



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10935.900422/2013-12
ACÓRDÃO	3202-004.249 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

As matérias estranhas à lide não devem ser conhecidas pelo julgador.

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. INCOMPETÊNCIA.

A alegação de violação de princípios constitucionais implica análise de constitucionalidade da lei tributária, o que foge à competência do Carf.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. DESPESAS COM PALLETS, PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com paletes para proteção e transporte dos produtos, 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 art. 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

Não dá direito a crédito a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições não cumulativas, conforme expressamente previsto no inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das razões de mérito constantes dos tópicos recursais “do direito aos créditos extemporâneos; dos ajustes negativos de créditos” e “da ofensa a princípios constitucionais”, e, no mérito, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, para reverter as glosas de créditos apurados sobre a aquisição de paletes de madeira do tipo “one way” (descartáveis).

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 36320.81415.270711.1.1.08-7428, transmitido em 27/07/2011, por meio do qual são pleiteados R\$ 150.721,94 a título de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos ao 4º trimestre de 2010.

Após realização de procedimento fiscal para análise dos créditos objetos do pedido de ressarcimento, foi emitido o Despacho Decisório nº 104/2013, de fls. 279-287, que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado. O reconhecimento parcial se deveu ao entendimento, pela autoridade fiscal, de que a recorrente incorporou indevidamente à base de cálculo dos créditos passíveis de dedução do valor devido da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS:

- Produtos químicos tributados à alíquota zero
- Vacinas tributadas à alíquota zero
- Paletes de madeira

- Fretes sobre compras
- Crédito presumido da agroindústria

Cientificada da decisão, a ora recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 291-318), na qual, em brevíssima síntese, defende:

- i. O direito aos créditos oriundos da compra de insumos;
- ii. O direito aos créditos presumidos da agroindústria;
- iii. O direito de apropriar de créditos extemporâneos sem retificar as obrigações acessórias;
- iv. O caráter confiscatório da multa de ofício aplicada; e
- v. Que o Despacho Decisório ofende os princípios da legalidade e da segurança jurídica.

Em 29/06/2020, a 11ª Turma da DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-108.272, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA. PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

No que tange ao efeito suspensivo das defesas apresentadas, é matéria fora da competência da DRJ, a qual se restringe, no presente caso, ao julgamento, em primeira instância, dos processos administrativos fiscais de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra despacho decisório regularmente cientificado.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de ressarcimento. Não consta a existência de declaração de compensação a ele vinculada, de modo que inexistindo cobrança de débitos cuja compensação não foi homologada não há que se falar em suspensão de exigibilidade.

MATÉRIA NÃO QUESTIONADA. GLOSAS.

No âmbito do processo administrativo fiscal não se admite a negativa geral, pois a defesa deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, operando-se a preclusão processual relativamente à matéria que não tenha sido expressamente contestada na defesa apresentada.

Assim, consideram-se consolidadas na esfera administrativa as glosas que não foram objeto de contestação específica.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

LIQUIDEZ E CERTEZA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE ÔNUS DA PROVA.

Certeza e liquidez do crédito são requisitos obrigatórios para o reconhecimento do valor a ressarcir ou compensar.

Nos pedidos de repetição de indébitos ou de ressarcimento de créditos, bem como na utilização de créditos em declaração de compensação, é ônus da contribuinte a demonstração de forma cabal e específica, mediante comprovação minudente, da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegação, ainda que indireta, de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF nº 247/02 E nº 404/04. LEGALIDADE. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Declarada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, a ilegalidade das IN SRF nº 247/02 e nº 404/04, adotam-se as balizas constantes do correspondente julgado (REsp nº 1.221.170/PR), da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, no que concerne ao conceito de insumo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

São considerados insumos os serviços utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a

exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

FRETES. OPERAÇÕES DE VENDA. OUTRAS OPERAÇÕES.

A Lei restringe o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com armazenagem e frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda e quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora. Operações de outra natureza como transferência de produtos ou insumos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ou outras transferências que não se enquadram em operações de venda, não ensejam direito a crédito.

CRÉDITOS. DEDUÇÕES.

Somente são passíveis de dedução os créditos cuja certeza e liquidez sejam confirmadas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

O aproveitamento de créditos extemporâneos somente se admite após a retificação do Dacon e, se for o caso, da DCTF do período de sua apuração.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. INSUMO. PRODUTOS DESTINADOS A ALIMENTAÇÃO.

O crédito presumido proveniente da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é apurado somente em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos e posições da NCM neles previstos.

A recorrente foi cientificada da decisão em 08/12/2020 e, irressignada, em 16/12/2020, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 390-421, em que, em síntese, repisa os argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade e pede o conhecimento e o provimento integral do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

2. Mérito

Conforme já relatado, em relação ao mérito, as glosas de crédito dizem respeito a produtos tributados à alíquota zero (produtos químicos e vacinas), insumos (paletes de madeira e fretes sobre compras) e crédito presumido da agroindústria.

Feita a delimitação do objeto da lide, passa-se à análise das razões de mérito deduzidas no recurso voluntário.

2.1. Da imunidade constitucional

A recorrente elabora tópico recursal denominado “da imunidade constitucional”, em que relata que, no desempenho de sua atividade, uma parte relevante do que comercializa se destina à exportação, razão pela qual as respectivas receitas são imunes às contribuições sociais. Alega que, em razão disso, acumula saldos credores das contribuições.

Explica que procedeu aos pedidos de ressarcimento, já que “*autoriza o uso dos créditos apurados com vendas de produtos destinados a exportação para a dedução e/ou compensação com débitos vencidos ou vincendos junto a Secretaria da Receita Federal*”. Destaca a importância das exportações no fomento do desenvolvimento nacional e, por fim, conclui que a restrição imposta à utilização de créditos está em manifesto descompasso com o que determinou o legislador constitucional.

Da análise desse tópico recursal, verifica-se que se trata de alegações genéricas, das quais não se extrai pretensão concreta nem se identifica impugnação específica a qualquer das glosas de crédito efetuadas pela fiscalização. Quando muito, infere-se uma insurgência indireta e genérica contra as glosas sofridas, sem que haja o devido enfrentamento de seus fundamentos.

Tratando-se de tópico recursal que não ataca expressamente os fundamentos das glosas e não deduz claramente nenhuma pretensão, o referido tópico recursal não devolve a este colegiado matéria passível de apreciação, inexistindo, portanto, questão sobre a qual este colegiado deva se pronunciar.

2.2. Do crédito oriundo da aquisição de insumos

No tópico recursal “*do direito aos créditos oriundos da compra de insumos; do conceito de insumo*”, a recorrente sustenta que os créditos apurados são legítimos e oriundos de produtos que são insumos imprescindíveis dentro de sua cadeia produtiva. Alega que a interpretação restritiva utilizada pela fiscalização não condiz com o conceito veiculado pelo inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o qual, em seu entendimento, abrange “*tudo*

aquilo que é utilizado no processo de produção e, ao final, integra-se ao produto, seja bem ou serviço”.

De início, esclareça-se que a autoridade fiscal da unidade de origem, ao analisar os itens sobre os quais a recorrente apurou crédito, utilizou o conceito de insumo da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, posteriormente declarada ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que definiu critérios a partir dos quais o conceito de insumo contido no art. 3º, inciso II, das Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 deve ser aferido para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

O tema foi apreciado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, que se deu sob a sistemática dos recursos repetitivos e em que foram firmadas as seguintes teses (Temas Repetitivos 779 e 780):

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Portanto, os critérios determinantes para que um bem ou serviço denote o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições deve levar em conta sua essencialidade ou relevância na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Sobre esses critérios, oportuno transcrever trecho do voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, cuja tese foi acordada pela maioria dos Ministros no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

[...] 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. (grifo nosso)

É importante frisar que a essencialidade e a relevância referidas pela decisão do STJ relacionam-se à atividade produtiva, e não a qualquer atividade no âmbito de uma empresa, em consonância com o que prevê o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo transcrito.

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) (grifo nosso)

É nesse sentido a Nota SEI nº 63/2018, editada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional com o fim de analisar a decisão do STJ.

[...] tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

Também nesse sentido é o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, editado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB). Ao analisar

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades. (grifo nosso)

Nesse contexto, pertinente registrar que, conforme se extrai dos autos, no período de apuração dos créditos sob discussão, a recorrente atuava no ramo de produção de carne de frango e fabricação de produtos laticínios.

Assentadas essas premissas, passemos à análise dos itens que tiveram o crédito glosado pela fiscalização em função de não se subsumirem ao conceito de insumo.

2.2.1. Paletes de madeira

No caso dos autos, analisando-se o Despacho Decisório, foram glosadas despesas com “paletes de madeira” por não se subsumirem ao conceito de insumo, que, no entendimento da autoridade fiscal, *“não representam aquisição de produtos utilizados como insumos no processo produtivo da empresa, sendo bens utilizados no manuseio e transporte de produtos em geral, fato este que veda a apuração de crédito de PIS e COFINS”*.

Aqui, entendo que as glosas merecem ser revertidas.

Verifica-se no demonstrativo de fl. 215 que os itens glosados se referem a paletes de maneira do tipo “one way”, que são aqueles de uso único (descartáveis). Assim sendo, entendo que se trata de material de embalagem que se destina à proteção e à preservação da qualidade do produto transportado, no caso, de natureza alimentícia, denotando, de fato, o conceito de insumo do art. 3º, inciso II, das Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003. Nesse sentido:

Acórdão 9303-016.516, de 21/01/2025, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

CRÉDITOS. GASTOS COM PALLETS, PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets 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 art. 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.

Além disso, entendo que caso sob análise se enquadra na previsão da Súmula CARF nº 235, que dispõe que:

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Ante o exposto, voto por reverter as glosas relativas a paletes de madeira.

2.2.2. Fretes sobre compras

Em relação às despesas com fretes sobre compras, o fundamento da glosa não foi sua não subsunção ao conceito de insumo, mas sim a falta de comprovação dos itens transportados, já que, para que o serviço de frete seja considerado insumo, o item transportado também deve ser insumo. Isso está claro no seguinte trecho do Despacho Decisório:

[...] os fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo dos insumos para fins de cálculo dos créditos básicos. Considerando que não foi possível verificar-se nos dados constantes dos arquivos digitais de entradas quais produtos foram transportados em diversas operações, o contribuinte foi intimado por meio do item 'c' do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 02/10/2003 a indicar quais os produtos transportados e o tipo de operação vinculada nas operações elencadas em seu anexo (fls. 134/173).

Em resposta (fl. 174), foi declarado que a empresa não possui em seu sistema de processamento de dados informação acerca do item transportado por documento fiscal.

Assim, não se trata aqui, propriamente, de discussão de mérito sobre a conceituação ou não do serviço de frete como insumo, mas de carência probatória, por parte da recorrente, do que foi efetivamente transportado. Registre-se que, em sua impugnação, a recorrente não trouxe qualquer elemento de prova que esclareça a natureza dos produtos transportados.

Assim, devem ser mantidas as glosas sobre os fretes.

2.3. Dos produtos tributados à alíquota zero

A fiscalização glosou créditos apurados sobre produtos químicos e vacinas adquiridos pela recorrente por se tratar de produtos tributados pelas contribuições à alíquota zero.

Em sua defesa, a recorrente sustenta que a Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 estabeleceu a vedação ao creditamento na aquisição de insumos sem o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto no caso de isenção, quando destinados a produtos com saída tributada. Com base na referida Solução de Divergência, pleiteia os créditos glosados.

Não há como acolher a pretensão.

Com efeito, a mencionada Solução de Divergência vai ao encontro da interpretação da fiscalização e corrobora as glosas efetuadas, pois define que não há direito a crédito na aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições, exceto no caso de isenção, quando a saída for tributada. A referida exceção, no entanto, não se aplica ao caso dos autos, já que os produtos cujo crédito foi glosado não são isentos, mas sim tributados à alíquota zero pelas contribuições sociais.

Ademais, como anotou o acórdão recorrido, a Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, §2º, inciso II, veda expressamente o desconto de créditos sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Cofins.

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

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

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.

Havendo estipulação legal expressa e clara no sentido de vedar o crédito sobre aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, devem ser mantidas as glosas efetuadas por esse motivo.

Nesse sentido:

Acórdão 9303-011.488, de 15/06/2021, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Possas

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

Ano-calendário: 2005

[...]

INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003).

Ante o exposto, nega-se provimento a este tópico recursal.

2.4. Dos créditos presumidos da agroindústria

A fiscalização glosou crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. As glosas referem-se a operações em contratos de parceria, nas quais, segundo constatou a fiscalização:

[...] o que se verifica nestas operações é a inexistência de uma operação de compra e venda entre as partes contratantes, haja vista que os insumos diretos aplicados (pintinhos, rações, concentrados, medicamentos, etc.) são de propriedade da empresa e apenas transferidos por tempo determinado para o parceiro-criador para a consecução do objeto da parceria [...]

Assim, o fundamento da glosa foi a falta de um requisito básico previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004: a aquisição de insumos. No caso concreto, a recorrente transferia os animais (pintinhos) e os insumos às propriedades rurais para a prestação de serviços referentes à criação, com posterior devolução do frango já pronto para o abate.

Em sua defesa, a recorrente limita-se a afirmar que *“a legislação garante as empresas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal o direito a crédito presumido nas aquisições de pessoa física ou jurídica de produtos agropecuários de origem animal”*, não impugnando, de fato, o fundamento da glosa.

Tratando-se de fato incontroverso que as operações glosadas não se tratam de aquisições de insumos, mas sim de prestação e serviços de criação com posterior devolução, não poderia a recorrente apurar crédito na devolução do animal (frango para abate), como se aquisição fosse.

Ante o exposto, nega-se provimento também a esse tópico recursal.

2.5. Do direito aos créditos extemporâneos

A recorrente também deduz razões de mérito relacionadas ao direito de aproveitamento de créditos extemporâneos sem a necessidade de retificação das obrigações acessórias correspondentes.

No entanto, não se verifica, nos Despachos Decisórios nº 104/2013 (fls. 279-287), qualquer glosa de crédito apropriado pela recorrente cujo fundamento tenha sido sua extemporaneidade. Dessa forma, trata-se de matéria estranha à lide.

Assim sendo, não deve ser conhecido o tópico recursal “do direito aos créditos extemporâneos; dos ajustes negativos de créditos”.

2.6. Da alegação de ofensa a princípios constitucionais

Por fim, a recorrente sustenta em sua peça de defesa que as glosas perpetradas pela fiscalização afrontam os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica.

Em que pese se tratar de alegação genérica e que não ataca de maneira clara os fundamentos das glosas efetuadas, mister destacar que não compete a este Colegiado a apreciação de ofensa a princípios constitucionais, a exemplo da legalidade ou da segurança jurídica, com vistas a afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso implicaria apreciação da constitucionalidade da norma. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A apreciação do fundamento da recorrente foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, que não dispõem de competência legal para examinar hipóteses de violação a preceitos constitucionais pelas normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao Poder Judiciário, de maneira que é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Assim, voto por não conhecer do recurso quanto às alegações de violação a princípios constitucionais.

3. Dispositivo

Ante o exposto, voto por (i) conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das razões de mérito constantes dos tópicos recursais “*do direito aos créditos extemporâneos; dos ajustes negativos de créditos*” e “da ofensa a princípios constitucionais”, e (ii) no mérito, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso, para reverter as glosas de créditos apurados sobre a aquisição de paletes de madeira do tipo “*one way*” (descartáveis).

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha