVOS.

Conforme decisão em julgamento de REsp, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, inclusive no caso de crédito presumido.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade** de votos, em **rejeitar as preliminares arguidas** e, no mérito em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos:

- (I) por **unanimidade** de votos, para **reconhecer o direito à aplicação de juros Selic** sobre os valores eventualmente ressarcidos em função de reversão de glosas, a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do Pedido de Ressarcimento e
- (II) por **maioria** de votos, para **reconhecer o direito de desconto de créditos**, observados os requisitos da lei, em relação aos dispêndios com
 - (i) **aquisição de embalagens (caixas, fitas adesivas, filmes e barbantes)**,
 - (ii) **frete na aquisição desses produtos** utilizados como embalagens e
 - (iii) **depreciação do medidor de vazão. Vencidos** os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio (Relatora) e Ricardo Sierra Fernandes, que negavam provimento ao pedido de reconhecimento destes créditos. Mantidas as demais glosas.

Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.784, de 27 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10925.906138/2011-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial a Fazenda Nacional, suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das **embalagens para transporte** (caixas de papelão, fitas adesivas, filmes e barbantes). Para tanto, indica como paradigma o **Acórdão nº 9303-007.845**.

Em exame de admissibilidade do referido Recurso Especial, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, **DEU SEGUIMENTO** Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, sob os seguintes termos:

3.1 Pis/Cofins. Crédito. Embalagens de Transporte

Conforme a ementa já transcrita, o acórdão recorrido admitiu o crédito de Pis para embalagens de transporte, caracterizadas, no texto do recorrido, “*caixas, fitas adesivas, filmes e barbantes*”.

O paradigma 9303-007.845 tem a seguinte ementa, na parte de interesse:

Acórdão nº 9303-007.845:

Processo nº 10925.000265/200803

Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte

Acórdão nº 9303007.845 – 3ª Turma

Sessão de 22 de janeiro de 2019

Matéria 63.697.4352 COFINS DIREITO DE CRÉDITO

Recorrentes FAZENDA NACIONAL

COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS. GASTOS COM INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.

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

*No caso, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) materiais de segurança e de uso geral e (b) materiais de limpeza do Parque fabril. **Ainda, não deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) embalagens que não se incorporam ao produto e (b) transporte de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte.***

A recorrente transcreveu ainda excertos do paradigma (fl. 404):

Por fim, quanto às Embalagens que não se incorporam ao produto, de acordo com o Parecer, essas embalagens para transporte não podem ser considerados insumos, conforme verifica-se da leitura dos parágrafos 55 e 56, a seguir reproduzidos:

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 adquirente⁶, 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 relativo a esse valor. Pelo exposto, é de se dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

Com efeito, tais transcrições permitem concluir que as decisões comparadas configuram divergência interpretativa da legislação pertinente.

4 Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 118 do RICARF, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para a matéria:

- **Pis/Cofins. Crédito. Embalagens de Transporte.**

Devidamente cientificada do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, a qual requer o acolhimento integral, para não conhecer do Recurso Especial Fazendário, e na remota hipótese de que assim não se entenda, que seja lhe seja negado provimento, para fins de manter o Acórdão recorrido, no ponto aqui debatido.

A contribuinte também interpôs Recurso Especial, questionando as glosas mantidas pelo acórdão proferido pelo E. CARF, quando do julgamento de seu Recurso Voluntário, o qual teve seu **SEGUIMENTO NEGADO** por Despacho exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF. Ausente qualquer requerimento de Agravo, a decisão se tronou definitiva.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atesta o Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 2ª Câmara desta 3ª Seção. Contudo, deve não deve ser conhecido, pelas razões expostas abaixo.

Em relação à única divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional, quanto aos créditos tomados sobre o **custo de aquisição de embalagens**, tais como “caixas, fitas adesivas, filmes e barbantes”. No caso, a glosa foi revertida pela instância *a quo*, por entender que “restou comprovado que os materiais de embalagem são utilizados no transporte dos produtos lácteos alimentícios produzidos pela Recorrente. Ainda que se possa afirmar que estas embalagens teriam natureza secundária, destinadas a facilitar a operacionalização e o transporte das mercadorias produzidas, ainda assim restaria caracterizada a sua relevância (importância) para o transporte” ensejando o direito ao creditamento.

Para comprovação da divergência, indica como paradigma o **Acórdão nº 9303-007.845**, em que analisando recurso em processo de interesse de contribuinte atuante no ramo de fabricação de alimentos (COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS), rechaçaram a

possibilidade de creditamento quanto às embalagens para transporte de produtos, conforme interpretação dos parágrafos 55 e 56 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018. Por essa razão, manteve a glosa dos créditos respectivos.

No entanto, sobre o tema, recentemente, ou seja, após a emissão do Despacho de Admissibilidade (18 de abril de 2024), foi editada a Súmula CARF nº 235, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025, cuja vigência se deu a partir da data da publicação no Diário Oficial da União, em 16/09/2025, dispondo que: *“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”*.

Feitos esses esclarecimentos, oportuno ressaltar, que o RICARF/2023 (aprovado pela Portaria MF nº 1.364, de 21 de dezembro de 2023), em seu art. 118, inciso III, § 12, alínea “c”, dispõe que *“não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar (...) Súmula do CARF”* e este seria justamente o caso do paradigma indicado pela Fazenda Nacional (Acórdão nº 9303007.845), os quais decidiram por manter a glosa sobre os custos com embalagem para transporte (produtos alimentícios), por ausência de previsão legal.

Em virtude da previsão contida na alínea “c”, do § 12, inciso III, do RICARF/2023, impõe-se o não conhecimento do Recurso Especial proposto pela Fazenda Nacional.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green