



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.902383/2013-98
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.852 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

CONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exclusivamente no que se refere a pallets. No mérito, negou-se provimento, também por unanimidade de votos.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão nº 3301-008.927, de 25 de setembro de 2020, assim ementado:

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

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

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR. julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE

Os gastos incorridos para a aquisição de insumos tributados à alíquota ZERO não podem compor a base de cálculo para apuração dos créditos não cumulativos dessas contribuições por expressa disposição do artigo 3o. §2º. II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos. serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do

produto em si. enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3o, § 2o. II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente.

FRETE. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS. ARMAZÉNS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3o das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

CRÉDITO. LABORATÓRIO. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Há possibilidade de apuração de créditos sobre os dispêndios incorridos com exames laboratoriais dos insumos e produtos utilizados pela indústria na produção de alimentos, incluindo os gastos com coleta e transporte do material a ser examinado, constituem custo da produção, essenciais para o desenvolvimento da atividade produtora.

CRÉDITO PRESUMIDO. PARCERIA RURAL. PESSOA FÍSICA.

Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE.

O direito ao crédito presumido é permitido às pessoas jurídicas que produzam mercadorias, mencionadas na legislação, calculado sobre o valor dos bens e

serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens destinados à venda, não se estendendo o referido benefício à aquisição de produtos para revenda.

CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF no 125.

No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15. VI. da Lei nº 10.833. de 2003.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado. por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre despesas com pallets e dos gastos com os bens e serviços a seguir discriminados: a créditos de ativos correspondente às máquinas e equipamentos presentes nas granjas e

PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ). no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País. para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. na fábrica de ração, especificamente os itens relacionados à informática utilizados no controle da temperatura ambiente e da qualidade do ar. manutenção de temperatura de contêineres; b-material de limpeza e desinfecção utilizado no frigorífico e em roupas, material para desratização; c- serviço de controle de pragas, coleta e transporte de resíduos, controle de qualidade, dedetização de

frigorífico e fábrica de rações, coleta e transporte de resíduos da produção, manuseio de contêineres, controle e monitoramento de pragas, serviço de carga/descarga e serviço de laboratório, inclusive materiais de análise laboratorial e material utilizado para o transporte de amostras para laboratórios. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar as glosas dos fretes de insumos com suspensão e frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, com relação a frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa. Divergiu o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, que negava provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial suscitando divergência jurisprudencial quanto as seguintes matérias:

DIVERGÊNCIA	MATÉRIA	ACÓRDÃOS INDICADOS COMO PARADIGMAS
1.	Quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos fretes pagos para transferência de insumos entre estabelecimentos da mesma firma	Acórdão nº 3801-002.668
2.	Quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets	Acórdão nº 3801-001.367
3.	Quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos materiais de limpeza	Acórdão nº 3302-002.025

O Recurso Especial da Fazenda Nacional, foi admitido parcialmente conforme despacho de fls.392, apenas em relação às divergências:

- (2) quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets, e
- (3) quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos materiais de limpeza..

O Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional postulando, o não conhecimento, e caso conhecido no mérito, a sua negativa de provimento.

Foi interposto Embargos de Declaração pelo Contribuinte que foi rejeitado.

Intimado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, o qual, no entanto, teve prosseguimento negado e confirmado em sede de despacho em agravo.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, devendo ser verificado se atende aos demais pressupostos formais e materiais ao seu conhecimento.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional, foi admitido parcialmente apenas em relação às divergências:

- quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets (Acórdão paradigma n.º 3801-001.367); e
- quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos materiais de limpeza.(Acórdão paradigma n.º 3302-002.025)

Quanto a segunda matéria, que trata da possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo dos materiais de limpeza.(Acórdão paradigma n.º 3302-002.025), entendo que não foi demonstrada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte em suas contrarrazões informa que o Acórdão paradigma n.º 3302-002.025 foi reformado pela 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme acórdão de n.º 9303-008.216, julgado em sessão realizada em 20/02/2019, que adequando-se ao

entendimento proferido pelo SJT no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR, reformou o acórdão paradigma de nº 3302-002.025, de 23/04/2013, reconhecendo-se a essencialidade dos gastos com matérias de limpeza na agroindústria.

Ementa(s)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

À luz do que foi decidido pelo STJ no RESP 1.221.170/PR, o conceito de insumos passa a ser apreciado em função dos critérios da relevância e da essencialidade, sempre indagando a aplicação do insumo ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços. Por mais relevantes que possam ser na atividade econômica do contribuinte, as despesas de cunho nitidamente administrativo e/ou comercial não perfazem o conceito de insumos definidos pelo STJ. Da mesma forma, demais despesas relevantes consumidas antes de iniciado ou após encerrado o ciclo de produção ou da prestação de serviços. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Conquanto a observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na operação de venda. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL A SER APLICADO. FUNÇÃO DO PRODUTO FABRICADO.

Deve ser observada a natureza do produto fabricado, e não dos insumos adquiridos, para se buscar a definição do percentual a ser aplicado de crédito presumido da agroindústria.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. 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) despesas decorrentes de frete utilizados para o transporte de insumos e de produtos em elaboração; (c) aquisição de produtos para movimentação de carga - pallets; e (d) aquisição de combustível empregado em máquinas e equipamentos - óleo diesel; (ii) por unanimidade de votos, em dar provimento para reconhecer que o percentual a ser aplicado para cálculo do crédito presumido de PIS/COFINS corresponde a 60% em função do produto fabricado e (iii) por maioria de votos, em dar provimento com relação ao frete de produtos acabados entre estabelecimentos, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal (relator), Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao frete de produtos acabados (iii), a conselheira Vanessa Marini Cecconello.*

Analisando os autos, verifico que o Recurso Especial da Fazenda Nacional foi interposto em 22 de dezembro de 2020. Ou seja, quando da propositura do Recurso Especial o Acórdão paradigma já tinha sido reformado pela 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Portanto, o Acórdão Paradigma não serve para fins de divergência jurisprudencial necessária para o conhecimento do Recurso Especial, conforme art. 67, §º15 do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

(...)

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

Diante disto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional somente com relação a matéria:) à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets.

Do Mérito

Vê-se que o cerne da lide se resume ao direito de crédito de Pis e Cofins sobre à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets.

Trata-se de pedidos de ressarcimento de créditos da não cumulatividade do PIS da COFINS, por créditos acumulados em operações no mercado interno e nas exportações, em razão da aplicação do artigo 6º da Lei 10.833/2003, artigo 17 da Lei 11.033/2004 e art. 16 da Lei 11.116/2005, formalizados em PER/DCOMPs referentes ao 4º trimestre de 2009 e aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2010.

Dá à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das despesas com pallets,

O Acórdão Recorrido, cujo relator foi o Ilustre Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, entendeu que bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (pallets) de produtos por considerar que tais gastos podem ser enquadrados como insumos aplicados no processo produtivo da empresa, pois representam despesas genéricas da atividade. Trata-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.

Segue os trechos do Acórdão:

Portanto, a aquisição destes produtos são custos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Este tem sido o entendimento pacífico deste E. CARF, inclusive da Câmara Superior, conforme ementa abaixo:

Acórdão n.º - 9303-009.734. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicado em 11/12/2019

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

Data do fato gerador: 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Acórdão n.º 3201-005.721. Relator Leonardo Correia Lima Macedo. Publicado em 13/11/2019

(...)

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito. Desta feita, deve-se reverter as glosas relacionadas com as aquisições de pallets.

Ademais, o Contribuinte trouxe aos autos um Laudo de Descrição e Controle do Processo, fls. 256/323, segundo o qual os pallets: são estruturas com bases de madeira ou galvanizadas, protegidas lateralmente com travessas galvanizadas, para estocagem de produtos.

6.6.2 – Fluxograma das etapas do processo de transporte X controle de temperaturas

Etapas do processo	Observações	Temperatura do produto
Retirada dos pallets da Câmara de estocagem	-18°C ou mais frio (mercado externo e CMS/CMR) -12°C ou mais frio (mercado interno)	-18°C ou mais frio

45) PALETIZAÇÃO:

As caixas de produtos são colocadas em paletes, de forma padronizada, de acordo com as dimensões das caixas. Após completos, os paletes são apontados gerando uma etiqueta e são transportados para a câmara de estocagem, através de paleteiras e empilhadeiras.

46) ESTOCAGEM:

Os paletes são armazenados nas câmaras de estocagem no *drive in*, utilizando-se empilhadeiras. A temperatura ambiente é controlada e mantém-se -25° C ou mais frio nas câmaras.. As câmaras de estocagem apresentam termômetros que permitem a monitoração da temperatura ambiente.

Verifica-se que não se trata 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.

Diante disto, entende que deve ser mantida a decisão recorrida.

Do Dispositivo

Diante do exposto, conheço parcialmente o Recurso Especial da Fazenda Nacional e na parte conhecida nego provimento ao Recurso.

É como voto.

Érika Costa Camargos Autran
(documento assinado digitalmente)

