



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.906748/2018-99
ACÓRDÃO	3001-003.753 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	S.A. MOAGEIRA E AGRICOLA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

CRÉDITOS. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DESTINADAS À PRESERVAÇÃO E QUALIDADE DOS PRODUTOS. SÚMULA CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS/CARF 235. POSSIBILIDADE.

As embalagens para transporte de produtos, quando destinadas a manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se da definição de insumos fixada pelo STJ no Resp 1.221.170/PR.

CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.DIREITO AO CRÉDITO SOMENTE ENERGIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE CONSUMIDA. SÚMULA CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS/CARF 224. IMPOSSIBILIDADE.

Somente será considerada energia elétrica consumida nos estabelecimentos. Não se enquadra despesas como contribuição para custeio da iluminação pública, demanda contratada, taxas de disponibilização e multas/juros.

CRÉDITOS. CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDUSTRIA. CRÉDITOS NAS AQUISIÇÕES INSUMOS DE PESSOA JURÍDICA/CEREALISTA, ART. 8º DA LEI 10.925/2004.IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de apuração de créditos presumidos pela pessoa jurídica que exerce atividade agroindustrial quanto às aquisições de insumos agropecuários depende de atendimento dos requisitos estabelecidos na legislação., dentre eles, os que se referem à natureza da pessoa jurídica vendedora dos insumos.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. REsp n. 1.221.170/PR. SÚMULA 217. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de contribuição.

ATIVO IMOBILIZADO. MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS. UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. ART. 3º, VI DA LEI 10.637/2002 E DA LEI 10.833/2003.IMPOSSIBILIDADE.

Os bens que não são utilizados diretamente na produção de mercadorias/serviços destinados à venda ou serviços não atendem a legislação vigente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento exclusivamente em relação a embalagens.

Assinado Digitalmente

SERGIO ROBERTO PEREIRA ARAUJO – Relator

Assinado Digitalmente

LUIZ CARLOS DE BARROS PEREIRA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Rosaldo Trevisan (substituto integral), Semiramis de Oliveira Duro (substituta integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente). Ausentes o conselheiro Marco Unaian Neves de Miranda, substituído pelo conselheiro Rosaldo Trevisan, e a conselheira Larissa Cassia Favaro Boldrim, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

RELATÓRIO

Por bem retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado abaixo:

O presente processo tem por objeto a manifestação de inconformidade apresentada

pelo contribuinte acima identificado contra o Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório solicitado no Pedido de Ressarcimento – PER nº 35488.82296.241017.1.1.19-0649.

No aludido PER o contribuinte pleiteou saldo de créditos de COFINS não cumulativa do 3º Trimestre de 2015, no montante de R\$ 278.327,68. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa-PR, por meio do Despacho Decisório de fls. 86, reconheceu o direito ao montante de R\$ 240.555,09.

Os motivos do deferimento parcial do pedido constam do Parecer de fls. 92 a 117. As

inconsistências e/ou ajustes necessários identificados pela autoridade fiscal, que alteraram o valor passível de ressarcimento no trimestre, são sintetizados a seguir.

- Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito de Insumos - Geral. Foi aplicado o conceito de insumo estabelecido no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, o qual cuidou de tornar concreta, na RFB, a aplicação da decisão vinculante do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170/PR. Assim, foram considerados passíveis de gerar créditos no item Insumo aqueles bens e serviços dotados de essencialidade e relevância dentro do processo produtivo de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, sendo glosados os itens que não atendem a essa condição.

Energia elétrica. Tendo em vista que o art. 3º, IX, da Lei nº 10.637/2002 e o art. 3º, III,

da Lei nº 10.833/2003 permitem o creditamento apenas em relação às despesas com energia elétrica “consumida” nos estabelecimentos da pessoa jurídica, o que é confirmado pela Solução de Consulta Cosit nº 22/2016, foram excluídos da base de cálculo dos créditos os valores constantes das faturas de energia elétrica referentes a contribuição para iluminação pública, demanda contratada, custo de disponibilização do sistema, juros e multas. Além disso, houve glosa da totalidade

das faturas de energia elétrica não apresentadas pelo contribuinte, cujas cópias digitalizadas haviam sido expressamente exigidas por meio de intimação fiscal.

- Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito de Insumos Embalagens. Considerou-se que o material de embalagem que altera a forma de apresentação do produto, aperfeiçoando-o para consumo, insere-se no conceito de insumo para fins de apuração de crédito, o que não ocorre com as embalagens que se destinem precipuamente ao transporte ou armazenamento dos produtos elaborados. Assim, foram glosados os créditos apurados sobre aquisições de “filme liso transparente, rafia e bags” que foram identificados como sendo embalagens para transporte.

- Transporte de insumos sobre os quais não incidem contribuição e outras glosas de

frete. Com base no entendimento firmados na Solução de Divergência nº 7/2016 e na Solução de Consulta nº 292/2017, foram glosados os créditos apurados sobre fretes relativos à aquisição de produtos que não permitem creditamento por estarem sujeitos à alíquota zero, suspensão ou não incidência das contribuições. Foram também glosados os créditos apurados sobre “fretes internos”,

2

nos quais foi identificado, através de análise do conhecimento de transporte eletrônico (CTE), que o tomador e o remetente eram a própria empresa.

Crédito Presumido – Trigo. Foram glosados os créditos presumidos apurados em relação a aquisições de trigo efetuadas junto a pessoas jurídicas que não se enquadram nas hipóteses previstas no § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, pois não se trata de “cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal”, nem de “pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária”. Para efetuar essa análise, a autoridade fiscal levou em consideração as atividades constantes dos cadastros das pessoas jurídicas junto ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

Bens do Ativo Imobilizado – Máquinas e Equipamentos. Foram glosados créditos apurados sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, em face da constatação de que não se trata de bens utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, como exigido pelo art. 3º, VI, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, mas sim de bens relacionados a atividades intermediárias. Foram também glosados os créditos apurados sobre bens do imobilizado que foram transferidos de terceiros, os quais, pelas informações obtidas nas notas fiscais, foram adquiridos usados.

Rateio e apropriação dos créditos gerados por alguns itens específicos. Foi efetuada

alteração nos percentuais de rateio dos créditos entre as receitas sujeitas às contribuições (que não permitem ressarcimento) e as não sujeitas às contribuições (que permitem ressarcimento). Para tanto, foram rateados como ressarcíveis e não ressarcíveis os créditos oriundos dos serviços em geral e da aquisição de produtos como anel, batedor, buchas, cabo, correias em geral, eixo para moinho, filtro de mangas, kit para laboratório, mancal, ponta de rolo, retentor, rolamentos em geral, tela de poliamida, trava, etc., pois o farelo de trigo (produto sujeito à contribuição) e a farinha de trigo e as misturas para preparação de pães (produtos não sujeitos à contribuição) são produzidos no mesmo maquinário e utilizam-se dos mesmos serviços de armazenamento, laboratório e classificação. De outro lado, foram apropriados totalmente como créditos ressarcíveis os insumos identificados como embalagens de farinha, sal refinado, açúcar, enriquecedores da farinha, aromatizantes e flavorizantes em geral. Por fim, foram considerados integralmente não ressarcíveis os créditos relacionados aos bens identificados como insumos exclusivos do farelo.

Apuração final. Para calcular o valor do crédito a ser ressarcido, partiu-se das

informações declaradas pelo contribuinte e em seguida foram descontados da base de cálculo dos créditos os valores das glosas acima relatadas. Da base de cálculo apurada foi realizado o rateio de acordo com a vinculação com a receita tributada no mercado interno tributado e receita não tributada no mercado interno. Na sequência, foram demonstrados o cálculo dos créditos e dos ajustes de redução e a utilização dos créditos para desconto do débito do período, em relação ao qual foram consideradas as informações declaradas pelo interessado na EFD Contribuições. O resultado final foi o reconhecimento do crédito passível de ressarcimento, relativo ao trimestre analisado, no valor de R\$ 240.555,09.

3

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 12/03/2019 (fls. 119) e apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 10/04/2019 (fls. 42 a 74), alegando, em síntese, o seguinte:

- Inicialmente, discorre sobre o conceito de insumo para fins de apuração de créditos

de PIS e COFINS, destacando a decisão proferida pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que fixou a tese da ilegalidade da disciplina dada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e estabeleceu que devem ser observados os critérios da relevância ou essencialidade do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade empresarial desempenhada pelo contribuinte. Ressalta a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil ao entendimento definido pelo STJ, nos termos da Nota Explicativa - SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, publicada em 03/10/2018 pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

- Em relação à glosa referente às faturas de energia elétrica não apresentadas, alega

que não conseguiu obter as cópias solicitadas no prazo concedido pela autoridade fiscal, mas está apresentando os documentos nesta oportunidade, de forma a demonstrar a hígidez do crédito tributário.

- Quanto à glosa de embalagens, assevera que após o término do processo de

moagem, a farinha é armazenada em silos, onde ocorre separação, especificação e, por fim, o ensaque, no qual são utilizados sacos de rafia, polipropileno e “big bags”. Apresenta imagens dos sacos de rafia e conclui que não há como produzir e comercializar farinha sem a utilização dessas embalagens. Contesta a distinção efetuada pela fiscalização entre embalagens de apresentação e embalagens de transporte e afirma que o CARF entende “embalagens” de forma ampla. Cita julgados nesse sentido.

- Contesta a glosa dos fretes relativos à aquisição de insumos sobre os quais não há

pagamento de contribuição, citando uma decisão do CARF que admitiu a apuração de créditos sobre os fretes suportados na aquisição de bens com alíquota zero. Afirma que de acordo com o CARF a condição do bem não tributado não pode contaminar os serviços tributados a ele ligados, tais como o serviço de transporte. Ainda em relação aos fretes, afirma que a fiscalização glosou créditos de fretes tomados pela manifestante referentes a “ajuste de quinzena”. Aduz que se trata de serviços de carga/descarga de mercadorias, restando evidente que são custos inerentes a vendas. Destaca que se trata de custos devidamente lançados no CT-e, mas que por omissão da transportadora não houve referência à Nota Fiscal, fato que não pode ser admitido como fundamento para a glosa.

- Impugna a glosa dos fretes suportados pela manifestante nas operações de compra

de trigo, afirmando que como se trata de aquisição de insumos, o crédito deve ser calculado sobre o custo da mercadoria e do frete, sob pena de violar-se o princípio da isonomia. Destaca que no caso do trigo os valores pleiteados são referentes ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o qual surgiu com o fim de impulsionar a venda dos produtos rurais. Afirma que o entendimento da fiscalização é contrário à intenção do legislador, pois a glosa dos créditos implica supressão do incentivo fiscal proporcionado pelo crédito presumido. Por fim, cita julgado do CARF favorável à apuração de crédito presumido sobre o valor do produto e de crédito integral sobre o valor do frete correspondente.

- Quanto às glosas do crédito presumido relativas à aquisição de trigo, contesta o

entendimento da autoridade fiscal de que os fornecedores das mercadorias não seriam cerealistas e não exerceriam atividade agropecuária ou não seriam cooperativas de produção agropecuária. Para sustentar essa alegação, apresenta declarações emitidas pelas empresas fornecedoras, as quais atestam que são cerealistas, restando assim cristalino o direito ao crédito. Apresenta questionamento relativo ao cálculo desse crédito presumido, apontando que a autoridade fiscal deveria ter proporcionalizado o valor do estorno dos créditos correspondentes aos insumos utilizados para produção dos produtos não constantes do caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Assevera que o estorno em questão é efetuado pela manifestante com o intuito de seguir exatamente o que determina a legislação, e sustenta que a autoridade fiscal, ao glosar parte dos créditos presumidos, não poderia ter mantido integralmente o valor do estorno.

Ao final, com base nesses argumentos, o interessado requereu a reforma do Despacho Decisório, com o reconhecimento do direito ao ressarcimento integral do valor pleiteado, com a incidência de juros compensatórios de 1% e correção monetária pela taxa Selic.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Sergio Roberto Pereira Araujo, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade.

ANÁLISE:

O ônus probatório é do contribuinte. Desse modo, deve o recorrente o ônus de comprovar a certeza e liquidez dos créditos para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação.

Considerando que a repetição de argumentos seja válida, haja vista o duplo grau de jurisdição, o recurso voluntário deveria apresentar argumentos suplementares. Mas não o fez.

A demonstração da compensação de créditos, quando instada a comprovar sua legitimidade em sede de fiscalização da Receita Federal, é feita por meio de notas fiscais, documentos fiscais ou outros documentos comprobatórios de operações tributáveis.

De outro lado, também não acostou documentos pertinentes aos períodos discutidos que pudessem reverter as glosas efetuadas pela DRJ. Assim, comprometendo a certeza e a liquidez dos créditos pleiteados, comandos insculpidos no artigo 170 da Lei 5.172/1996 – CTN.

Nesse diapasão, foram **mantidas as glosas** dos itens recorridos em recurso voluntário, itens de ementa ENERGIA ELÉTRICA, FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS, ATIVO IMOBILIZADO E CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA.

Revertida a glosa, item de ementa: EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DESTINADAS À PRESERVAÇÃO, no caso da recorrente sacos de rafia, polipropileno, big bags e filme liso transparente, foram revertidas as glosas.

No caso de embalagens para transporte destinadas à preservação e qualidade dos produtos produzidos para venda, no caso discutido nos autos, em fevereiro de 2018, o STJ, em sede de recurso repetitivo, ao apreciar o REsp 1.221.170/PR, definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de créditos de PIS/PASEP/COFINS, deve observar o critério da essencialidade e relevância.

Considerando que insumos sejam os bens/serviços que possam ser empregados e cuja subtração resulte na inutilidade da prestação do serviço ou da produção ou obste a atividade da empresa ou acarrete perda da qualidade do produto/serviço.

Considerando a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/Carf 235, vigente a partir de 16/09/2025, que vaticina:

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 REsp 1.221.170/PR”.

Os acórdãos precedentes foram: 9303-012.073; 9303-012.337; 9303-013.721; 9303-014.002; 9303-014.884 e 9303-015.322.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, VOTO por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento exclusivamente em relação a embalagens.

Assinado Digitalmente

Sergio Roberto Pereira Araujo.