



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10930.900596/2018-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.926 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL INTEGRADA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois o paradigma indicado não guarda relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

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

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, negar-lhe provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Dionisio Carvallhedo Barbosa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3201-010.849, de 22 de agosto de 2023, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, cuja ementa e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. VENDAS A EMPRESA NÃO INDUSTRIAL. REVENDA. SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de vendas de produtos não destinados à industrialização, mas à revenda, afasta-se a aplicação da suspensão pretendida pelo Recorrente.

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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de bens utilizados no transporte dos produtos (as chamadas big bags), essenciais à sua conservação, manuseio, transporte e guarda, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, tanto na condição de insumos, quando como elementos inerentes à armazenagem.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. REVENDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

Na aquisição de bens destinados à revenda, o direito ao crédito se restringe ao valor da mercadoria, inclusive do frete na hipótese de este compor o custo de aquisição, não alcançando os dispêndios com frete contratado junto a terceiros, uma vez que a possibilidade de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos se restringe àqueles utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. VALE-PEDÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.**

Inexiste previsão legal ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas em relação a dispêndios com vale-pedágio, independentemente de se tratar de aquisição de insumos, de transporte do bem entre cooperados ou de operações de venda.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

**PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.**

Não se conhecem dos argumentos de defesa encetados somente na segunda instância, dada a configuração de preclusão.

**MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. NÃO CONHECIMENTO.**

Tratando-se de matéria estranha aos autos, dela não se conhece.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por se referir a matérias estranhas aos autos e por inovação dos argumentos de defesa (preclusão), e, na parte conhecida, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer, observados os requisitos da lei, o direito ao desconto de crédito nas aquisições de big bags utilizadas no transporte de produtos vinculados à produção, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ana Paula Pedrosa Giglio, que negavam provimento nesse tópico, e (ii) pelo voto de qualidade, em negar provimento à parte do recurso relativa ao crédito decorrente dos dispêndios com fretes pagos na aquisição de bens não tributados destinados à revenda, vencidos os conselheiros Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Mateus Soares de Oliveira, que davam provimento nesse item.

### **Recurso Especial do Contribuinte**

O contribuinte apresentou divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: 1) “Crédito de Pis/Cofins. Aquisição de Insumos com Alíquota Zero”; 2) “Créditos de Pis/Cofins. Frete na Aquisição de Insumos Desonerados”; e 3) “Crédito de Pis/Cofins. Vale pedágio”.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo, admitindo a rediscussão da seguinte matéria: “Créditos de Pis/Cofins. Frete na Aquisição de Insumos Desonerados”.

A PGFN apresentou Contrarrazões requerendo seja negado provimento ao recurso.

### Recurso Especial da Fazenda Nacional

Por sua vez, em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional apresentou divergência jurisprudencial quanto à matéria “Créditos de PIS/Cofins. Embalagens de transporte”.

Analisados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso Especial da PGFN.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões requerendo tanto o não conhecimento do recurso como o não provimento.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

### I – Do conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pelo contribuinte é tempestivo e deve ter os demais requisitos melhor analisados.

De fato, tanto o Acórdão Recorrido como o Paradigma tratam do direito a crédito relativo ao frete na aquisição de produtos desonerados. Contudo, quando se comparam suas ementas percebe-se que não há similitude fática entre eles:

<i>Acórdão recorrido</i>	<i>Paradigma nº 3301-013.632</i>
<i>NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. REVENDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. Na aquisição de bens destinados à revenda, o direito ao crédito se restringe ao valor da mercadoria, inclusive do frete na hipótese de este compor o custo de aquisição, não alcançando os dispêndios com frete contratado junto a terceiros, uma vez que a possibilidade de desconto de crédito na aquisição de serviços utilizados como insumos se restringe àqueles utilizados no processo produtivo ou na prestação de serviços.</i>	<i>PER/DCOMP. FRETES SOBRE COMPRAS DE INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. O frete pode ser elemento dissociável do insumo sujeito à alíquota zero quando onerado o serviço de frete (apartado da operação de aquisição do insumo), a teor do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.</i>

Continuando a comparação, seguem trechos dos votos dos relatores dos acórdãos:

### Acórdão recorrido

“A fiscalização glosou, por falta de previsão legal, créditos decorrentes de fretes pagos a empresas de transporte **na aquisição de diversos produtos destinados à revenda** sujeitos à alíquota zero ou à suspensão (fertilizantes, adubos, defensivos agropecuários, sementes, corretivos de solo, inoculantes agrícolas etc. - Lei nº 10.925/2004, art. 1º).”

#### Acórdão paradigma

Corroborado pela DRJ, a Autoridade Fiscal alega que o frete segue o insumo sujeito à alíquota zero e, por essa razão, inexistindo recolhimento das contribuições na operação principal (aquisição de insumo), mostra-se inviável apuração de créditos de seu secundário (frete). Igualmente, em relação aos serviços de estadias e diárias de caminhões.

No entanto, este Colegiado por diversas vezes admitiu apuração de crédito de PIS/PASEP e COFINS sobre os **fretes pagos pelo contribuinte para o transporte de insumos**, mesmo nos casos em que reduzidos à zero à alíquota do bem, porque o frete pode ser elemento dissociável do insumo. Ou seja, uma vez tributado o serviço de frete (apartado da operação de aquisição do insumo), a possibilidade de cálculo do crédito funda-se no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, (...) (grifos nossos)

Nota-se que o acórdão recorrido tratou da análise do direito a crédito na hipótese de fretes na aquisição de bens destinados à revenda, enquanto o acórdão paradigma tratou do direito a crédito na hipótese de fretes na aquisição de insumos. Portanto, resta inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados, pois o paradigma indicado não guarda relação de similitude fática com o aresto recorrido.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

## **II – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:**

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e deve ser conhecido conforme os fundamentos expressos no despacho de admissibilidade.

A recorrente suscita divergência quanto o direito a crédito sobre os gastos com embalagens de transportes. Para tanto apresentou os paradigmas nº 9303-007.111 e nº 9303-009.310.

A contribuinte em suas contrarrazões solicitou a negação de seguimento ao Recurso Especial sob a alegação genérica que os paradigmas informados pela Recorrente divergiriam de matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Confrontando-se os arestos, nota-se que o Acórdão Recorrido entendeu que as embalagens são essenciais à conservação, manuseio, transporte e armazenamento dos produtos,

encontrando respaldo o desconto de créditos das contribuições não cumulativas nos incisos II e IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003; por sua vez, os paradigmas trazidos entenderam que não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição das embalagens de transporte, negando o creditamento.

Desta forma, resta claro que as decisões comparadas efetivamente dão interpretações diferentes acerca da mesma legislação, razão pela qual conheço o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

### III- Do Mérito do Recurso da Fazenda Nacional

A questão referente a embalagens para transporte, especialmente no que se refere ao ramo alimentício, é sedimentada neste colegiado, a ponto de reclamar a edição de Súmula:

“PALLETS DE MADEIRA PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.833/2003. POSSIBILIDADE. **As despesas incorridas com pallets de madeira para transporte de produtos alimentícios são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.**” (Acórdão 9303-016.652, de 28/03/2025, Rel. Cons. Semíramis de Oliveira Duro, **unânime**, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda) (grifo nosso)

“CRÉDITOS. GASTOS COM PALLETS, PAPELÃO E FILMES STRECH PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com **pallets, papelão e filmes stretch para proteção e transporte dos produtos alimentícios, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos** dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, aplicado no âmbito do CARF por força do disposto no 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.” (Acórdão 9303-016.515, de 24/01/2025, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa, **unânime**, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Hécio Lafeté Reis, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda) (grifo nosso)

“CRÉDITOS. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. MANUTENÇÃO DA QUALIDADE. POSSIBILIDADE. As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp no 1.221.170/PR.” (Acórdão 9303-015.322, de 11/06/2024, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, **unânime**, presentes ainda os Cons. Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário,

Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira) (grifo nosso)

Portanto, em endosso aos precedentes unânimes, que refletem a jurisprudência assentada neste colegiado uniformizador, voto pela negativa de provimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

### **Conclusão**

Por todo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional; e por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Dionisio Carvallhedo Barbosa**