



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900766/2012-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.419 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente BIGCHARQUE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

ERRO MATERIAL. SOMA DE VALORES. CORREÇÃO.

Uma vez constatado equívoco na soma de valores constantes de tabelas elaboradas pela autoridade administrativa, impõe-se a correção do erro material.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITO. PRODUTO ALIMENTÍCIO. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.

No regime da não cumulatividade das contribuições, há direito à apuração de créditos sobre as aquisições de bens e serviços utilizados na embalagem para transporte, cujo objetivo é a preservação das características do produto vendido, precipuamente em se tratando de produto destinado à alimentação humana.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido em parte o conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, que dava provimento em menor extensão, no sentido de não reverter as glosas relativas ao material de embalagem. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-009.415, de 24 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13227.900447/2012-10, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (Suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Júnior, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente em exercício e Relator).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado, relativo ao Pis-Pasep/Cofins não cumulativa, e, por conseguinte, homologara-se a compensação até o limite do crédito admitido.

De acordo com o Relatório Fiscal que embasou o despacho decisório, a partir da análise das notas fiscais de saída e de entrada e dos livros fiscais apresentados, foram admitidos os créditos relativos a dispêndios com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica e gastos nas aquisições de bens efetivamente aplicados na fabricação do produto identificado como charque, sendo glosados os créditos referentes a (i) devoluções de vendas não comprovadas, (ii) aluguéis não comprovados por meio de recibos de pagamento, (iii) materiais de embalagem utilizados no transporte de mercadorias, não incorporados ao processo produtivo e sim utilizados em momento posterior e (iv) fretes em operações de venda sem comprovação do efetivo pagamento.

Na Manifestação de Inconformidade o contribuinte requereu o reconhecimento integral do crédito pleiteado, alegando o seguinte:

a) a Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, no art. 8º, § 4º, I, “a”, delimitou o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS/Cofins abrangendo os materiais de embalagem;

b) as instruções normativas são normas jurídicas emanadas do poder regulamentar do Estado que vinculam a Administração Pública, gozando, portanto, de presunção de legitimidade;

c) ainda que se entenda que a embalagem não faça parte do processo produtivo, o entendimento atual é de que o conceito de insumo é bem amplo, conforme jurisprudência administrativa e jurisdicional que vem se consolidando quanto à possibilidade de aplicação da legislação do IRPJ para a verificação dos créditos das contribuições não cumulativas;

d) na Tabela 5 do Relatório Fiscal, utilizaram-se valores equivocados para a glosa de créditos.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, fundamentando sua decisão da seguinte forma: (i) a jurisprudência invocada pelo contribuinte não tem efeito *erga omnes*, (ii) a apresentação de prova encontra-se regida no processo administrativo fiscal pelo Decreto nº 70.235/1972, (iii) por ausência de contestação, tornaram-se definitivas na esfera administrativa as glosas relativas a devoluções de venda,

despesas de aluguéis e outras operações com direito a crédito (frete na venda), (iv) de acordo com a nova jurisprudência do STJ, bem como com o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, excluem-se do conceito de insumo os itens utilizados após a finalização do processo produtivo, não se devendo reconhecer, portanto, o direito ao desconto de crédito em relação aos dispêndios com materiais de embalagem utilizados para o transporte do produto acabado.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reiterou seus pedidos, amparando-se nos seguintes argumentos de defesa:

1) o STJ consolidou o entendimento de que englobam o conceito de insumo as despesas essenciais e relevantes à atividade empresarial, entendimento esse vinculante à Receita Federal;

2) são essenciais à comercialização dos produtos fabricados as embalagens secundárias, consistentes em caixas de papelão, plástico ou isopor que embalam para transporte mais de um produto, enquadrando-se, portanto, no conceito de insumo à luz do REsp 1.221.170;

3) de acordo com o ponto 49 do Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, o STJ incluiu no conceito de insumo os dispêndios considerados integrantes da produção por imposição legal;

4) o STJ admite a existência de insumos em qualquer etapa do processo de produção e não somente na etapa-fim;

5) os créditos relativos às embalagens de transporte decorrem de exigência do Ministério da Agricultura e Pecuária à comercialização do produto charque (Decreto nº 9.013/2017 e Leis nº 1.283/1950 e 7.889/1989), sendo exigido ainda do produtor o registro no Serviço de Inspeção Federal (SIF), não se tratando, portanto, de embalagem condicionada apenas aos critérios de segurança e comodidade no transporte;

6) a soma dos valores registrados nas tabelas 5 e 7 do Relatório Fiscal está errada.

Junto ao Recurso Voluntário, o contribuinte carrou aos autos cópias da Solicitação de Registro do produto charque no Ministério da Agricultura e Pecuária e de notas fiscais de aquisição de material de embalagem.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se reconheceu apenas parcialmente o direito creditório pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa, e, por conseguinte, se homologou a compensação até o limite do crédito admitido.

De início, destaque-se, como o fizera a DRJ, que, por ausência de contestação, tornaram-se definitivas na esfera administrativa as glosas de crédito relativas às devoluções de venda, despesas de aluguéis e outras operações com direito a crédito (frete na venda), em conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Remanescem controvertidos nesta instância (i) a glosa de crédito referente a material de embalagem utilizado na venda do produto identificado como charque e (ii) o alegado equívoco na soma dos valores registrados nas tabelas 5 e 7 do Relatório Fiscal.

I. Crédito. Aquisição de embalagem de transporte de produtos acabados.

A Fiscalização glosou os créditos decorrentes de aquisições de embalagens de transporte do produto identificado como charque por se tratar, no seu entendimento, de bens que não se incorporam ao produto durante a produção.

O Recorrente se contrapõe a esse entendimento, argumentando, com base no entendimento do STJ acerca do conceito de insumo (REsp 1.221.170), que são essenciais à comercialização do produto fabricado (charque) as embalagens de transporte do produto acabado, tratando-se de medida decorrente de exigência do Ministério da Agricultura e Pecuária (Decreto nº 9.013/2017 e Leis nº 1.283/1950 e 7.889/1989), sendo exigido ainda do produtor o registro no Serviço de Inspeção Federal (SIF), não se tratando, portanto, de embalagem condicionada apenas a critérios de segurança e comodidade no transporte.

Tendo por fundamentos os dispositivos legais que regem a matéria, precipuamente o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003¹, bem como, subsidiariamente, o requisito de utilidade, necessidade ou essencialidade para o escoamento da produção, conclui-se, diferentemente da repartição de origem e da delegacia de julgamento, que dão direito a crédito da contribuição não cumulativa os bens e serviços utilizados na embalagem e no transporte dos bens produzidos pela pessoa jurídica, configurando-se itens necessários à distribuição, à armazenagem e à comercialização da produção.

O termo “armazenagem” previsto no referido dispositivo legal não pode ser interpretado como abrangendo apenas os gastos com aluguel de depósitos, ou outros meios similares; primeiramente, porque a lei assim

¹ IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

não delimitou ou restringiu e, em segundo lugar, por não se conceber uma operação de armazenagem desprovida de itens relacionados a embalagem de transporte, como caixas, pallets, fitas adesivas etc.

Justifica-se, ainda, a apuração de créditos nas aquisições de material de embalagem para transporte pelo fato de que tais bens destinam-se à preservação das características dos produtos durante o transporte até os pontos de venda. Por se tratar de produto destinado à alimentação humana, a realização do seu transporte sem o devido cuidado pode comprometer a sua integridade, o que torna o material de embalagem elemento imprescindível ao escoamento e ao acondicionamento da produção.

Nos termos apontados pelo Recorrente, a produção e a comercialização de produtos alimentícios sujeitam-se a rigorosos controles por parte da Administração Pública, razão pela qual as embalagens de transporte, nesse contexto, não podem ser analisadas apenas sob a ótica da comodidade ou da discricionariedade do produtor.

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, quando do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253, ocorrido em 15 de abril de 2010, amparando-se no conceito de insumo adotado por aquele tribunal, cujo acórdão restou ementado da seguinte forma:

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.

Esta Turma Ordinária já decidiu nesse sentido, conforme se depreende da ementa a seguir reproduzida:

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

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

(...)

CRÉDITO. MATERIAL DE EMBALAGEM. MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas a aquisição de material de embalagem utilizado na movimentação de insumos e bens produzidos pelo contribuinte, ainda que exclusivamente no ambiente interno da indústria, dado tratar-se de produção de bens perecíveis, destinados ao consumo humano, mas desde que observados os demais requisitos da lei.

(Acórdão nº 3201-006.152, de 20/11/2019)

Portanto, devem ser revertidas as glosas relativas a material de embalagem para transporte, mas desde que atendidos os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem sido os bens ou serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição na aquisição.

Quanto a tal ressalva, há que se destacar que, no Relatório Fiscal, consta a informação de que se analisaram as notas fiscais de saída e de entrada e os livros fiscais apresentados pelo Recorrente, tendo ocorrido a glosa em razão tão somente da constatação de que os “materiais de embalagem não são incorporados ao processo produtivo e sim utilizados em momento posterior, razão pela qual não se fala em insumo.”

Nesse contexto, é possível deduzir que os demais condicionantes legais ao desconto de crédito foram observados pela Fiscalização.

II. Erro material. Soma de valores. Relatório Fiscal.

O Recorrente alega a ocorrência de equívoco na soma dos valores registrados nas tabelas 5 e 7 do Relatório Fiscal, com a apuração de glosas em montante superior ao devido.

Na verdade, considerando os valores apontados no recurso, as tabelas a que o Recorrente faz referência são as de números 4 e 7.

Somando-se os valores das colunas “Valor glosado” da tabela 4 (“Valores declarados, glosados e deferidos para aluguéis PJ”) e “Total da base de cálculo a glosar” da tabela 7 (“Cálculo dos valores PIS e COFINS a serem glosados no período de 01/2007 e 12/2007”), obtêm-se, respectivamente, os totais apontados pelo Recorrente, quais sejam, R\$ 121.084,45 e R\$ 317.480,34, e não aqueles constantes das referidas tabelas (R\$ 186.316,13 e R\$ 382.712,02).

Logo, assiste razão ao Recorrente quanto à ocorrência do equívoco, razão pela qual se deve dar provimento a essa parte do recurso, no sentido de que os cálculos sejam refeitos com base nos valores efetivamente devidos.

Diante do exposto acima, vota-se por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente em exercício e Redator