



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16349.000079/2009-14
ACÓRDÃO	3201-012.401 – 3 ^a SEÇÃO/2 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/12/2007

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. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No contexto da não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os demais requisitos da lei.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITO. MATERIAIS DE LIMPEZA. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas as despesas com material empregado na limpeza utilizado no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. PALLETS. FITA ADESIVA. CINTA DE POLIPROPOENO. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de bens utilizados no transporte dos produtos, abarcando o material de embalagem, os pallets de madeira, fitas adesivas e cinta de polipropeno, essenciais à conservação, manuseio, transporte e guarda de produtos perecíveis, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, tanto na condição de insumos, quanto como elementos inerentes à armazenagem, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. DESPESAS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal autorizativa do desconto de crédito das contribuições não cumulativas decorrente de serviços de despachante aduaneiro.

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 217.

A negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF n° 217, aprovada pela 3^a Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.”

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/2007

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para a utilização do crédito presumido da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos em relação aos itens consumidos no processo produtivo identificados na diligência, cumprindo destacar que, em relação ao crédito presumido, a glosa deve ser revertida, mas com a ressalva de que ele só pode ser utilizado na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento ou compensação, (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos em relação a pallets, fita adesiva e cinta de polipropeno, vencido o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que negava provimento, e, (iii) por voto de qualidade, em manter a glosa de créditos em relação ao serviço de despachante, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda (Relatora), que revertiam tal glosa, sendo designado para redigir o voto vencedor neste item o conselheiro Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que julgou improcedente as impugnações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

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

“1. ELEVA ALIMENTOS S/A (CNPJ nº 92.776.665/0001-00 empresa incorporada por BRF - BRASIL FOODS S/A, atual denominação de PERDIGÃO S A, apresentou Pedido de Ressarcimento (PER) nº 32763.71341.250308.1.1.08-0460 (fls. 22/23), em 25/03/08, no valor de R\$ 1.408.894,54, relativo a crédito de PIS não cumulativo, receita de exportação, apurado no 4º trimestre do ano de 2007.

2. O PER foi baixado para tratamento manual no presente processo administrativo.

3. Com o intuito de apurar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo interessado, por intermédio do despacho de fls. 24/25, a autoridade fiscal, em 03/04/09, baixou os autos em diligência fiscal.

4. As autoridades fiscais responsáveis pela diligência fiscal elaboraram Informação Fiscal de fls. 102/103, em 14/04/09, na qual declararam que o contribuinte não apresentou os documentos solicitados, fato que impossibilitou a análise do crédito em questão.

5. A DERAT-SP/DIORT proferiu Despacho Decisório de fls. 106/108, em 06/05/09, ciência em 09/05/09 (fl. 109 v) por intermédio do qual indeferiu o PER.

6. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em 08/06/09 (fls.

110/119), alegando em síntese:

- 6.1. o prazo fornecido para a apresentação de documentos em diligência fiscal foi de apenas 5 dias, ao passo que a IN-SRF nº 86/01 nestes casos prevê prazo mínimo de 20 dias;
- 6.2. a existência de provimento judicial que determinava a análise do PER/DCOMP em 30 dias não seria motivo suficiente para a concessão de prazo tão exíguo, pois bastaria a solicitação de dilação do prazo;
- 6.3. este fato ocasionou cerceamento à ampla defesa e decorreu de represália ao contribuinte;
- 6.4. foi requerida a apresentação de enorme quantidade de documentos, sendo que muitos deles não são obrigatórios;
- 6.5. somente os livros fiscais solicitados referentes a um exercício se encontram em 80 caixas, razão pela qual deixa de juntar aos autos, mas desde logo os coloca à disposição do Fisco;
- 6.6. em procedimentos fiscais semelhantes, o Fisco jamais solicitou um rol tão grande de documentos;
- 6.7. junta aos autos documentos e planilhas que comprovam os créditos em tela: cópias dos DACON, planilha com a composição dos valores do DACON (informando suas origens), planilha com informações solicitadas, entre elas, data da geração do crédito, valor do pedido de ressarcimento, data do pedido de ressarcimento, data do estorno do crédito pedido em DACON, valor estornado do crédito pedido no DACON, número do DCOMP e data da transmissão;
- 6.8. em razão do grande volume, estão sendo colocados à disposição do Fisco os livros fiscais e contábeis e notas fiscais; 6.9. é possível a juntada de documentos, com a apresentação da manifestação de inconformidade;
- 6.10. requer o reconhecimento do crédito pleiteado.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007 PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

O crédito pleiteado em Pedido de Ressarcimento deve ter sua liquidez e certeza comprovadas para que o pleito seja deferido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditorio Não Reconhecido”

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário com a finalidade de demonstrar a regularidade dos créditos tributários de PIS vinculados à receita de exportação referentes ao 4º trimestre de 2007.

A recorrente alega os seguintes itens abaixo, conforme resumo extraído da Resolução da CARF:

- (i) nulidade da decisão recorrida por ter sido proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento incompetente, pois tratando-se de créditos referentes à unidade localizada em Porto Alegre/RS, por disposição do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, competia à DRJ do Rio Grande do Sul o julgamento da manifestação de inconformidade em questão, e não à DRJ/SP1;
- (ii) caso assim não seja, o fato é que, desde agosto de 2009, perante a RFB, já consta como sediada na cidade de Itajaí/SC, sendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itajaí/SC a competente para fiscalizar, autuar, intimar, e, por lógica, julgar os processos administrativos e manifestações de inconformidade de seu interesse;
- (iii) o Decreto 70.235/192, em seu artigo 59, inc. II expressamente determina que "são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente";
- (iv) cerceamento do direito de defesa em razão do exíguo prazo concedido (5 dias) para apresentação de um extenso e complexo rol de documentos, quando o prazo mínimo seria de 20 dias;
- (v) em sede de manifestação de inconformidade, apresentou uma série de documentos que por si só, seriam plenamente possíveis de demonstrar a origem e a idoneidade dos créditos cujo ressarcimento se pretende;
- (vi) expressamente colocou à disposição do Fisco, diversos outros documentos (tais como, livros contábeis e fiscais, notas fiscais do período, etc), que, por se tratarem de documentos muito volumosos seria inviável sua juntada aos autos;
- (vii) novamente em franco cerceamento de defesa, a DRJ/SP1 entendeu que os documentos anexados não seriam "suficientes para a comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado";
- (viii) é flagrante que restou cerceado o direito de defesa no presente caso pois, tivesse o Fisco solicitado outros documentos para esclarecer eventuais dúvidas quantos aos créditos, ou tivesse sido realizada diligências pertinentes, teria tido a oportunidade de demonstrar a idoneidade dos créditos cujo ressarcimento postula;
- (ix) os documentos a que o Fisco está se referindo trazem exatamente as mesmas informações que os documentos juntados com a manifestação de inconformidade, bem como os documentos disponibilizados;

- (x) é importante referir que, como prevê o art. 65 da IN SRF nº 900/2008, de fato, ‘a autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito’;
- (xi) a fim de comprovar que os créditos informados no PER/DCOMP em tela são consistentes e verdadeiros:
- (a) foram juntados aos autos:
- cópias das DACONs relativas ao período em questão, nas quais constam Informações acerca dos créditos Informados no presente PER/DCOMP
 - planilha excel contendo a composição dos valores das DACONs (informando suas respectivas origens), na qual é possível verificar a origem dos créditos;
 - planilha excel contendo informações das DACONs correspondentes ao PER/DCOMP em questão, contendo as informações solicitadas pela Fiscalização, entre elas: 'Data geração do crédito', 'Valor do pedido de ressarcimento .Dcomp', 'Data pedido ressarcimento', 'Data estorno do crédito pedido na Dacon', 'Valor estornado do crédito pedido na Dacon', 'Número da Dcomp' e 'Data da transmissão para a SRFB'.
- (b) em razão do volume dos documentos (que totalizam, por exercício mais de uma centena de caixas), foram expressamente colocados à disposição do Fisco, caso entendesse necessária a realização de diligências:
- livros fiscais e contábeis, os quais poderão confirmar as Informações prestadas nos documentos ora anexados;
 - notas fiscais, que poderão confirmar as informações prestadas nos documentos ora anexados e nos livros fiscais.
- (xii) os documentos referidos são perfeitamente suficientes para a verificação e confirmação dos créditos objeto do presente PER/DCOMP, tanto é assim que, em outras situações idênticas à presente, nunca foram solicitados outros documentos pela Fiscalização, tendo apenas sido realizadas diligências ao seu estabelecimento para confirmação de algumas informações;
- (xiii) que é possível a apresentação de documentos na fase recursal;
- (xiv) em homenagem ao princípio da verdade material, a prova produzida pelo contribuinte deve ser considerada pelos julgadores administrativos independentemente do momento em que for acostada aos autos; e
- (xv) caso se entenda ser necessária a entrega ou disponibilização de mais algum documento ou Informação (desde que pertinente), permanece colocando-se à disposição para atender às solicitações, desde que lhe seja concedido tempo hábil para tanto.

Em resposta ao mencionado recurso voluntário, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, conforme abaixo descrito:

“Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ratificar os termos da Resolução nº 3401-000.858, determinando-se o cumprimento da diligência pela Unidade de Origem, com os acréscimos e esclarecimentos pontuados no voto (aplicação da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e do Parecer Cosit nº 05/2018).”

Foi efetuada a Diligência solicitada, a qual será objeto de análise no presente Acordão.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) nº 32763.71341.250308.1.1.08-0460, de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep de incidência não cumulativa, vinculados à receita de exportação, apurados no 4º trimestre-calendário de 2007, no valor de R\$ 1.408.894,54.

1. Preliminares

Houve solicitação no Recurso Voluntário de que o Acórdão seja considerado nulo, uma vez que a Delegacia de Julgamento de São Paulo não seria competente para ter realizado o julgamento. A contribuinte teria alterado seu endereço para Itajaí-SC em 08/07/2009, sendo essa alteração processada junto à Receita Federal em 26/08/2009, e o Acórdão proferido em 01/10/2009.

Rejeito a preliminar, uma vez que a decisão foi realizada por Delegacia de Julgamento, e não outro órgão de grau inferior ou superior. As intimações e mesmo a juntada de manifestação de inconformidade de poucos meses antes dessa alteração informavam o endereço de São Paulo, sem a informação de necessidade de transferência do presente processo para outra DRJ, antes da emissão do Acordão da Manifestação de Inconformidade.

Também foi solicitada a nulidade da decisão por cerceamento de defesa, visto que uma das intimações teve o prazo de somente 5 dias. Note-se, entretanto, que houve duas Resoluções do CARF com a realização de diligências, para que fossem analisadas todas as documentais cabíveis ao processo. De fato, um alto conjunto provatório foi analisado, gerando ao contribuinte seu direito de defesa.

Rejeito essa preliminar, uma vez que o presente processo foi objeto de diligência, sendo possível a juntada de documentação comprobatória do crédito.

2. Análise da Diligência

Conforme descrição no Relatório, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, ratificando os termos da resolução n.º 3401-000.858, acrescentando, todavia, a aplicação da Nota SEI/PGFN n.º 63/2018 e Parecer Cosit/RFB n.º 05, de 2018.

Em resposta a Resolução n.º 3201-002.266 – 3^a Seção de Julgamento/2^a Câmara/1^a Turma Ordinária, as autoridades fiscais deram cumprimento a diligência solicitada, realizando a reanálise dos itens glosados.

Foi emitido Termo de Intimação Fiscal n.º 19.719-2023, ao qual foram solicitados os seguintes quesitos: I) apresentar laudo técnico acerca do envolvimento dos itens (bens e serviços) glosados relacionados na planilha denominada “Relatório de NF Glosadas do Crédito Básico” e identificados na coluna “Motivo da Glosa” com a sigla “NI” e “CFOP”; e II) apresentar planilhas eletrônicas (Excel) das glosas realizadas. A contribuinte atendeu a intimação conforme documentos juntados: Resposta à intimação (fl. 5.472); Relatório Explicativo das Operações Relativas à Linha de Produção (fls. 5.477/5.853); planilha “QUESITO 01 DESCRIÇÃO DA UTILIZAÇÃO MATERIAIS” (Termo de Anexação de Arquivo não Paginável (fl. 5.854); e planilhas das glosas (Termo de Anexação de Arquivo não Paginável (fl. 5.855).

Seguem agora descritas as conclusões da Diligência, por tema, e respectiva análise de glosa:

2.1 Glosas Revertidas em Diligência

As autoridades fiscais informam que de fato há itens utilizados no processo produtivo que se resultaram em glosas revertidas. Note trecho abaixo, quanto às Fichas 06A/16A, linha 02:

A análise das glosas revela, de fato, itens consumidos no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os itens com o crédito restabelecido na Linha 02 no trimestre em análise, entre os quais, destacam-se: peças/componentes de reposição, ácido clorídrico, ácido sulfúrico e outros produtos químicos, produtos de higiene e limpeza, facas, graxa, luvas, martelo, papel reciclado, peróxido de hidrogênio, recebimento e expedição de grãos, selenito de sódio, termômetros etc.

Adicionalmente, cita as glosas revertidas relacionadas às Fichas 06A/16A, linha 03:

A análise das glosas revela, de fato, serviços utilizados no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os serviços com o crédito restabelecido na Linha 03 no trimestre em análise, entre os quais, destacam-se: coleta ou transformação de resíduo industrial, paletização (armazenagem), recebimento e expedição de grãos, serviço de carga e descarga e serviços de instalação.

Cita que os itens da Fichas 06A/16A, linhas 04 e 06, tais como “cloro desinfetante e paletização”, não foram glosados no decisório, e por isso não foram analisados.

Por fim, informa as glosas revertidas relacionadas às Fichas 06A/16A, linha 07:

A análise das glosas revela, de fato, serviços utilizados no processo produtivo que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona o serviço com o crédito restabelecido na Linha 07 no trimestre em análise, qual seja, paletização (armazenagem).

Deve-se citar também que as autoridades fiscais informam na diligência que os itens das Fichas 06A/16A – Linha 04 – Despesas de Energia Elétrica foram reconhecidos pelo somatório das notas fiscais informados na memória de cálculo.

Também nesse sentido, note-se que a aquisição de Leite in Natura com suspensão das contribuições e de Lenha e Cavaco de pessoa física, a diligência informou que “deixou de ser computado no decisório dentre os valores do direito creditório reconhecido”. Dessa forma, o crédito referente ao Leite in Natura “será adicionado aos créditos da Linha 25 das Fichas 06A/16A do Dacon”, e o crédito da Lenha e do Cavaco “será adicionado aos créditos da Linha 26 das Fichas 06A/16A do Dacon”.

Ressalte-se que quanto ao crédito presumido, não há previsão legal para sua utilização da agroindústria em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, mas apenas para desconto na escrita fiscal na apuração das contribuições não cumulativas.

Em paralelo, outras glosas foram mantidas, conforme detalhamento a seguir.

2.2 Glosas Mantidas em Diligência

Na diligência, foram citados itens que não estariam relacionados ao processo produtivo, e com isso deveriam resultar na manutenção das glosas. Note texto das autoridades fiscais nesse sentido:

De outro lado, a análise das glosas revela também itens não participantes do processo de fabricação dos bens destinados à venda. A planilha “Revisão de Glosas” relaciona os itens com a glosa mantida no trimestre em análise na Linha 02, quais sejam: fitas adesivas e cintas de polipropileno para caixa de papelão, palete de madeira descartável, serviço de despachante.

Note-se abaixo análise quanto às glosas mantidas pelas autoridades fiscais na diligência:

2.2.1 Paletes, Fita Adesiva, Cinta de polipropeno para caixa de papelão e Mercadorias para despesas diretas com crédito de importação

As autoridades fiscais informaram que a glosa sobre gastos com aquisição de paletes restringe-se aos construídos com madeira e descartáveis. Dessa forma, esses itens participariam da etapa de armazenamento e expedição dos produtos acabado e, por isso, não ensejariam direito creditório.

A contribuinte juntou o Relatório Técnico n.º 000.903/2013 do Instituto Nacional de Tecnologia - INT (fls. 3.326/3.375 do processo 11080.919057/2011-19), com as seguintes informações sobre os paletes:

“15. No caso da BRF S.A., nas unidades visitadas, foi apurado que existem três tipos de paletes em uso sendo dois de madeira e outro em fibra-de-vidro. Nos casos das peças fabricadas em madeira há um tipo que é retornável (denominado PBR) e outro que é enviado para o cliente e descartado pelo mesmo (denominado “one way”), ambos utilizados sempre nas movimentações externas às linhas de produção. Já no ambiente interno, onde são utilizados para armazenar e transportar matérias-primas e produtos em elaboração no interior da unidade produtora há exigência do Serviço de Inspeção Federal – SIF para que sejam utilizados somente paletes de fibra-de-vidro devido a diversos aspectos dos quais podem ser destacadas a facilidade com a constante higienização desta ferramenta – diferentemente da madeira que dificulta a higienização por ser material fibroso e permeável, além de poder apresentar rachaduras na estrutura ocasionadas pela movimentação da carga – e a existência de cantos vivos e ausência de interfaces entre montagem de peças, que são acumuladores de bactérias e demais sujeiras que se depositam naturalmente caso não fosse considerado este cuidado de higienização. (...)

22. Em suma, os paletes são relevantes para toda a indústria, especialmente alimentícia, pois participa do processo produtivo, uma vez que são utilizados na própria industrialização para a movimentação das matérias-primas e dos produtos em fase de industrialização a serem utilizados, evitando que esses fiquem em contato direto com o solo (diminuindo o risco de contaminação). Ainda o palete é importante na armazenagem e transporte de todos os produtos industrializados, transformando-se em uma embalagem secundária, conjuntamente com o filme termoencolhível (“shrink”) e o filme “stretch”, eis que todas as mercadorias são carregadas nos caminhões com o palete e são entregues unitizadas.”

Em resposta via Petição, a contribuinte descreve que os paletes são utilizados para viabilizar o transporte dos produtos fabricados, e que sem esse transporte, consequentemente as operações de venda seriam inviabilizadas.

Na informação fiscal, foram também mantidas as glosas da fita adesiva e da cinta de Polipropileno. As autoridades fiscais informaram que a fita adesiva e cinta são materiais empregados para lacrar caixa de papelão, embalagem, esta, coletiva e sem contato direto com o bem destinado à venda, eu que sua finalidade é facilitar o armazenamento e transporte das mercadorias. Informam que o gasto com a aquisição destes itens não enseja direito creditório das contribuições em tela.

A contribuinte por sua vez expõe que é evidente que os materiais como fita adesiva e cinta de polipropeno são essenciais e imprescindíveis à realização de sua atividade, pois, sem estes materiais, não seria possível realizar o transporte de mercadorias com segurança.

O creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Deve-se ter em conta os critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF). Nesse contexto, os materiais de paletes, fita adesiva e cinta geram direito ao crédito tributário, uma vez que esses produtos constituem insumos, sendo essenciais e relevantes para o desenvolvimento das suas atividades industriais.

De fato, a falta desses materiais compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pelo contribuinte.

Note-se Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, o qual descreve como conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, os bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Notadamente, os custos e despesas incorridos com embalagens para transporte dos produtos processado-industrializados pelo contribuinte, 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.

Quanto ao tema mercadorias para despesas diretas com crédito de importação, a diligência menciona que a planilha apresentada demonstra se tratar de “Leite adquirido da cooperativa central dos produtores de leite utilizado para produção de produtos lácteos”. Informa também que o fornecedor predominante do item é a Cooperativa Central de Produtores de Leite (CNPJ nº 33.352.410/0001-50) e que, como se trata de cooperativa de produção agropecuária, a operação de venda do item estava suspensa das contribuições por força do artigo 9º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004. Por esse motivo, manteve a glosa do crédito relacionado ao leite in natura adquirido de cooperativa de produção agropecuária.

De fato, trata-se de crédito presumido, e não de creditamento na aquisição de insumo tributado. Seria aplicável somente o mencionado crédito presumido de que trata o artigo 8º (caput), e seu § 1º, inciso III, c/c § 3º, inciso I (na sua redação original, antes da alteração dada pela Lei n.º 13.137, de 2015). Por esse motivo, deve-se manter a glosa das mercadorias para despesa direta com crédito de importação.

Conforme exposto acima, revere a glosa dos créditos relativas as aquisições dos palete, fita adesiva e cinta de polipropeno.

2.2.2 Serviço de Despachante

As autoridades fiscais alegam que as despesas aduaneiras não se amoldam ao conceito de insumo, porquanto não são elementos essenciais e/ou relevantes ao desenvolvimento da atividade produtiva da empresa, e que se custos operacionais ou despesas administrativas relacionadas à comercialização dos produtos.

A contribuinte destaca a imprescindibilidade do serviço de despachante, e que sem essa atividade, não seria possível a realização de importação e exportação e, portanto, inviabilizaria as suas operações.

Note-se abaixo trecho de decisão do CARF no Acórdão 3201-011.482, de 27 de fevereiro de 2024, sobre o tema de creditamento dos serviços aduaneiros:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

(...)

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. INSUMO. DESPESAS PORTUÁRIAS, COM DESPACHANTES ADUANEIROS, COM SERVIÇOS ACOMPANHAMENTO DE EMBARQUE E TAXAS DE EMBARQUE. POSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços portuários, despachante aduaneiro, serviços de acompanhamento de embarque e taxas de embarque geram direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas. (...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento para reverter, desde que comprovados e observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativas a: (i) frete e armazenagem de compras de insumos não tributados ou com incidência de alíquota zero e material de embalagem (pallets e papel ondulado), vencida a conselheira Ana Paula Giglio, que negava provimento, e (ii) despesas com serviços portuários de carga, descarga e manuseio de mercadorias, operação de terminais e serviços acompanhamento de embarque, vencidos os conselheiros Ana Paula Giglio e Marcos Antônio Borges (substituto integral), que negavam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o

decidido no Acórdão nº 3201-011.478, de 27 de fevereiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10880.904989/2013-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator”

Deve-se ter em conta que as despesas aduaneiras se incorporam no custo das mercadorias, conforme previsão do art. 301, § 2º, do RIR/2018 (Decreto nº 9.580, de 22/11/2018).

O crédito de PIS/Cofins foi conceituado pelo Superior Tribunal de Justiça que, no julgamento do Recurso Especial 1.246.317, o qual definiu que “insumos” seriam “*todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes*”.

De fato, deve-se ter em conta as despesas com despachante são realizadas com a finalidade de importação e exportação, sem a qual impossibilitaria a atividade de venda do contribuinte.

Dessa forma, em virtude de sua essencialidade e relevância às atividades da recorrente, voto pela reversão da glosa do serviço de despachante.

2.2.3 Frete de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa

As autoridades fiscais mantiveram a glosa, justificando que os fretes se referem a produtos acabados. Na diligência, houve intimação do contribuinte, o qual apresentou conhecimentos de transporte, em que o exame dessa documentação confirma se referir a transporte de produtos acabados entre filiais.

Por sua vez, o contribuinte alega os fretes contratados pela empresa são absolutamente essenciais e relevantes para a sua atividade empresarial.

Quanto ao tema item frete de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, deve-se ter conta que há recente Súmula do CARF a respeito:

“Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3^a Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.”

Em virtude da aplicação da mencionada Súmula CARF nº 217, voto para manutenção da glosa dos fretes em análise.

3. Conclusão

Rejeito a preliminar de nulidade quanto à competência pelo julgamento.

Rejeito também a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

Como resumo dos itens de mérito, voto por dar provimento parcial, com reversão da glosa dos seguintes itens: Paletes, Fita Adesiva, Cinta de polipropeno e Serviço de Despachante.

Voto também pela reversão da glosa dos itens consumidos no processo produtivo identificados na diligência, cumprindo destacar que, em relação ao crédito presumido, a glosa deve ser revertida, mas com a ressalva de que ele só pode ser utilizado na escrita fiscal, não sendo passível de ressarcimento ou compensação.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, redator designado

A divergência em relação ao voto da conselheira relatora refere-se tão somente à matéria “direito a crédito em relação aos dispêndios com despachante aduaneiro”, pois inexiste previsão legal autorizativa desse desconto, seja por não se tratar de insumo utilizado na produção ou na prestação de serviços (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), seja por não se configurar armazenagem (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

A Jurisprudência do CARF caminha segue nesse sentido, conforme se verifica das decisões a seguir identificadas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2012

(...)

PIS/COFINS. INSUMO. DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

A contratação de despachante aduaneiro é mera opção (não essencial), portanto, do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus prepostos a representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5º do Decreto 2.472/88 (Acórdão nº 9303-016. 729, j. 14/04/2025).

[...]

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

(...)

CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇO DE DESPACHANTE ADUANEIRO.

Impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de gastos com serviços de despachante aduaneiro, por não se enquadarem no conceito de insumo. A contratação de tais serviços não se demonstram imprescindíveis para a importação da matéria-prima adquirida. (Acórdão 3402-011.276, j. 19/12/2023)

Nesse sentido, nega-se provimento a essa parte do recurso.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis