



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10930.900597/2018-84</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.927 – 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 Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

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 arresto 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 Josefovitz 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 3201-010.850, 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 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

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, quanto 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 Josefovitz 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 Carvalhedo 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 strech 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 nº 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, Hélcio Lafetá 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, Vinícius 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 unâimes, 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**