



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.906652/2014-09
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-010.081 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Embargante CONSELHEIRO
Interessado BRF S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Havendo omissão, contradição, obscuridade ou lapso manifesto, os embargos de declaração devem ser acolhidos na medida da ocorrência de tais fenômenos. Fundamento: Art. 65 do Ricarf.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos Declaratórios, para que passe a constar do resultado do julgamento constante da ata e do dispositivo final de julgamento o provimento aos créditos decorrentes da aquisição de embalagens (caixas e sacolas big bags) e para que o Laudo da Tyno Consultoria passe a ser mencionado às fls. 1.982.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Marcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado(a)), Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração de fls. 2496, opostos pelo presente relator e relator do Acórdão nº 3201-009.089 de fls. 2498, em razão de omissão.

Os embargos foram admitidos pelo Presidente desta turma em exercício na época, o nobre ex-conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, conforme Despacho de Admissibilidade de fls. 2496, transcrito parcialmente a seguir:

“Sr. Presidente da Primeira Turma Ordinária, da Segunda Câmara, da Terceira Seção do CARF.

Com fulcro no art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, venho apresentar os presentes embargos em face do Acórdão nº 3201-009.089, em razão de omissão na minuta do Acórdão e omissão de resultado de julgamento na Ata, conforme exposto a seguir.

Por meio do acórdão ora embargado, a Turma decidiu, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário no tópico que tratou do crédito aproveitado sobre os dispêndios com embalagens (caixas e sacolas big bags), contudo, este resultado específico não constou no resultado do Acórdão e também não constou na Ata de julgamento.

O julgamento da matéria “embalagens”, por maioria de votos, pode ser confirmado a partir da minutagem 6:35:50 da transmissão ao vivo da sessão de 26/08/2021, em vídeo que ficou gravado na página no Youtube do CARF, na playlist da 1.ª TO, 2.ª Câmara, 3.ª Seção, no link compartilhado a seguir:

<https://www.youtube.com/watch?v=kcvMQbMsJLY&list=PLdc7CAKnUXwjiCv5uJ8UhfSEFu0JzcJMeD&index=5> Verifica-se que a matéria também foi abordada no relatório do caso e no corpo do voto do relator. Ou seja, em que pese a matéria ter sido discutida e votada em sessão, houve omissão no Acórdão no que diz respeito ao resultado do julgamento da matéria “embalagens”, em razão da prévia omissão ocorrida na Ata do julgamento.

Constata-se que há omissão, portanto, no Acórdão e na Ata de julgamento que registrou o resultado do Acórdão embargado.

Também há nos autos um singelo lapso manifesto, pois onde deveria constar as folhas do Laudo da Tyno Consultoria deste processo, fls. 1982, constaram as folhas do laudo que foi juntado no processo conexo de n.º 10983.903447/2013-01 (fls. 1566), conforme resultado do julgamento transcrito a seguir:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguida e, no mérito, por maioria de votos em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas, desde que atendidos aos demais requisitos na legislação de regência da matéria, em relação a (1) Pallets e repaletização, graxas e lubrificantes, EPIs, limpeza e desinfecção, combustíveis, utilizados na produção; (2) serviços de logísticas gerais vinculados à produção; (3) bens e serviços, utilizados ou vinculados à produção, que foram descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566; (4) bens não ativáveis descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566, desde que devidamente comprovados; (5) bens ativáveis, na medida da depreciação, caso tenham sido adquiridos após 1 de maio de 2004, desde que devidamente comprovados; (6) fretes e armazenagem de produtos em produção; (7) fretes e armazenagem de produtos acabados; (8) fretes entre estabelecimentos; (9) frete tributado pela Contribuição de PIS/Pasep e Cofins sobre aquisições de insumos com alíquota zero; e (10) cross docking. Vencida a Conselheira Mara Cristina Sifuentes que negou provimento às matérias de mérito. Vencido o Conselheiro Márcio Robson Costa que negou provimento em relação aos itens “4” e “5”. O Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade deu provimento em maior extensão em relação ao item “5” para desconsiderar o limite temporal. A Conselheira Mara Cristina Sifuentes manifestou intenção de declarar voto.”

Para a correção de tal lapso manifesto bastaria que as folhas do Laudo da Tyno consultoria fossem corrigidas no resultado proclamado acima, de fls. 1566 para fls. 1982.

É relevante destacar que ambos os Laudos possuem o mesmo conteúdo e os processos foram julgados em conjunto e, por tal razão, o lapso manifesto não implicou em nenhum prejuízo material aos autos.

Pelo exposto, faz-se necessário que os presentes embargos sejam conhecidos e acolhidos para correção/complementação do Acórdão proferido em sede de Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Vice-Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento De acordo.

À Dipro-Cojul, para as devidas providências.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira

Presidente da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento”

Após, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os precedentes, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando o Despacho de Admissibilidade, os Embargos de Declaração devem ser conhecidos.

Como apontado no Despacho de Admissibilidade, a matéria foi tratada no texto localizado no corpo do Acórdão Embargado de fls. 2498, mas não constou no resultado da Ata de julgamento e nem mesmo no dispositivo final do Acórdão, conforme trechos reproduzidos a seguir:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguida e, no mérito, por maioria de votos em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas, desde que atendidos aos demais requisitos na legislação de regência da matéria, em relação a (1) Pallets e repaletização, graxas e lubrificantes, EPIs, limpeza e desinfecção, combustíveis, utilizados na produção; (2) serviços de logísticas gerais vinculados à produção; (3) bens e serviços, utilizados ou vinculados à produção, que foram descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566; (4) bens não ativáveis descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566, desde que devidamente comprovados; (5) bens ativáveis, na medida da depreciação, caso tenham sido adquiridos após 1 de maio de 2004, desde que devidamente comprovados; (6)

frete e armazenagem de produtos em produção; (7) frete e armazenagem de produtos acabados; (8) frete entre estabelecimentos; (9) frete tributado pela Contribuição de PIS/Pasep e Cofins sobre aquisições de insumos com alíquota zero; e (10) cross docking. Vencida a Conselheira Mara Cristina Sifuentes que negou provimento às matérias de mérito. Vencido o Conselheiro Márcio Robson Costa que negou provimento em relação aos itens “4” e “5”. O Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade deu provimento em maior extensão em relação ao item “5” para desconsiderar o limite temporal. A Conselheira Mara Cristina Sifuentes manifestou intenção de declarar voto.

(...)

- Embalagens (caixas e sacolas big bags).

Por também tratar do aproveitamento de crédito sobre os dispêndios com embalagens finais de produtos perecíveis, adoto como fundamento o voto vencedor do ilustre Ex-Presidente desta Turma de julgamento, Charles Mayer, proferido no Acórdão CSRF n.º 9303005.667, transcrito parcialmente a seguir:

"A propósito do tema, esta Turma de CSRF já entendeu que as embalagens destinadas a viabilizar a preservação de suas características durante o seu transporte e cuja falta pode torná-lo imprestável à comercialização devem ser consideradas como insumos utilizados na produção. É o que se decidiu no julgamento consubstanciado no Acórdão nº 9303004.174, de 05/07/2016, de relatoria da il. Conselheira Tatiana Midori Migiyama, assim ementado:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS A DESCONTAR. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. DIREITO AO CRÉDITO.

É de se considerar as embalagens para transporte como insumos para fins de constituição de crédito da Cofins pela sistemática não cumulativa. (g.n.)

No voto condutor do acórdão, a relatora reproduziu, em apoio à sua tese, aresto proferido pelo Superior Tribunal de Justiça STJ, o qual abraçou idêntico entendimento:

PROCESSUAL CIVIL – TRIBUTÁRIO – PIS/COFINS – NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE, QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita.

Precedentes.

2. As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos.

Agravo regimental improvido. (g.n.)

(STJ, Rel. Humberto Martins, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.125.253 SC, julgado em 15/04/2010)

Ressaltamos, ainda, o fato de que a própria RFB parece indicar uma alteração de entendimento (conceito próprio da legislação do IPI), uma vez que, na Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, após a reprodução dos atos legais e infralegais que disciplinam o PIS/Cofins não cumulativo, concluiu que, no conceito de insumos, incluem-se os bens ou serviços que "vertam sua utilidade" sobre o bem ou o serviço produzido. Confira-se:

14. Analisandose detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição

para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:

a) bens que:

a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima)

; a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;

a.3) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovam a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);

b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:

b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço; b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);

c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços. (g.n.)

No caso examinado, o material de embalagem era utilizado exclusivamente no acondicionamento de portas de madeira em contêineres, portanto, não serviam à apresentação do produto, mas à preservação de suas características durante o seu transporte.

É bem verdade que, mais recentemente, esta mesma Turma entendeu, pelo voto de qualidade, não haver previsão legal para o creditamento, em decisão que restou assim emendada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005 PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. IMPOSSIBILIDADE A legislação das Contribuições Sociais não cumulativas PIS/ COFINS informa de maneira exaustiva todas as possibilidades de aproveitamento de créditos. Não há previsão legal para creditamento sobre a aquisição das embalagens de transporte.

(CSRF/3ª Turma, rel. do voto vencedor Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Acórdão nº 9303005.531, de 16/08/2017)

A discussão travada neste último julgamento disse com o cabimento ou não do creditamento quanto à aquisição das embalagens utilizadas no transporte de maçãs, para a preservação de suas características, do estabelecimento produtor até o seu consumidor final (sem reutilização posterior).

Muito embora tenhamos acompanhado a divergência, detivemo-nos melhor sobre o tema e chegamos à conclusão de que, em casos tais, cabe, sim, o creditamento, porque em conformidade com o critério dos "gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer para a produção de bens e serviços", porém afastamos o crédito naquelas situações em que as embalagens destinadas a viabilizar o transporte podem ser continuamente reutilizadas, como, por exemplo, os engradados de plásticos, não descartados ao final da operação.

Ademais, e isso nos parece de fundamental importância, não obstante o conceito de insumos, para os fins da incidência do IPI, compreenda apenas as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, a legislação deste imposto faz uma expressa distinção entre o que é embalagem de apresentação e o que é embalagem para o transporte, de forma que a permitir o crédito apenas sobre a aquisição da primeira,

mas não da segunda, consoante preconiza do art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964 (regramatriz do IPI):

Art. 3º Considerase estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considerase industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros; II o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto; (g.n.)

Norma semelhante, contudo, não existe nos diplomas legais que disciplinam o PIS/Cofins não cumulativo.

Em conclusão, e considerando tudo o que vimos de expor, alteramos o nosso entendimento para permitir o creditamento do PIS/Cofins apenas nos casos em que a embalagem de transporte, destinada a preservar as características do produto durante a sua realização, é descartada ao final da operação, vale dizer, para os casos em que não podem ser reutilizadas em operações posteriores."

Pela leitura do precedente é possível concluir que é possível o aproveitamento do crédito sobre os dispêndios com as embalagens de transporte (não reutilizáveis), quando estas possuem a função de preservar as características do produto, sem as quais, o produto perderia valor ou até mesmo deixaria de ser comercializado.

Com fundamento no Art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02, por configurar insumo, as caixas e sacolas big bags são igualmente relevantes e essenciais.

Vota-se para que seja dado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

(...)

Conclusão.

Diante do exposto, as preliminares devem ser rejeitadas e, no mérito, deve ser conferido PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que, desde que atendidos os demais requisitos na legislação de regência da matéria, sejam revertidas as glosas sobre:

- (1) Pallets e repaletização, graxas e lubrificantes, EPIs, limpeza e desinfecção, combustíveis, utilizados na produção;
- (2) serviços de logística gerais vinculados à produção;
- (3) bens e serviços, utilizados ou vinculados à produção, que foram descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566;
- (4) bens não ativáveis descritos no Laudo da Tyno Consultoria de fls. 1566, desde que devidamente comprovados;
- (5) bens ativáveis, na medida da depreciação, caso tenham sido adquiridos após 1 de maio de 2004, desde que devidamente comprovados;
- (6) fretes e armazenagem de produtos em produção;
- (7) fretes e armazenagem de produtos acabados;
- (8) fretes entre estabelecimentos;
- (9) frete tributado pela Contribuição de PIS/Pasep e Cofins sobre aquisições de insumos com alíquota zero; e
- (10) cross docking."

O julgamento da matéria "embalagens", por maioria de votos, pode ser confirmado a partir da minutagem 6:35:50 da transmissão ao vivo da sessão de 26/08/2021, em

vídeo que ficou gravado na página no *YouTube* do CARF, na *playlist* da 1.ª TO, 2.ª Câmara, 3.ª Seção, no *link* compartilhado a seguir:

<https://www.youtube.com/watch?v=kcvMQbMsJLY&list=PLdc7CAKnUXwjiCv5uJ8UhSEFu0JzcJMeD&index=5>

Houve, portanto, omissão no Acórdão no que diz respeito ao resultado do julgamento da matéria “embalagens”, em razão da prévia omissão ocorrida na Ata do julgamento.

Também, como explicado no Despacho de Admissibilidade, onde deveria constar as folhas do Laudo da Tyno Consultoria deste processo, fls. 1982, constaram as folhas do laudo que foi juntado no processo conexo de n.º 10983.903447/2013-01 (fls. 1566).

Para a correção de tal lapso manifesto basta que as folhas do Laudo da Tyno consultoria sejam corrigidas de fls. 1566 para fls. 1982.

Diante de todo o exposto, vota-se para que os Embargos Declaratórios sejam ACOLHIDOS, para que passe a constar do resultado do julgamento constante da ata e do dispositivo final de julgamento o provimento aos créditos decorrentes da aquisição de embalagens (caixas e sacolas big bags) e para que o Laudo da Tyno Consultoria passe a ser mencionado às fls. 1.982.

É o voto.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.