



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.721954/2016-38
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-015.085 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO PARCIAL. POSSIBILIDADE

Para que o Recurso Especial seja conhecido, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa. No caso, verifica-se que a decisão apresentada a título de paradigma, ao tempo da interposição do recurso, já estava reformada pelo Acórdão nº 9303-008.216, de 20/02/2019.

CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida).

INSUMOS. *PALLETS*. MATERIAL DE EMBALAGEM. CRÉDITO. REQUISITOS.

A concessão de crédito de COFINS aos “*pallets*”, está condicionada à não ativação, a que constituam embalagem primária do produto final, quando sua supressão implique a perda do produto ou de sua qualidade, ou quando exista obrigação legal de transporte em determinada embalagem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a “crédito sobre as embalagens utilizadas no transporte/*pallets*”, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3301-008.924**, de 24/09/2020 (fls. 1.351 a 1.387)¹, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento** de créditos de COFINS, no regime não cumulativo, em operações no mercado interno e nas exportações, em razão da aplicação do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 e art. 16 da Lei nº 11.116/2005, bem como créditos presumidos para a agroindústria, nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 e artigo 55 da Lei nº 12.350/2010, referentes ao 1º trimestre de 2015.

Conforme consta do **Despacho Decisório** nº 967/2016 (fls. 397 a 410), proferido pela DRF/Cascavel (PR), foi conferido tratamento manual para a análise de todos os pedidos de ressarcimento, destacando que na apreciação do PER tomou como base as informações constantes do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), especialmente as referentes à Escrituração Fiscal Digital do PIS/Pasep e da COFINS (EFD-Contribuições). Também foram auditados os livros contábeis, fiscais e demais documentos, como planilhas, juntadas pela Contribuinte durante o procedimento e, como conclusão, foram realizadas diversas glosas relacionadas com os créditos presumidos da agroindústria, tanto no mercado interno, quanto na exportação, nos termos das Leis nº 10.925/2004 e 12.350/2010.

A Fiscalização realizou glosas de créditos apurados sobre: i) bens utilizados como insumos (fls. 47 a 145); ii) serviços utilizados como insumos (fls. 146 a 258); iii) sobre armazéns e transporte (fls. 259 a 303); e iv) sobre depreciação de máquinas e equipamentos escriturados no ativo imobilizado (fls. 304 a 360). Ressalte-se que não há, no Relatório do Despacho Decisório, explicações, detalhamentos ou fundamentação para a realização destas glosas, havendo apenas

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

uma composição de Planilhas denominada de “Demonstrativos de Glosas”, anexada às fls. 47 a 360 e com a justificativa da glosa descrita e o “motivo”.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a **Manifestação de Inconformidade** de fls. 990 a 1.039, trazendo um histórico dos fatos e discorrendo sobre os seguintes tópicos (resumidamente): (a) descreve sobre o processo produtivo da empresa e junta Laudo de descrição e controle do processo produtivo às fls. 428 a 465; (b) discorre sobre a não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS não se submete à legislação do IPI para definição do conceito de insumos, ainda que o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos; a RFB, ao interpretar e aplicar a legislação fiscal, editando as instruções necessárias à sua execução, disciplinou indevidamente sobre o que se considera por insumos nas Instruções Normativas n. 247/2002 e n. 404/2004; (c) afirma que o termo insumo representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de bens e serviços, com isso, o critério que se mostra mais próximo da noção de receita é o adotado pela legislação do Imposto de Renda, em que os custos e as despesas necessárias para a realização das atividades operacionais da empresa podem ser deduzidos. É o que se extrai dos artigos 290 e 299 do Decreto no 3.000/1999, que definem, respectivamente, custos e despesas operacionais; (d) afirma que os Tribunais Federais e até o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, já superaram o conceito de insumos defendido pela Receita Federal; (e) aduz que devem ser considerados como INSUMOS os gastos que, ligados aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultem no produto ou serviço, ou até mesmo as posteriores, desde que sejam imprescindíveis ao funcionamento do fator de produção; e (f) argumenta também sobre a essencialidade do gasto para a produção ou prestação de serviços. Existem custos e despesas estritamente vinculados e essenciais à atividade produtiva e econômica, cujo creditamento deve ser reconhecido.

O julgamento da Manifestação de Inconformidade resultou no **Acórdão n.º 06-63.424**, de 08/08/2018, da **DRJ em Curitiba/PR** (fls. 1.228 a 1.255), que definiu ser **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, decidindo manter o Despacho Decisório, sob os seguintes fundamentos: *i*) somente podem ser considerados insumos, os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à fabricação de produtos, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas; *ii*) no âmbito do regime não cumulativo, somente geram créditos passíveis de utilização pela contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa e, *iii*) a partir de 01/01/2011, o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumo para a produção das mercadorias ou produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, somente é aplicável em relação às receitas de exportação.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 1.279 a 1.329, repisando todos os argumentos já sustentados em sede de Manifestação de Inconformidade, apenas ressaltando o conceito de insumos fundado no critério da essencialidade e relevância, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça manifestado no Recurso Especial n.º 1.221.170 (PR).

O Recurso Voluntário foi submetido a apreciação da Turma julgadora, resultando no Acórdão n.º 3301-008.924, de 24/09/2020, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, à luz da essencialidade e relevância ao desempenho da atividade econômica, para

afastar as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre: *a*) despesas com “pallets” como embalagens de transporte, *b*) bens e serviços com Uniformes e EPI, *c*) bens e serviços de higienização e assepsia, *d*) bens e serviços para tratamento de efluentes, *e*) serviços de armazenamento, *f*) fretes de insumos, *g*) despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, *h*) depreciação de edificações, e *i*) do frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa.

Cientificado do Acórdão n.º 3301-008.924, de 24/09/2020, o **Contribuinte**, em 05/04/2021, opôs os **Embargos de Declaração** de fls. 1.445 a 1.454, sob os pressupostos regimentais de haver obscuridades no Acórdão embargado (no tocante ao creditamento sobre os “Gastos com manutenção da frota e manutenção predial e de maquinários”, “Depreciação do ativo imobilizado. Máquinas e Equipamentos” e “Despesas com exportação”). No entanto, em 12/05/2021, o recurso foi rejeitado em caráter definitivo pelo Presidente da Turma (Despacho de fls. 1.479 a 1.481), em face da inexistência dos vícios alegados/improcedência das alegações.

Da matéria submetida à CSRF

Notificada do Acórdão n.º 3301-008.924, de 24/09/2020, a **Fazenda Nacional** apresentou o **Recurso Especial** de fls. 1.389 a 1.414, apontando divergência com relação às seguintes matérias: Quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre: **1**) custo dos fretes pagos para transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma firma; **2**) sobre o custo das aquisições de EPI's; **3**) sobre o custo das despesas com “pallets” (embalagens), e **4**) sobre o custo dos materiais de limpeza.

Para tanto, indicou como paradigmas os seguintes Acórdãos: n.º 3801-002.668 para a matéria 1; o n.º 3403-002.477 para a matéria 2; o n.º 3801-001.367 para a matéria 3, e o Acórdão n.º 3302-002.025 para a matéria 4.

Quanto a matéria 1 e 2, quando do Exame de Admissibilidade, liminarmente, constatou-se que o Acórdão n.º 3801-002.668 foi reformado pelo Acórdão n.º 9303-006.799, em 2018, antes portanto da interposição do recurso especial. Da mesma forma, o Acórdão n.º 3402-002.477, reformado pelo Acórdão n.º 9303-009.658, de 2019.

Quanto a matéria 3 (tomada de créditos das contribuições sobre o custo das despesas com “pallets”), no **Acórdão recorrido**, entendeu que os “pallets” são embalagens utilizadas no manuseio e transporte dos produtos já acabados, tratando-se, portanto, de materiais utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final, não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte. Concluiu que a aquisição destes produtos são custos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção.

Já no **Acórdão paradigma** n.º 3801-001.367, negou o direito de crédito das contribuições sobre as despesas com embalagens de transporte, porque elas não estariam relacionadas com o processo produtivo da empresa, mas em etapa posterior à produção do bem.

Como se verifica, foram adotadas decisões dissonantes e, portanto, bem caracterizado o dissídio entre os Acórdãos (paradigmas e recorrido).

Quanto a matéria 4 (sobre o custo dos materiais de limpeza), no **Acórdão recorrido**, a **Turma julgadora** revereteu a glosa dos créditos tomados sobre o custo das aquisições de material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, material

para desratização, na medida em que, por questões sanitárias, tais despesas são essenciais para o processo produtivo de alimentos.

De outro lado, o **Acórdão paradigma** n.º 3302-002.025, assim como a decisão recorrida, também adota o conceito de insumo “intermediário” à legislação do IPI e à do IR, mas firmou entendimento diverso e considerou que os produtos de desinfecção, limpeza e higienização, no contexto do processo produtivo de carne de frango (processo de interesse de Sadia SA), não são insumos e não admitem crédito da contribuição.

No exame monocrático de admissibilidade, destarte, entendeu-se bem caracterizado o dissídio interpretativo.

Considerando as razões dispostas no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da **3ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento, de 01/02/2021, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF às fls. 1.427 a 1.434, foi **dado seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas em relação às divergências (3) tomada de créditos das contribuições sobre o custo das despesas com “pallets”, e (4) sobre o custo dos materiais de limpeza.

Notificado do Despacho, o **Contribuinte** apresentou suas **contrarrazões** de fls. 1.458 a 1.476, requerendo que o Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional não seja conhecido, tendo em vista que se trata de paradigma com entendimento jurisprudencial superado há tempos, e caso não seja esse o entendimento da CSRF que, no mérito, seja negado o seu provimento, para que seja mantida a reversão das glosas sobre embalagens para transporte e com materiais de limpeza, nos termos da fundamentação constante neste recurso, conjugada com as demais exposições articuladas nos autos, que passam a integrá-lo.

Notificado do teor do Acórdão n.º 3301-008.924, de 24/09/2020 e da rejeição dos Embargos opostos, o **Contribuinte** apresentou o **Recurso Especial** de fls. 1.490 a 1.510, apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1)** Despesas indiretas – manutenção de frota para o transporte interno de mercadorias e manutenção predial; **2)** Despesas com exportação; **3)** Ferramentas e aparelhos; **4)** Manutenção de florestas e, **5)** Despesas de bens do Ativo: máquinas e Equipamentos.

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial foram indicados, como **paradigma** os seguintes Acórdãos: para a matéria 1, o n.º 9303-009.752 e n.º 9303-007.702; para a matéria 2, os n.ºs 9303-008.304 e 3201-006.374; para a matéria 3, os n.º 3201-006.046; para a matéria 4, o n.º 3803-003.883 e, para a matéria 5, o n.º 3402-007.336.

No entanto, com base nos fundamentos e motivos expostos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, de 01/09/2021, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção do CARF, às fls. 1.610 a 1.626, restou decidido por **negar seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Cientificada do Despacho acima, a Contribuinte interpôs o recurso de **Agravo** contra a negativa de seguimento de seu recurso (fls. 1.633 a 1.649). Requer que seja reformada a decisão recorrida, para que seja admitido integralmente seu recurso. Conforme **Despacho em Agravo** – CSRF / 3ª Turma, de 25/10/2021 (fls. 1.651 a 1.658), exarado pela Presidente da CSRF, o recurso de Agravo foi rejeitado e confirmada a negativa de seguimento ao recurso.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 19/10/2023, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da **3ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento, de 01/02/2021, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção do CARF às fls. 1.427 a 1.434. Contudo, em face dos argumentos apresentados pelo Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado seguimento nas matérias admitidas, entendo ser necessária análise detida dos demais requisitos de admissibilidade.

O Contribuinte requer o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional nas duas matérias para as quais houve seguimento, destacadas a seguir.

a) quanto às “**embalagens utilizadas no transporte/pallets**”, o Contribuinte suscita no especial que (fl. 1.462), “(...) Analizando o acórdão paradigma informado pela Recorrente, verifica-se que se trata de entendimento jurisprudencial superado, visto que o referido acórdão foi proferido em 2012, quando ainda se aplicava o conceito restritivo de insumos constantes nas Instruções Normativas n.º 247/2002 e n.º 404/2004, declaradas ilegais pelo C. STJ.” Ou seja, as despesas de embalagens não estariam relacionadas com o processo produtivo da empresa, mas em etapa posterior à produção.

Como se vê, quanto ao não conhecimento desta matéria, não assiste razão ao Contribuinte, pois o paradigma colacionado, apesar de ter sido proferido antes da decisão vinculante do STJ sobre insumos, já adotava decisão mais alargada que as veiculadas pelas Instruções Normativas da RFB.

Portanto, resta bem caracterizado o dissídio interpretativo, o que culmina no **conhecimento do Recurso Especial** nesta matéria.

b) já quanto a matéria que trata sobre os “**custo dos materiais de limpeza**”, no mesmo sentido da análise anterior, também há a alegada divergência jurisprudencial com o Acórdão **paradigma n.º 3302-002.025**, de 23/04/2013. No entanto, **assiste razão ao Contribuinte** quando afirma que, “(...) Desse modo, deve ser negado conhecimento ao Recurso Especial da Recorrente quanto a esta matéria, visto que a Recorrente indicou como paradigma Acórdão reformado pela CSRF, na parte em que aproveitaria ao Recorrente, não cumprindo o requisito necessário para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do art. 67, § 15 do RICARF”.

Verifica-se, de fato, que o Contribuinte apresentou Acórdão paradigma reformado pela 3ª Turma da CSRF, conforme o **Acórdão n.º 9303-008.216**, julgado em sessão realizada em 20/02/2019, com decisão favorável à Contribuinte, de modo que referido paradigma não se presta a comprovar a divergência jurisprudencial necessária para o conhecimento do Recurso Especial.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi apresentado em **22/12/2020** (fl. 1.414). O Acórdão n.º 9303-008.2016, publicado em **20/02/2019**, portanto, antes da apresentação do Recurso Especial. Nesse Acórdão, conforme dispositivo, restou assentado que, “(...) *No mérito, acordam, (i) por unanimidade de votos, em reconhecer o direito ao crédito com relação aos seguintes itens: (a) custos com materiais de limpeza e desinfecção; (b) (...)*”.

E, à míngua de outra indicação de paradigma, **a divergência queda sem comprovação** para esta matéria, o que enseja **a negativa de conhecimento**.

Assim, cabe o conhecimento parcial do Recurso Especial, restrito ao **“direito à tomada de crédito sobre as embalagens utilizadas no transporte/pallets”**.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência se refere ao **“direito à tomada de crédito sobre as embalagens utilizados no transporte/pallets”**.

O Acórdão recorrido examinou os argumentos contidos no Recurso Voluntário com base no conceito de insumos, segundo o qual devem ser considerados os custos e despesas essenciais à conclusão do processo de preparação dos produtos. Aduziu que tal posicionamento encontra respaldo na jurisprudência do STJ, referindo ao REsp 1.221.170/PR, publicada em 24/04/18, que, inclusive, teria considerado como ilegais os conceitos de insumos exarados pelas IN-SRF n.º 247, de 2002, e pela IN-SRF n.º 404, de 2004.

A Fazenda Nacional argumenta que as Instruções Normativas SRF 247/02 e SRF 404/04 não restringem, mas apenas explicitam o conceito de insumos previsto nas Leis 10.637/02 e 10.833/03. Há a possibilidade de creditamento de PIS e COFINS, apenas em relação aos os bens e serviços empregados ou utilizados diretamente sobre o produto em fabricação.

Quanto ao **conceito de insumo**, para efeito da legislação que rege a Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, na não cumulatividade, é inequívoco que este Colegiado adota o posicionamento vinculante estabelecido pelo STJ no REsp 1.221.170/PR. Aliás, é notório que tal posicionamento foi fortemente influenciado pelas próprias decisões deste CARF, que já caminhavam no sentido de que o conceito não seria tão restritivo quanto o estabelecido na legislação do IPI e nem tão amplo quanto na legislação que rege o IR.

Assim, deve o conceito de insumo, no caso em análise, ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica. Por fim, me amparo também no que foi balizado pelo **Parecer Cosit RFB n.º 05**, de 17/12/2018, que buscou assento no julgado do **Recurso Especial (STJ) n.º 1.221.170/PR**. Do voto da Ministra Regina Helena Costa para aquele acórdão, foram extraídos os conceitos:

“(…) tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço”. (*grifo nosso*)

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância mostra-se mais abrangente do que o da pertinência. (fls. 75, e 79/81, da íntegra do Acórdão).

A fiscalização glosou os créditos relacionados com bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (*pallets*) de produtos. A justificativa foi a de que estes bens não fazem parte do processo produtivo da empresa, já que são embalagens utilizadas para transporte.

O Acórdão recorrido firmou entendimento de que há direito ao crédito, por considerar as embalagens como imprescindíveis ao processo de fabricação. No especial, a Fazenda Nacional afirma que a reversão da glosa sobre embalagens de transporte/*pallets* não deve permanecer ao fundamento de que não se enquadram no conceito de insumo pelo fato de supostamente não serem incorporadas ao produto final no processo de industrialização.

O Contribuinte, por sua vez, argumenta que há provas nos autos (Laudo e Fluxograma - descrição do processo de produção) de que os “*pallets*” não se tratam de embalagem para transporte de mercadorias acabadas, mas tão somente embalagem de proteção dentro do processo de produção dos produtos, que devem permanecer resfriados em -25°C até o transporte para venda final. Os *pallets* são utilizados em outras etapas do processo produtivo da contribuinte e não apenas após a finalização do processo produtivo. “Os “*PALLETS ONE WAY*” não são embalagens para transporte final das mercadorias acabadas, mas tão somente embalagem utilizada em uma das fases do processo de produção”.

No Laudo descritivo apresentado às fls. 428 a 465, no item 6.4, é possível identificar a utilização destes “*pallets*” também como embalagens de transporte, conforme disposto nos itens: 45) PALETIZAÇÃO; 46) ESTOCAGEM; 47) EXPEDIÇÃO e, chega no item 6.4 – do TRANSPORTE DE PRODUTOS.” Verifica-se que as caixas de produtos são colocadas em *pallets*, de forma padronizada, de acordo com as dimensões das caixas. Após completos, os *pallets* são etiquetados e transportados para a câmara de estocagem, por meio de paletesiras e empilhadeiras.

Em suma, tem-se, no caso, que os *PALLETS*: i) não são embalagem final do produto; ii) a sua supressão implica a perda do produto ou sua qualidade, tendo em vista que a estocagem com refrigeração em -25°C é primordial para manter a qualidade e permitir o consumo humano do produto, sendo evidente a sua essencialidade e a relevância, e (iii) há obrigação de transporte em determinada embalagem para cumprir regras sanitárias, conforme Portaria SVS/MS n.º 326/1997, item 5.3.8.

Portanto, os custos/despesas incorridos na aquisição de “*pallets*” utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização da empresa enquadram-se na definição de insumos estabelecida pelo STJ, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, pois a sua supressão implicaria a perda do produto ou de sua qualidade, existindo ainda obrigação normativa sanitária de transporte em determinada embalagem.

Assim, não há reparos a serem feitos no Acórdão recorrido cabendo a confirmação da reversão das glosas relacionadas com “*pallets*”.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a “crédito sobre as embalagens utilizadas no transporte/*pallets*”, para, no mérito, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan