



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.907008/2011-91
ACÓRDÃO	3201-013.234 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SADIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da COFINS, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

No âmbito do regime não cumulativo da COFINS, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como

insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. PALETES. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de bens utilizados no transporte dos produtos, abarcando o material de embalagem e os paletes, essenciais à conservação, manuseio, transporte e guarda de produtos perecíveis, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, tanto na condição de insumos, quanto como elementos inerentes à armazenagem, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. DESPESAS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal autorizativa do desconto de crédito das contribuições não cumulativas decorrente de serviços de despachante aduaneiro e de operação portuária na exportação.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.

É vedada a apropriação de créditos do PIS e da Cofins em relação a bens e serviços adquiridos em operações com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição.

CRÉDITO. IMOBILIZADO. BENFEITORIAS.

Benfeitorias, reformas e materiais de construção realizadas em bens ativados, componentes do parque produtivo (edificações), devem ser incorporados ao ativo em questão, só gerando créditos a partir da ativação e por meio dos encargos de depreciação.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. FERRAMENTAS.

As ferramentas, bem como os itens nelas consumidos, caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo e, portanto, geram créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARTES E PEÇAS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. CRÉDITO ADMITIDO.

Admitem-se créditos referentes a partes e peças de reposição utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos e veículos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de

serviços, desde que sua utilização não implique aumento da vida útil do bem por período superior a um ano.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos quanto a (I.1) créditos reconhecidos na diligência, nos termos da Informação Fiscal n.º 1.580-2025 (fls. 676 a 711) e da Informação Fiscal n.º 2.610-2025 (fls. 787 a 799), (I.2) paletes, embalagens de transporte, caixas de papelão e movimentação de paletes, (I.3) ferramentas e (I.4) depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004; (II) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos quanto a partes, peças de reposição e serviços utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos empregados diretamente na produção, desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano, vencidos nesse item os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar e Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, que mantinham a glosa, e (II.2) para manter a glosa de créditos em relação à aquisição de insumos tributados a alíquota zero com venda de produto final tributado, vencido nesse ponto o conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, que revertia a glosa; e, (III) por voto de qualidade, para manter a glosa de créditos em relação às despesas com honorários aduaneiros, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (Relator) e Fabiana Francisco de Miranda, que revertiam a glosa.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo trata do Pedido de Restituição de créditos da Cofins, PER/DCOMP nº 26297.06442.291210.1.5.093842, cumulado com declarações de compensação, com valor total do pedido de R\$ 22.284.376,88. Os créditos, apurados sob o regime da não cumulatividade com base nos dados do Dacon (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais), são decorrentes das operações da interessada com o mercado externo em razão de vendas efetuadas com não incidência das contribuições que remanesceram ao final do 1º trimestre de 2008, após as deduções do valor a recolher da contribuição, concernentes às demais operações.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Relata que para confirmação dos valores declarados em Dacon como origem dos créditos a descontar: verificou a compatibilidade das operações de aquisições geradoras de crédito com a receita declarada pelos principais fornecedores; e verificou a regularidade e integridade do crédito, por meio de auditorias das memórias de cálculo, análise do correto enquadramento dos Códigos Fiscais de Operação (CFOP) nas respectivas linhas do Dacon e conferências por amostragem dos totais declarados nos livros do contribuinte, de acordo com técnicas de auditoria e critérios definidos pelo Auditor Fiscal, onde foram considerados o valor das notas fiscais, os fornecedores, a descrição do produto constante na nota, a respectiva classificação CFOP e a sua relação com o processo produtivo.

Informa que foram utilizadas planilhas auxiliares para reproduzir os valores do Dacon, para confirmar os percentuais de rateio, para calcular as novas bases de cálculo em função das glosas, para calcular os valores que foram deferidos e para comparar os valores originários declarados no Dacon com os novos valores (deferidos).

Da base de cálculo dos créditos apurados em Dacon, ficha 06A– aquisições no mercado interno, foram glosados os valores que seguem:

1. Da linha 02 foram glosados os valores referentes a:

1.1. aquisições de bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo

A autoridade fiscal relata que glosou os valores das notas fiscais de aquisições de mercadorias e serviços que não se enquadram no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, pois consistiriam de “despesas gerais necessárias às operações industriais e comerciais normais de qualquer estabelecimento industrial/comercial”. Assim relaciona o principais itens glosados:

a. Uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção de empregados, materiais de uso pessoal: luva, avental, respirador descartável, bota/botina de segurança, protetor auricular, óculos de segurança, sapato de segurança, camisa/camiseta, absorvente higiênico, calça; b. Materiais de limpeza / desinfecção: detergente; c. Produtos para movimentação de cargas / embalagens utilizadas para transporte: pallet, etiqueta para identificação de pallets; d. Combustíveis (não exercem ação direta sobre o produto): hexano, óleo de xisto, GLP, acetileno, gases em geral; e. Ferramentas e materiais utilizados em máquinas/equipamentos: correia, corrente, lubrificantes, mangueira, mangote, graxa, anel, botão, disjuntor, fita isolante, fusível, reator, resistência, retentor, rolamento, selo mecânico, válvula, abraçadeira, arruela, bucha, conector, parafuso, porca sextavada, rebite, argônio, agulha, bucha; f. Bens do ativo imobilizado: animais reprodutores e de lactação (não são consumidos na produção) e ração por eles consumida; g. Outras aquisições cuja utilização no processo produtivo não foi detectada: diluente, rodízio.

1.2. aquisições efetuadas junto a pessoas físicas e aquisições sujeitas à alíquota zero Dos valores informados para a linha 2 do Dacon a autoridade fiscal glosou, com fundamento nos incisos I e II do §2º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, os valores referentes a bens adquiridos de pessoas físicas e, também, bens que estavam, à época da aquisição, sujeitos à alíquota zero da contribuição, conforme constatado por meio da NCM da aquisição ou pela própria descrição do material constante da planilha de memória de cálculo apresentada. Informa que a planilha contendo os itens adquiridos de pessoas físicas glosados se encontra gravada em mídia digital (CD) no processo físico. Assim relaciona o principais itens glosados:

Os principais itens sujeitos à alíquota zero glosados são: vitaminas, metionina, farinha de milho, cebola natural congelada, cebola desidratada, leite em pó, requeijão, mata mosca, champignon, bentonita sódica, terra filtrante, treonina, tomate cubo supergelado, batata em cubos, digluconato de clorexidina, queijo prato e ricota.

1.3. aquisições de insumos com suspensão de PIS e Cofins A autoridade fiscal relata que excluiu os valores das aquisições de insumos com venda suspensa de PIS/Cofins, que não geram crédito regular (linha 02), mas somente crédito presumido de atividades agroindustriais. Assim coloca:

Com relação aos insumos “boi castrado”, “boi castrado rastreado”, “boi inteiro rastreado”, “boi marruco rastreado”, “frango corte p/ abate”, “milho em grão”, “novilha”, “novilha rastreada”, “peru 21 dias p/ terminação”, “soja em grão”, “suíno geral p/ abate”, “vaca” e “vaca rastreada”, tratase de insumos com venda

suspensa de PIS/COFINS, conforme art. 9º da Lei nº 10.925/2004 e conforme item 2.1.6 deste Despacho. São aquisições sujeitas, portanto, somente a crédito presumido de atividades agroindustriais.

Acrescenta que considerase que os fretes relativos às aquisições sujeitas a crédito presumido de atividades agroindustriais também podem gerar crédito, mas somente nº mesmo percentual de crédito presumido. E informa que os valores referentes a essas glosas foram adicionados à Linha 27 (ajustes positivos de créditos) da ficha 06A do Dacon.

2. linha 03 serviços utilizados como insumo Dos montantes informados para linha 03, foram glosados os valores de aquisições de bens e valores referentes a aquisições de serviços que não se enquadram nº conceito de insumo; sobre esses últimos assim dispõe o fisco:

Em suma, o que se vê na memória de cálculo da linha 03 é um sem número de gastos com manutenção, consertos e reparos e de aquisições de materiais.

Serviços utilizados como insumos são raros no demonstrativo.

3. linha 04: foram glosados da memória de cálculo os valores que não se referem a energia elétrica consumida nos estabelecimentos, mas, considerando os CFOP lá registrados(1.302, 1.352, 1.353 e 2.352), consistem de aquisições de serviços de comunicação ou serviços de transporte.

4. linha 05: a diferença positiva entre o valor declarado em Dacon e a memória de cálculo apresentada como demonstrativo de tal valor.

5. linha 06: valores referentes a aluguéis pagos a pessoa física e referentes a itens que não são utilizados nas atividades da empresa; 6. linha 07: valores pagos a pessoas físicas e os valores das notas cujo CFOP e descrição indica que a correspondente operação não se refere a despesa com serviço de armazenagem e fretes; sobre essas glosas o fiscal assim dispõe:

De acordo com a classificação no CFOP e com a descrição do serviço constante da memória de cálculo apresentada para justificar os créditos relativos às despesas referidas neste item, diversas notas fiscais não se referem a despesas de armazenagem nem a fretes em operações de venda – por exemplo, fretes de descarte, fretes de transferência, retorno de pallets, acidificante, apresuntado, calcário, carne, remessas para parceria, fretes sobre compra, locação de veículos, serviço de retirada de grama, transportes internos – e, por isso, foram glosadas.

7. linha 09: valores referentes a despesas com depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004; nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

8. linha 10: foram glosados os valores referentes a:

8.1. diferenças entre as depreciações calculadas pelo contribuinte (em 48 meses, nos termos do §14 do art 3º da Lei nº 10.833/2003) e a depreciação correta, conforme o disposto na IN SRF nº 162/1998, Anexo II prazo de 300 meses para

edificações e benfeitorias; 8.2. aquisições registradas sem nenhuma descrição que possibilite a identificação da máquina/equipamento.

9. linha 27: do Créditos Presumidos Atividades Agroindustriais:

9.1. relata a autoridade fiscal que da análise das planilhas de memória de cálculo (em mídia digital juntada ao processo físico), concluiu que a empresa possui diversas aquisições cujo enquadramento do percentual de 60% está equivocado. As referidas aquisições têm como enquadramento legal o percentual de 35% ou o percentual de 50% das alíquotas previstas no art. 2º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003.

Sendo assim, foi glosada toda a diferença, subtraindo o valor da Linha 26.

9.2. foram glosados os valores das aquisições que não se enquadram no conceito de insumo (animais reprodutores, locação de data show) e inclusão de insumos não destinados à alimentação (gás GLP, lenha, refile de madeira); e 9.3. valores de compras de bens destinados à comercialização, conforme o CFOP informado pelo contribuinte.

Da base de cálculo dos créditos informados na linha 02 da ficha 06B – referentes a aquisições de insumos no mercado externo, com fundamento no inciso II do artigo 15 da Lei nº 10.865/2004 que autoriza o creditamento sobre bens e serviços importados utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos no mês, foram glosados os valores:

1. das aquisições bens que estavam, à época da aquisição, sujeitos à alíquota zero da contribuição, o que se constata por meio da NCM da aquisição ou pela própria descrição do material constante da planilha de memória de cálculo.

2. das aquisições bens que não se enquadram no conceito de insumo (exemplos:

esteira, parafuso, arruela, porca, agulha, faca, válvula, reparo, bucha, engrenagem, anel, retentor, mancal, eixo, borracha, mangueira, correia, navalha, câmara torsional, amplificador, resistência).”

Após a glosa de parte dos créditos, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade que foi julgada pela 4ª Turma da DRJ/FNS. A decisão da DRJ/FNS deu provimento parcial à Manifestação de Inconformidade, aceitando somente os valores pagos a título de energia elétrica para os quais a recorrente apresentou notas fiscais.

Irresignada, a parte interpôs o presente Recurso Voluntário, discutindo em síntese, no mesmo sentido da Manifestação de Inconformidade:

- a) **Conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS:**
- b) **Créditos pela aquisição de bens com suspensão das contribuições:**
- c) **Crédito presumido de aquisição de insumos adquiridos para atividades agroindustriais:**

- d) **Créditos de custos relacionados com uniformes, equipamento de proteção e materiais de limpeza:**
- e) **Créditos de insumos com alíquota zero:**
- f) **Créditos de produtos para movimentação de cargas e embalagens para transporte (pallets):**
- g) **Crédito sobre frete:**
- h) **Crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado:**
- i) **Crédito sobre serviços utilizados como insumos:**
- j) **Crédito sobre bens importados utilizados como insumos.**

Além disso, a recorrente requer a realização de perícia para comprovação dos créditos em discussão.

Em 26/11/2024, o presente processo foi convertido em diligência para que se esclarecesse os insumos glosados com base nos entendimentos do RESP 1.221.170 STJ e da Nota SEI/PGFN nº 63/2018, e após as intimações realizadas foram elaborados os seguintes documentos, Informação Fiscal n.º 1.580-2025 (Fls. 676 a 711) e Informação Fiscal n.º 2.610-2025 (Fls. 787 a 799).

Após as intimações da Recorrente sobre os mencionados documentos, e sem nenhuma manifestação dos mesmos por parte da Recorrente, o processo foi novamente encaminhado para minha relatoria e seguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Do mérito

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.833/2003 Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)III - energia elétrica e energia

térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; 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 (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física; 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 (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Passo à análise das glosas questionadas pelo Recurso Voluntário e analisadas na diligência realizada.

Dos bens utilizados como insumos – Linha 02

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado a linha 02 trazida no documento “Informação Fiscal n.º 1.580-2025”:

“Glosas Revertidas

A análise das glosas revela, de fato, itens que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas – Linhas 02 e 03” relaciona os itens com o crédito restabelecido na Linha 02, entre os quais, destacam-se: peças/componentes-equipamentos (valor até R\$ 1.200,00), meias/botas/botinas/sapatos/luvas/japonas de segurança, avental, uniformes, desinfetantes, detergentes, EPI, rótulos, gás GLP, óleos lubrificantes, mangotes, sabonetes, serragem defumação, respiradores descartáveis, armazenagem, inseticida, graxa, hexano, entre outros.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa revertida: R\$ 9.742.724,10.

Glosas Mantidas

De outro lado, a análise das glosas revela também itens não participantes do processo de fabricação dos bens destinados à venda. A planilha “Revisão de Glosas – Linhas 02 e 03” relaciona os itens com a glosa mantida, entre os quais destacam-se: peças/componentes/equipamentos (valor superior a R\$ 1.200,00), paletes de madeira descartáveis(“one way”), suínos reprodução, material de construção, serviço de transporte de mercadorias(frete genérico), ferramentas, honorários, lâmpadas, lençol, lixas, luminárias, reatores, tomadas, software, copos etc.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa mantida: R\$ 12.118.890,83.”

Partindo dessa informação concordo com as glosas revertidas e seguirei na análise das glosas mantidas após a diligência realizada.

Paletes

A diligência realizada entendeu que tanto o palete de madeira descartável e paletes de plásticos não seriam passíveis de creditamento pela Recorrente, separando que o palete de madeira descartável não poderia, pois, tratar-se de item utilizado após o processo produtivo e o paletes de plásticos deveriam ser enquadrados como ativo imobilizado portanto não sendo possível o enquadramento como insumo.

O creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Deve-se ter em conta os critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF). Nesse contexto, todos os paletes geram direito ao crédito tributário, uma vez que esses produtos constituem insumos, sendo essenciais e relevantes para o desenvolvimento das suas atividades industriais.

De fato, a falta desses materiais compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pelo contribuinte.

Note-se Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, o qual descreve como conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, os bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nesse contexto, cabe notar determinação contida na Súmula CARF nº 235:

SÚMULA CARF Nº 235

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

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.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322.

Conforme demonstra a Súmula acima transcrita, enquadram-se como insumo as despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quanto destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade.

Pelo exposto, reverto a glosa dos créditos relativas as aquisições dos paletes.

Peças – Componentes – Equipamentos – Valor Unitário Superior a R\$ 1.200,00

Neste item, foram glosadas despesas com partes e peças de elevado valor. Ao cotejar os itens informados com os registros de inventário, constatou-se que muitos deles sequer possuíam estoque ou haviam sido adquiridos em quantidades incompatíveis com a hipótese de “desgaste rotineiro das peças substituídas”. A glosa foi fundamentada na alegação de que tais peças deveriam ter sido contabilizadas no ativo imobilizado.

Por outro lado, restou demonstrado que os gastos com partes e peças cujo valor unitário seja de até R\$ 1.200,00 deveriam ter o crédito restabelecido.

Conforme analisado no item II deste voto, o entendimento deste Colegiado tem sido por admitir o creditamento, na modalidade de aquisição de insumos, dos dispêndios relativos a partes e peças de reposição utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos e veículos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano.

Neste sentido, reverto as glosas relativas a partes e peças de reposição utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano.

Suíno Reprodutor

A diligência manteve a glosa relacionada a esse item com base em que Suíno Reprodutor deveria ser classificado como ativo imobilizado, visto que gerariam benefícios econômicos por mais de um exercício social.

Verificando a jurisprudência sobre o tema, é verificado que existem reversões da glosa relacionadas a esse item, quando o contribuinte demonstra que a compra desses itens foi realizado para revenda e não com o benefício de manutenção do bem no ativo, todavia no caso em questão não foi apresentado pela Recorrente outra utilização diversa do ativo imobilizado, por esse motivo mantenho a glosa.

Material de Construção Empregado em Reforma e Benfeitorias das Edificações

A diligência realizada entendeu por manter a glosa com o seguinte critério:

“A análise da planilha indica a aquisição de materiais de construção destinados a reformas e benfeitorias. Esses investimentos, por gerarem benefícios econômicos futuros, devem ser incorporados ao custo de aquisição dos ativos, com os créditos apropriados proporcionalmente à depreciação, conforme a legislação vigente. “

Como relatado não teve manifestação da Recorrente sobre o resultado da diligência, então não verifico no presente item ajuste no quanto analisado, portanto, mantenho a glosa efetuada.

Serviços de Transporte de Mercadorias (Frete Genérico)

Relativo a esse item a diligência realizou após essa primeira análise intimação da Recorrente através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 6.587-2025 requerendo mais informações, porém a Recorrente apresentou somente alegações, sem apresentar nenhum documento para comprovar a operação, motivo pelo qual mantenho a glosa do item sobre os mesmos argumentos da fiscalização:

A análise da planilha revela lançamentos sob as descrições 'manobra interna' e 'SERV.

REF A NF 40'. Após a intimação, a contribuinte informou tratar-se de serviços de transporte de mercadorias. Contudo, a ausência de elementos que permitam identificar com precisão a natureza e a finalidade desses serviços inviabiliza a verificação de sua essencialidade ou relevância para o processo produtivo, bem como seu eventual enquadramento como insumo ou como frete vinculado à operação de venda, nos termos do artigo 3º, incisos II e IX, da Lei nº 10.833/2003.

Ferramentas

A diligência apresenta a argumentação de que ferramentas não seriam possíveis de creditamento, por entender que a legislação não permitiria tal creditamento, todavia existem na planilha da fiscalização ferramentas que foram aceitos os créditos e outras não, porém sem trazer nenhuma diferenciação das mesmas.

Por entender que todas as ferramentas apresentadas pela Recorrente estão vinculadas com a atividade produtiva da empresa e por a fiscalização não ter diferenciado as ferramentas que deram o crédito para as que tiveram glosadas, dou provimento em relação ao presente item.

Honorários Aduaneiros

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

A análise da planilha evidencia despesas classificadas como 'HONORÁRIOS/DESPACHOS ADUANEIROS'. Em resposta à intimação, a contribuinte informou tratar-se de 'serviços e reembolsos de despesas aduaneiras'. Contudo, não foi especificada a natureza da operação envolvida, se referente à importação de insumos ou à exportação de mercadorias. De todo modo, tais despesas não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não constituem elementos essenciais ou relevantes à atividade produtiva da empresa, sendo, portanto, caracterizadas como despesas operacionais.

Contudo o entendimento de que tais despesas seriam passíveis de creditamento.

Note-se abaixo trecho de decisão do CARF no Acórdão 3201-011.482, de 27 de fevereiro de 2024, sobre o tema de creditamento dos serviços aduaneiros:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010(...)PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. DESPESAS PORTUÁRIAS, COM DESPACHANTES ADUANEIROS, COM SERVIÇOS ACOMPANHAMENTO DE EMBARQUE E TAXAS DE EMBARQUE. POSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços portuários, despachante aduaneiro, serviços de acompanhamento de embarque e taxas de embarque geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas. (...)Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter, desde que comprovados e observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativas a: (i)

frete e armazenagem de compras de insumos não tributados ou com incidência de alíquota zero e material de embalagem (pallets e papel ondulado), vencida a conselheira Ana Paula Giglio, que negava provimento, e (ii) despesas com serviços portuários de carga, descarga e manuseio de mercadorias, operação de terminais e serviços acompanhamento de embarque, vencidos os conselheiros Ana Paula Giglio e Marcos Antônio Borges (substituto integral), que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.478, de 27 de fevereiro de 2024, prolatado nº julgamento do processo 10880.904989/2013-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator”

Deve-se ter em conta que as despesas aduaneiras se incorporam no custo das mercadorias, conforme previsão do art. 301, § 2º, do RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22/11/2018).

O crédito de PIS/Cofins foi conceituado pelo Superior Tribunal de Justiça que, nº julgamento do Recurso Especial 1.246.317, o qual definiu que “insumos” seriam “todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes”.

De fato, deve-se ter em conta as despesas com despachante são realizadas com a finalidade de importação e exportação, sem a qual impossibilitaria a atividade de venda do contribuinte.

Dessa forma, em virtude de sua essencialidade e relevância às atividades da recorrente, voto pela reversão da glosa do serviço de despachante.

Demais Itens Não Insumos

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

Quanto aos demais itens classificados como não insumos, destacam-se: almofadas para carimbo, aluguel de datashow, arames, baterias, caixas, canetas, ceras, copos, cordões, diluentes, software, formulários, lâmpadas, lençóis, luminárias, lixeiras, plugs, postes, reatores, toalhas, tomadas, thinner, entre outros. Esses materiais não integram o processo produtivo nem são exigidos por obrigações legais ou pela natureza da atividade, não atendendo, portanto, aos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ para sua caracterização como insumos.

Ao verificar os itens elencados pela diligência fica claro que tais itens não se enquadram no processo produtivo da Recorrente e como não teve manifestação em contrário mantenho a glosa.

Ficha 16A – Linha 03 – Serviços Utilizados como Insumos (item 2.3.1.4 do Despacho Decisório)

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado a linha 03 trazida no documento “Informação Fiscal n.º 1.580-2025”:

Glosas Revertidas

O Despacho Decisório glosou os bens registrados na Linha 03 da Ficha 16A do Dacon, sob o fundamento de que referida linha se destina exclusivamente ao registro de serviços considerados insumos. Também foram glosados determinados serviços que, à época da análise fiscal, não eram reconhecidos como insumos. No entanto, a reanálise das glosas evidencia bens e serviços que se enquadram como essenciais ou relevantes à atividade da empresa nos termos da jurisprudência consolidada pelo STJ. Dessa forma, impõe-se a reversão parcial das glosas ainda que os bens tenham sido registrados indevidamente na mencionada Linha da Ficha 16A do Dacon.

A planilha “Revisão de Glosas - Linhas 02 e 03” relaciona os bens e serviços com o crédito restabelecido na Linha 03, entre os quais destacam-se: peças-componentes-equipamentos(valor até R\$ 1.200,00), aditivos biológicos, amônia, análises de água, análises laboratorial, anticongelantes, energia elétrica, armazenagem, transporte de aves, vestuários, transporte de carnes (insumo), cloreto férrico, cloro, coagulantes, dispersantes, filtros, fluidos, gás GLP, gás natural (metano), graxa, Kit para ensaios, locação de equipamentos, lubrificantes, óleo diesel, placas petri, polímeros, serviços de limpeza, serviços de transporte (adubo, água, lenha, suínos), serviço florestal, soda caustica, sulfato de alumínio etc.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa revertida: R\$ 24.268.128,92.

Glosas Mantidas

Por outro lado, a análise das glosas revela também bens e serviços que não atendem aos critérios estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas - Linhas 02 e 03” relaciona os itens com a glosa mantida na Linha 03, quais sejam: peças-componentes-equipamentos (valor superior a R\$ 1.200,00), serviços de edificações e benfeitorias/reformas, serviços de manutenção – ativo produtivo (aumento de vida útil), embalagens de transporte, ferramentas, frete genérico, honorários aduaneiros, locação de veículos, gastos sem descrição e demais itens.

Valor consolidado da base de cálculo das glosas mantidas: R\$ 14.896.513,31

Partindo dessa informação concordo com as glosas revertidas e seguirei na análise das glosas mantidas após a diligência realizada.

Peças – Componentes – Equipamentos – Valor Unitário Superior a R\$ 1.200,00

Argumentação igual ao item com o mesmo título já discutido acima.

Neste sentido, revento as glosas relativas a partes e peças de reposição utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano.

Edificações e Benfeitorias - Serviços

A diligência realizada entendeu por manter a glosa com o seguinte critério:

“A análise da planilha indica despesas relacionadas a edificações, benfeitorias e demolições. Os gastos com edificações e benfeitorias, por gerarem benefícios econômicos futuros, devem ser incorporados ao custo de aquisição dos ativos, com os créditos apropriados proporcionalmente à depreciação, conforme a legislação vigente. Já os gastos com demolição não geram créditos de PIS e Cofins, conforme o artigo 180, inciso III, da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022. “

Como relatado não teve manifestação da Recorrente sobre o resultado da diligência, então não verifico no presente item ajuste no quanto analisado, portanto, mantenho a glosa efetuada.

Serviços de Manutenção – Ativo Produtivo

A diligência ao realizar a análise entendeu que no presente item, são serviços realizados em ativos da empresa, os mesmos podem ter um aumento de vida útil em mais de um ano, não sendo possível o creditamento como insumo, devendo os custos serem ativados.

Como em outros itens semelhantes entendo que a Recorrente precise demonstrar que os serviços realizados não ocasionaram num aumento de vida útil do bem ativado em mais de um ano, portanto revento as glosas relacionadas com serviços de manutenção desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano.

Embalagens de Transporte

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

A análise da planilha evidencia despesas relacionadas à manutenção e movimentação de paletes, bem como à aquisição de fitas de polipropileno utilizadas nº empacotamento e transporte de mercadorias.

Observa-se que os paletes são empregados no transporte de produtos acabados, não se enquadrando no conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições. Por extensão lógica, os gastos com manutenção e a movimentação de paletes também não geram créditos. Da mesma forma, a fita de polipropileno, utilizada para lacrar embalagens coletivas (caixas de papelão) sem contato direto com o produto destinado à venda, também não gera direito a crédito.

Todavia como já apresentado no tópico de paletes acima entendo que os itens vinculados com manutenção, preservação e qualidade deve ser permitido o crédito, e seguindo o entendimento da Súmula CARF 235.

SÚMULA CARF Nº 235

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

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.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322.

Voto pela reversão da glosa do presente item.

Ferramentas

Nesse item entendo no mesmo sentido apresentado anteriormente.

A diligência apresenta a argumentação de que ferramentas não seriam possíveis de creditamento, por entender que a legislação não permitiria tal creditamento, todavia existem na planilha da fiscalização ferramentas que foram aceitos os créditos e outras não, porém sem trazer nenhuma diferenciação das mesmas.

Por entender que todas as ferramentas apresentadas pela Recorrente estão vinculadas com a atividade produtiva da empresa e por a fiscalização não ter diferenciado as ferramentas que deram o crédito para as que tiveram glosadas, dou provimento em relação ao presente item.

Honorários Aduaneiros

Nesse item entendo no mesmo sentido apresentado anteriormente.

Dessa forma, em virtude de sua essencialidade e relevância às atividades da recorrente, voto pela reversão da glosa do serviço de despachante.

Serviços de Transporte de Mercadorias (Frete Genérico)

Relativo a esse item a diligência realizou após essa primeira análise intimação da Recorrente através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 6.587-2025 requerendo mais informações e chegou a seguinte conclusão:

Passa-se à análise das Contas.

Contas Contábeis: 3433536 – 3433862 – 3433919 – 3434460 As Contas 3433536, 3433862 e 3433919 referem-se, respectivamente, a serviços de carga/descarga sobre venda, frete sobre venda no mercado interno e diárias de frete relativas ao mercado externo.

A Conta 3434460, por sua vez, corresponde a gastos com frete para movimentação interna dentro da área produtiva ou agropecuária.

O Razão Analítico demonstra os lançamentos relacionados às contas. Contudo, a contribuinte não apresentou documentos fiscais comprovadores dessas operações, nem mesmo de forma amostral.

Diante da ausência de documentação comprobatória, mantém-se a glosa dos créditos.

Conta Contábil 3438341 A Conta 3438341 refere-se a despesas com frete na operação de venda “direta” nº mercado interno “Produtos Sadia”.

O Razão Analítico demonstra os lançamentos relacionados à conta.

A análise da planilha indica que, entre os créditos, consta o serviço prestado pela empresa Albino Transporte Ltda. (nota fiscal n.º 2.188), com a descrição “Complemento produtividade CTCR 2188”, no valor de R\$ 11.931,82.

Contudo, a verificação do documento fiscal (fl. 761) revela que se trata de serviços de frete para transferência de produtos acabados entre duas unidades da Sadia: da unidade de Jundiaí/SP para a unidade de Duque de Caxias/RJ. Segue documento fiscal abaixo:

A consulta ao cadastro confirma que a unidade da Sadia sediada em Duque de Caxias/RJ, destinatária das mercadorias, tinha como atividade econômica o comércio atacadista:

Ressalte-se que gastos com frete de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa não ensejam direito creditório, conforme entendimento consolidado pelo CARF (Súmula n.º 217).

A empresa não apresentou outros documentos fiscais vinculados à conta contábil.

Diante disso, mantém-se a glosa dos créditos.

Conta Contábil 3433579 A Conta 3433579 refere-se a diárias ou estadias relacionadas ao frete na operação de venda no mercado interno.

O Razão Analítico demonstra os lançamentos vinculados à conta.

A análise da planilha indica, entre outros, serviços prestados pelas empresas Transportes Ludani Ltda. (nota fiscal n.º 5.168), Transportes Marvel Ltda. (notas fiscais n.º 3.108 e 3.109) e Transportes Roman Ltda. (nota fiscal n.º 1.234).

A verificação da documentação fiscal apresentada de forma amostral (fls. 742, 745, 748 e 754) confirma que se trata de diárias e estadias de caminhões na operação de venda no mercado interno:

As diárias e estadias de caminhões constituem obrigações previstas no artigo 11, § 5º, da Lei n.º 11.442/2007. Assim, entende-se que tais encargos integram o custo do frete na operação de venda, o que permite a apropriação de crédito conforme disposto no artigo 3º, inciso IX, da Lei n.º 10.833/2003.

Diante disso, infere-se pelo restabelecimento dos créditos vinculados à mencionada conta contábil.

Por concordar com a análise realizada voto por reverter a glosa do crédito relacionada a conta contábil 3433579.

Locação de Veículos

A despesa com locação de veículos não permite o creditamento para PIS/COFINS conforme a legislação vigente, porém existem casos em que é possível uma análise específica, porém com base nos dados apresentados pela Recorrente e sem nenhuma apresentação de nenhuma outra prova contrária é necessária a manutenção da glosa do crédito.

Gastos Sem Descrição e Demais Itens Não Insumos

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

A análise da planilha identificou lançamentos de despesas sem descrição. Mesmo após a intimação, os registros permaneceram sem esclarecimentos. Dessa forma, mantem-se a glosa dos créditos sobre as despesas sem descrição.

Valor da base de cálculo da glosa: R\$ 466.321,59.

Quanto aos demais itens classificados como não insumos na Linha 03, destacam-se: serviço de alteração de software, serviço caminhão muck, serviço de desentupir, arrastador (peça grampeadora de pacotes), baldes, baterias, peças para impressoras, caixas plásticas, aplicação de filme em janelas, canecas, capas, veículo utilizado nos transporte de pessoas, catracas, cortinas, serviços de desmontagem, luminárias, madeiras, transporte de refeições, portas, lavagem de caçamba, serviço de monitoramento, toalhas, tomadas, torneiras, entre outros. Esses bens e serviços não integram o processo produtivo nem são exigidos por obrigações legais ou pela natureza da atividade, não atendendo, portanto, aos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ para sua caracterização como insumos.

Portanto, mantem-se a glosa.

Valor da base de cálculo da glosa: R\$ 1.565.768,85

Ao verificar os itens elencados pela diligência fica claro que tais itens não se enquadram no processo produtivo da Recorrente e como não teve manifestação em contrário mantenho a glosa.

Ficha 16A – Linha 04 – Energia Elétrica (item 2.3.2 do Despacho Decisório)

Nesse item não teve a apresentação de nenhuma documentação suplementar e como não teve nenhuma manifestação específica sobre o tema no Recurso Voluntário mantenho o quanto decidido pelo acórdão Recorrido.

Ficha 16A – Linhas 05 e 06 – Aluguéis de prédios, máquina e equipamentos (item 2.3.3 do Despacho Decisório)

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado as linhas 05 e 06 trazida no documento “Informação Fiscal n.º 1.580-2025”:

Linha 05 – Glosas Mantidas

O DD glosou na Linha 05 gastos com aluguéis pagos a pessoas físicas, bem como valor de R\$ 7.189,60 informado no Dacon e não comprovado na memória de cálculo.

Na planilha apresentada (termo de anexação de arquivo não paginável, fl. 657), a contribuinte indica apenas a finalidade dos itens e imóveis locados, sem apresentar qualquer contestação quanto à realização dos pagamentos de aluguéis a pessoas físicas.

Portanto, mantem-se a glosa integral na Linha 05.

Base de cálculo da glosa mantida: R\$ 117.939,77

Linha 06 - Glosas Revertidas

Na Linha 06, o DD glosou gastos com aluguéis pagos a pessoas físicas, aluguéis de máquinas e equipamentos não utilizados na atividade da empresa, bem como despesas classificadas como não relacionadas à locação de máquinas e equipamentos. Em resposta à intimação, a empresa apresentou comprovação de aluguéis pagos a pessoas jurídicas e de despesas enquadradas como essenciais ou relevantes à sua atividade, conforme jurisprudência consolidada do STJ. Assim, é cabível a reversão parcial das glosas.

A planilha intitulada “Revisão de Glosa - Linha 06” relaciona os gastos cujo crédito foi restabelecido na Linha 06, destacando-se: aluguéis (de carrinho hidráulico, empilhadeiras, equipamentos de telefonia, contêiners, retroescavadeira), serviço de transporte de resíduos orgânicos, entre outros.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa revertida: R\$ 136.007,77.

Linha 06 - Glosas Mantidas

Por outro lado, a análise das glosas revela também bens e serviços que não atendem aos critérios estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosa - Linha 06” relaciona os gastos cuja glosa foi mantida na Linha 06, destacando-se: aluguéis (de máquina de café expresso, veículos, mobília), serviço de transporte de paletes, frete genérico, entre outros.

Valor consolidado da base de cálculo das glosas mantidas: R\$ 122.668,99.

Passa-se à fundamentação das glosas mantidas na Linha 06.

Locação de Veículos - Transporte de Paletes – Frete Genérico As glosas referentes à locação de veículos, transporte de paletes e frete genérico já estão fundamentadas em tópico antecedente referente à Linha 03.

Locação de Máquina de Café Expresso e Mobília

A legislação vigente prevê como hipótese de crédito das contribuições os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa. Por outro lado, despesas relacionadas ao fornecimento de café expresso, ainda que usuais no ambiente corporativo, não se caracterizam como usuais à atividade da empresa, são apenas mera liberalidade. Mantem-se a glosa, portanto.

Bens como mobília não se enquadram na definição legal de máquinas e equipamentos para fins de creditamento. Assim, não é admissível interpretação extensiva do dispositivo legal para incluir hipóteses não expressamente previstas. Mantem-se a glosa.

Concordo com elementos apresentados pela diligência.

Ficha 16A – Linha 07 – Armazenagem e Frete na Operação de Venda (item 2.3.4 do Despacho Decisório)

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado a linha 07 trazida no documento “Informação Fiscal n.º 1.580-2025”:

Glosas Revertidas

O DD glosou, na Linha 07, despesas com serviços prestados por pessoas físicas, bem como gastos considerados não vinculados à armazenagem ou ao frete na venda. Em resposta à intimação, a empresa comprovou que parte dos serviços foi contratada junto a pessoas jurídicas e que determinadas despesas se enquadram como essenciais ou relevantes à sua atividade econômica, conforme entendimento consolidado do STJ. Diante disso, é cabível a reversão parcial das glosas.

A planilha “Revisão de Glosa – Linha 07” relaciona as despesas cujo crédito foi restabelecido na Linha 07, entre os quais destacam-se: remessa para parceria (insumos integração), armazenagem (pessoa jurídica), serviço de transporte de insumos (acidificante, calcário, carne mecanic. separada, dianteiro bovino, fosfato granulado, soja em grãos, leitão recria, ração etc.), aluguel de máquinas, entre outras.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa revertida: R\$ 870.746,91.

Glosas Mantidas

Por outro lado, a análise das glosas revela também serviços que não atendem aos critérios estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas - Linhas 07” relaciona os itens com a glosa mantida na Linha 07, quais sejam: frete genérico, locação de veículos, transporte de caixas de papelão, movimentação de paletes, transporte de refeições, honorário despachante aduaneiro.

Valor consolidado da base de cálculo das glosas mantidas: R\$ 4.009.601,05.

Passa-se à fundamentação das glosas mantidas na Linha 07.

Partindo dessa informação concordo com as glosas revertidas e seguirei na análise das glosas mantidas após a diligência realizada.

Frete Genérico

Relativo a esse item a diligência realizou após essa primeira análise intimação da Recorrente através do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL n.º 6.587-2025 requerendo mais informações e chegou a seguinte conclusão:

Passa-se à análise das contas.

Conta Contábil 3433579

A Conta 3433579 refere-se a despesas com diárias ou estadias vinculadas ao frete nas operações de venda no mercado interno. Essa conta já foi analisada anteriormente no tópico referente à linha 03, ocasião em que os créditos foram confirmados com base na documentação fiscal apresentada.

Diante disso, procede-se à reversão da glosa dos créditos registrados na linha 07, igualmente vinculados à Conta 3433579.

Conta Contábil 3433862

A Conta 3433862 refere-se a frete sobre venda no mercado interno. Essa conta já foi objeto de análise no tópico relativo à linha 03, ocasião em que os créditos não foram confirmados em razão de a empresa não apresentar, ainda que de forma amostral, documentos fiscais comprovadores de operações de venda no mercado interno, vinculados à conta.

Portanto, mantem-se a glosa dos créditos.

Conta Contábil 3438139

A empresa não apresentou informações a respeito da Conta 3438139, e nem o Razão Analítico contém o registro dela (fl. 734).

Também não se identificou vínculo entre a documentação fiscal e os serviços lançados na planilha relacionados a essa conta.

Portanto, mantem-se a glosa dos créditos diante da ausência de esclarecimentos.

Conta Contábil 3438341

A Conta 3438341 refere-se a despesas com frete na operação de venda no mercado interno. Essa conta já foi objeto de análise no tópico relativo à linha 03, ocasião em que foi constatado que se refere a serviços de frete de transferência de produto acabado entre as unidades da Sadia, o quais não geram créditos.

Mantem-se, portanto, a glosa.

Conclusão - Frete

Após nova análise, reconhece-se o crédito relativo aos gastos vinculados à Conta Contábil 3433579. Em decorrência, são revertidas as glosas realizadas nas linhas 03 e 07 da Ficha 16A do Dacon vinculadas a conta em tela.

Por concordar com a análise realizada voto por reverter a glosa do crédito relacionada a conta contábil 3433579.

Transporte de Caixas de Papelão e Movimentação de Paletes

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

A análise da planilha evidencia despesas relacionadas à movimentação de paletes e transporte de caixas de papelão, itens utilizados no acondicionamento e transporte de mercadorias.

Observa-se que os paletes são empregados no transporte de produtos acabados, não se enquadrando no conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições. Por extensão lógica, os gastos com a movimentação de paletes também não geram créditos. Da mesma forma, as caixas de papelão (embalagens coletivas) utilizadas para acondicionamento e transporte e sem contato direto com o produto destinado à venda, também não geram direito a crédito.

Como já mencionado acima despesas com paletes e material de embalagem para transporte são passíveis de creditamento conforme súmula CARF 235, por isso revento a glosa do referido item.

Transporte de refeições - Honorário Despachante Aduaneiro

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

As despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação (refeição), não são considerados insumos (artigo 176, § 2º, inciso VI, da IN RFB n.º 2.121, de 2022).

Por extensão lógica, o serviço de transporte de refeições também não gera direito ao crédito.

Quanto ao honorário aduaneiro, a análise da planilha aponta despesas lançadas como 'Serviço de Armazenagem'. O crédito foi glosado por se tratar, segundo o Despacho Decisório, de serviço prestado por pessoa física. Em resposta à intimação, a contribuinte informou que o serviço foi prestado pela empresa AGL Comissária de Despachos Aduaneiros Ltda. (CNPJ 77.811.750/0001-78). No entanto, conforme consulta ao cadastro CNPJ, a atividade principal da empresa é de despachante aduaneiro (CNAE 5250802), com atividades secundárias de comissária de despachos e agenciamento de cargas, não havendo registro de atividade relacionada à armazenagem. Assim, presume-se que as despesas se referem a serviços de despacho aduaneiro.

As despesas com despacho aduaneiro não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não constituem elementos essenciais ou relevantes à atividade produtiva da empresa, sendo, portanto, caracterizadas como despesas operacionais.

Não verifico nenhuma alteração em relação ao transporte de refeições, porém como já mencionado acima entendo que as despesas com despachantes são passíveis de creditamento, por esse motivo revento a glosa relacionada com despesas de despachante aduaneiro.

Ficha 16A – Linhas 09 e 10 – Encargos Depreciação Bens Ativo imobilizado (item 2.3.5 do Despacho Decisório)

A diligência realizada entendeu por manter a glosa relacionada com o presente item com base nos seguintes argumentos:

A glosa registrada na linha 09 refere-se à aquisição de bens realizada antes de maio de 2004, matéria que não se enquadra no escopo da diligência solicitada pelo CARF.

Já a glosa da linha 10 envolve edificações e benfeitorias depreciadas de forma acelerada (48 meses), além de aquisições sem identificação ou descrição adequada.

O Termo de Intimação Fiscal nº 2.108-2025 (item IV) requisitou a apresentação da planilha de glosa e concedeu à contribuinte a oportunidade de justificar a essencialidade e relevância das aquisições não descritas referente à linha 10 mencionadas no item “2.3.5.2.” do Despacho Decisório. O prazo inicial foi de 60 dias.

A contribuinte solicitou prorrogação de 30 dias para apresentar a planilha relativa à linha 10 (petição às fls. 649-650), o que foi deferido. No entanto, dentro do prazo complementar, foram juntadas aos autos planilhas referentes ao ativo imobilizado dos meses de maio e junho de 2007 (fl. 675), aparentemente sem relação com a glosa tratada na linha 10 do Despacho Decisório, referente ao primeiro trimestre de 2008.

Diante da ausência de esclarecimentos específicos e documentos pertinentes, mantém-se a glosa relativa à linha 10.

Devido a Recorrente não ter apresentado nenhuma prova ao contrário do quanto apresentado mantenho a glosa nos termos da diligência realizada.

Ficha 16A – Linha 26 – Crédito Presumido Atividade Agroindustrial (item 2.3.6 do Despacho Decisório)

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado a linha 26 trazida no documento “Informação Fiscal n.º 1.580-2025”:

Glosas Revertidas

O DD glosou, na Linha 26, despesas com aquisições de lenha por considerá-la não ser insumo destinado à alimentação.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é admitida a apuração de crédito presumido de PIS e Cofins sobre bens adquiridos de pessoa física, desde que destinados à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nos capítulos e códigos da NCM previstos na norma, voltadas à alimentação humana ou animal.

Ressalte-se que o dispositivo legal faz referência aos bens mencionados no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, bens utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

No caso da contribuinte, a aquisição de lenha de pessoa física empregada em processos de aquecimento atende aos critérios da essencialidade e relevância definidos pelo STJ e enquadra-se na hipótese legal prevista no mencionado art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, o que autoriza o aproveitamento do crédito presumido.

A planilha “Revisão de Glosa – Linha 26” demonstra a base de cálculo restabelecida para o crédito presumido da Linha 26, referente à lenha.

Importante observar que o crédito presumido foi apurado utilizando-se o percentual de 35% da alíquota prevista no artigo 2º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme entendimento do Despacho Decisório (item 2.1.6):

Glosas Mantidas

O DD também glosou gastos com aquisição de suínos reprodutores por não se enquadrar no conceito de insumo.

Nesse ponto, mantem-se a glosa.

A regra geral de creditamento como insumo (art. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) não se aplica aos suínos reprodutores, pois são bens geradores de benefícios econômicos por mais de um exercício social, logo, devem ser classificados como ativo imobilizado.

Partindo dessa informação concordo com as glosas revertidas e como já mencionado no item próprio mantenho a glosa relacionada com suínos reprodutores.

Ficha 16B – Linha 02 – Bens Importados Insumos (item 2.3.7 do Despacho Decisório)

Para início da discussão trago a parte conclusiva relacionado a linha 02 trazida no documento “Informação Fiscal nº 1.580-2025”:

Glosas Revertidas

A análise das glosas, na linha 02 – bens importados, indica aquisição de peças-componentes-equipamentos cujo valor de aquisição é inferior a R\$ 1.200,00, o que permite a tomada de crédito na modalidade insumos.

A planilha “Revisão de Glosa – Linha 02 – Bens Importados” demonstra a base de cálculo da glosa revertida.

Valor consolidado da base de cálculo da glosa revertida: R\$ 58.531,39.

Glosas Mantidas

De outro lado, a análise das glosas revela também aquisição de peças-componentes-equipamentos cujo valor de aquisição é superior a R\$ 1.200,00, os quais devem ser registrados nº ativo imobilizado.

Os fundamentos desta glosa já estão delineados no tópico referente à linha 02 da Ficha 16A do Dacon.

Caso a empresa comprove, por meios adequados, a vida útil inferior a um ano ou o valor unitário inferior a R\$ 1.200,00 será possível computar o crédito na modalidade insumos.

Partindo dessa informação concordo com as glosas revertidas e como já mencionado no item próprio mantenho a glosa relacionada com os equipamentos de aquisição superior a R\$ 1.200,00.

Da aquisição de insumos com alíquota zero

Em relação a essa discussão a diligência somente se manifestou nos seguintes termos:

“Em relação à glosa original registrada na Linha 02, conforme Despacho Decisório, esta abrange aquisições de itens não considerados insumos, compras de pessoas físicas, operações com alíquota zero de PIS e Cofins, bem como aquisições com suspensão das contribuições, totalizando R\$ 65.506.142,06.

(...)

Importante ressaltar que a glosa original e mantida compreende também os bens adquiridos com a alíquota zero das contribuições cuja base de cálculo é de R\$ 189.875,21.”

Os dois pontos foram apresentados nas análises da linha 02.

Já a Recorrente alega duas situações nesse item, a primeira que os insumos adquiridos com suspensão das contribuições são passíveis ao crédito presumido e a segunda que insumos adquiridos com alíquota zero são passíveis de crédito em razão da saída do produto final ser tributada.

Na primeira situação o acórdão recorrido foi enfático a afirmar que o ponto principal é que o Recorrente solicitou crédito normal e não presumido, portanto não sendo possível o quanto alegado pela Recorrente.

Bem, em análise aos argumentos de defesa, diga-se, inicialmente, que são impertinentes ao caso em tela os que se prestam a defender o direito a crédito

presumido da atividade agroindustrial (linha 26 do Dacon), haja vista a glosa de valores ter ocorrido na base de cálculo do crédito regular (linha 02).

A decisão de primeira instância foi pela negativa do pleito, sem analisar o direito dos créditos, entendendo que não caberia àquela instância recursal autorizar a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, de custos e despesas que não foram informados, ou foram informados de forma incorreta, no Dacon. Os valores em questão foram declarados como base de cálculo do crédito regular, na linha 02, e não como base do crédito presumido, na linha 26.

Com razão a decisão recorrida. O PER/DComp é o instrumento próprio para a formalização desse tipo de requerimento, não podendo o processo administrativo fiscal ser utilizado como meio de corrigir ou ampliar pleitos anteriormente apresentados pelo próprio contribuinte em razão de decisões que lhe foram desfavoráveis.

Pelo exposto, mantém-se a glosa.

Em relação a discussão sobre o possível creditamento de insumo com alíquota zero com saídas tributadas o acórdão recorrido apresenta o seguinte argumento:

Já os argumentos que se relacionam ao crédito regular, são improcedentes. Isso porque as leis que tratam das contribuições em tela, no art. 3º, incisos I e II do §2º, expressamente preveem que não dará direito a crédito o valor da mão-de-obra paga a pessoa física e o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Assim sendo, em que pesem os argumentos de defesa, não há como conceder crédito a partir de operações dessas naturezas.

Todavia, não concordo quanto decidido na decisão a quo para tanto trago aos autos decisão do STJ sob o rito dos recursos especiais repetitivos (Tema 1.093) que por maioria de votos, fixou cinco teses relativas ao creditamento de PIS/Pasep e Cofins no sistema monofásico e à legislação que disciplina o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto). As teses são as seguintes:

“1 – É vedada a constituição de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o custo de aquisição (artigo 13 do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica (artigos 3º, inciso I, alínea "b", da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003).

2 – O benefício instituído no artigo 17 da Lei 11.033/2004 não se restringe às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado Reporto.

3 – O artigo 17 da Lei 11.033/2004 diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor; portanto, não permite a constituição de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o custo de aquisição (artigo 13 do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelo artigo 3º, inciso I, alínea "b", da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

4 – Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa, que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

5 – O artigo 17 da Lei 11.033/2004 apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (artigo 13 do Decreto-Lei 1.598/1977) de bens sujeitos à tributação monofásica.”

Dentro desse julgamento é importante ressaltar que foi decidido que o benefício instituído no artigo 17 da Lei 11.033/2004 não se restringe às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado Reporto, e, portanto, sendo considerado um benefício e abrangendo todos os contribuintes, porém no seguimento do julgamento fica claro que referido benefício não pode ser utilizado quando da sistemática do monofásico, e deixando claro somente do monofásico.

Importante destacar as diferenças entre a sistemática do monofásico e um produto com alíquota zero, no monofásico existe uma antecipação da tributação existente em toda a cadeia, portando dentro daquela cobrança a alíquota e a margem do valor agregado já é pensado numa forma de não prejudicar a cadeia do produto.

Já o produto com alíquota zero está dentro da sistemática normal do PIS e da COFINS, porém naquele momento o item está elencado como alíquota zero, vinculando esse “benefício” somente ao fornecedor do produto, que este deverá no final de sua apuração demonstrar que esse item está com alíquota zero e portanto não necessário ao pagamento desses contribuições, mas necessário delimitar que o fornecedor continua sendo contribuinte dessas contribuições e possuindo outros faturamentos ela deverá pagar as contribuições daquele mês.

Além disso o produto com alíquota zero, ao ser revendido pode ser tributado normalmente, pois o “benefício” da alíquota zero pode ser do produto, pode ser por um momento específico, devido ao destinatário, existem diversas possibilidades para determinação da redução da alíquota e na industrialização, ou na revenda do produto em outro momento pode ser alterada a alíquota, gerando um custo para o contribuinte.

Agora voltando para a legislação existente importante destacar que deixa claro que a não possibilidade de creditamento no inciso II, do §2º, do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, são para aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, como comentado acima o bem com alíquota zero é sujeito ao pagamento das contribuições, porém com alíquota zero, por isso sem dispêndio financeiro, lembrando que no caso do sistema

monofásico, o item não está sujeito ao pagamento, pois todo o pagamento já foi realizado num primeiro momento, ficando fora do sistema de pagamento nas demais operações.

Além disso na legislação mencionada acima existe a condição de que o item seja revendido ou utilizado como insumo em produtos ou serviços à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição, fato que segundo argumentação da Recorrente, não ocorre no caso concreto, pois realizam a venda de produtos tributados, e não incluídos nas situações elencadas acima.

Trazendo o futuro da tributação no Brasil, quando o legislador quis deixar claro a necessidade de que tivesse efetivamente o pagamento da etapa anterior, este deixou claro que somente poderia se aproveitar do crédito, no caso de já ter sido realizado o pagamento do imposto da etapa anterior.

Na nossa legislação atual não existe essa determinação clara de que deva existir o pagamento do tributo na etapa anterior para que pudesse ser aproveitado o creditamento das contribuições, ficando no texto somente que não seja sujeito ao pagamento, trazendo essa diferença de entendimento.

Diante do exposto voto por reverter a glosa dos créditos relacionada com entrada de insumos tributados à alíquota zero que tiveram seu produto final revendidos com tributação normal.

Da conclusão

Diante do exposto voto por conhecer do recurso voluntário para no mérito dar parcial provimento para reverter as glosas:

- a) Analisada e aceita pela diligência realizada nos termos da Informação Fiscal n.º 1.580-2025 (Fls. 676 a 711) e da Informação Fiscal n.º 2.610-2025 (Fls. 787 a 799);
- b) Das despesas com paletes, embalagens de transporte; caixas de papelão e movimentação de paletes;
- c) Das despesas com partes, peças de reposição e serviços utilizadas na manutenção de máquinas, equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, desde que sua utilização não resulte em aumento da vida útil do bem mantido por período superior a um ano;
- d) Das despesas com ferramentas;
- e) Das despesas com honorários aduaneiros; e
- f) De compras com insumos tributados a alíquota zero com venda de produto final tributado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, redator designado

O relatório do Relator já bem explica as questões litigadas. Inobstante a completa argumentação no Voto e a coerência do argumento, houve divergência vencedora na turma em relação a dois pontos: créditos de aquisição de insumos tributados a alíquota zero com venda de produto tributado e créditos em relação às despesas com honorários aduaneiros.

Segue a análise.

Aquisições com alíquota zero

A divergência se prende à concessão de créditos aos produtos com alíquota zero para utilização como insumos em produtos cujas vendas serão tributadas. Sobre os demais pontos relativos ao título, como aquisições com suspensão e crédito presumido, não houve divergência, devendo ser mantido o voto do relator.

A informação fiscal que fundamentou o despacho decisório assim relatou:

Porém, na relação de notas fiscais de aquisições de mercadorias que geraram créditos de PIS/COFINS, a empresa interessada incluiu bens adquiridos de pessoas físicas e, também, bens que estavam, à época da aquisição, sujeitos à alíquota zero da contribuição, o que se constata por meio da NCM da aquisição ou pela própria descrição do material constante da planilha de memória de cálculo.

(...)

A planilha contendo os itens sujeitos à alíquota zero glosados se encontra gravada em mídia digital (CD) no processo físico. Os principais itens sujeitos à alíquota zero glosados são: vitaminas, metionina, farinha de milho, cebola natural congelada, cebola desidratada, leite em pó, requeijão, mata mosca, champignon, bentonita sódica, terra filtrante, treonina, tomate cubo supergelado, batata em cubos, digluconato de clorexidina, queijo prato e ricota.

A empresa apropriou, em sua declaração, créditos básicos sobre esses produtos.

Veja-se a Lei 10.833/2003:

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

- bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão de obra paga a pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(gn)

O direito ao crédito em casos de aquisição de produtos que não sofreram a incidência as contribuições (suspensão ou alíquota zero) é expressamente vedado pelo inciso II do § 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Entende-se que tal vedação abrange às aquisições de insumos com alíquota zero, como no caso em apreço.

A jurisprudência do Carf é farta nesse sentido. Transcreve-se ementas decisões (a primeira do mesmo recorrente – incorporador):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/05/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. COMPRA À ALÍQUOTA ZERO PARA REVENDA OU INSUMO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não gera crédito na sistemática não-cumulativa a aquisição de bem para revender ou usar como insumo tributado à alíquota zero.

PIS. COFINS. COMPRAS DE PESSOAS FÍSICAS OU BENEFICIADAS COM SUSPENSÃO OU ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO AO REGISTRO DE CRÉDITOS BÁSICOS.

Não dão direito a créditos básicos as compras de insumos de pessoas físicas ou beneficiadas com suspensão ou alíquota zero, por força do inc. II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

(Processo 10983.720902/2011-64; acórdão 3101-004.259; sessão 12/11/2025).

.....

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 30/09/2008

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. AQUISIÇÕES SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos ou de bens para revenda submetidas à alíquota zero não geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas.

(Processo 10940.903774/2011-99; acórdão 3201-012.399; sessão 25/07/2025)

Tal entendimento está em consonância com a sistemática não cumulativa.

Despesas com honorários aduaneiros

A diligência realizada entendeu da seguinte forma:

Quanto ao honorário aduaneiro, a análise da planilha aponta despesas lançadas como 'Serviço de Armazenagem'. O crédito foi glosado por se tratar, segundo o Despacho Decisório, de serviço prestado por pessoa física. Em resposta à intimação, a contribuinte informou que o serviço foi prestado pela empresa AGL Comissária de Despachos Aduaneiros Ltda. (CNPJ 77.811.750/0001-78). No entanto, conforme consulta ao cadastro CNPJ, a atividade principal da empresa é de despachante aduaneiro (CNAE 5250802), com atividades secundárias de comissária de despachos e agenciamento de cargas, não havendo registro de atividade relacionada à armazenagem. Assim, presume-se que as despesas se referem a serviços de despacho aduaneiro.

Embora, de fato, e como se pode presumir, possam refletir a forma mais eficiente de operar, sua falta não impede a atividade, no sentido de que não possa a empresa atuar sem os despachantes. Em certo sentido, são substituídos os gastos administrativos que a empresa poderia incorrer. E tais gastos, mesmo importantes para a atividade empresarial em geral, não o são para a atividade econômica desempenhada.

De toda a forma, são serviços pós-produção. Embora a empresa possa alegar que existem requisitos específicos para a atuação de despachante e que não seria possível levar produtos ao mercado externo sem os gastos portuários, eles não fazem parte do processo produtivo da empresa. A necessidade é para o processo de produção, não para a atividade empresarial. Essa Turma já assim entendeu:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. EXPORTAÇÃO. SERVIÇOS. OPERAÇÃO PORTUÁRIA. DESPACHANTE.

Os serviços aplicados aos produtos prontos não são insumos. Os dispêndios com os serviços de carregamento, expedição, despachante e assessoria portuária não permitem apuração de créditos de PIS ou Cofins como insumos ou com base no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

(Processo 15746.720946/2022-63; acórdão 3201-012.600; sessão 16/09/2025)

Acrescente-se, em relação ao caso concreto, que tais serviços poderiam ser tidos como serviços acessórios à armazenagem ou portuários de exportação. No caso, só a previsão para os serviços de armazenagem, no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003. Com relação aos serviços portuários na exportação, a jurisprudência do Carf caminhou em sentido contrário, culminando com a súmula:

SÚMULA CARF Nº 232

Aprovada pela CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.

Entende-se por manter a glosa neste item.

Conclusão

Pelo exposto, voto por alterar o voto condutor apenas no sentido de manter a glosa de créditos em relação à aquisição de insumos tributados à alíquota zero com venda de produto final tributado e de manter a glosa de créditos em relação às despesas com honorários aduaneiros.

Assinado Digitalmente

Marcelo Enk de Aguiar