



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16692.720800/2017-96</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.991 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	NISSIN FOODS DO BRASIL LTDA

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

RECURSO ESPECIAL. PARADIGMA CONTRÁRIO A SÚMULA CARF 235. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, §12, ALÍNEA “C” DO RICARF/2023.

Conforme artigo 118, § 12, inciso III, alínea “c” do RICARF, não será aceito como paradigma acórdão que contrarie Súmula do CARF à data da análise da admissibilidade, inclusive aquela efetuada no curso do julgamento colegiado, na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-016.986, de 21 de outubro de 2025, prolatado no julgamento do processo 16692.720794/2017-77, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovich Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF

nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-013.707, de 29/01/2024**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, assim está ementado:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

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

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

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).

**EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos alimentícios, desde que destinados à manutenção, preservação e qualidade do produto, enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR

ALUGUÉIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CUSTOS/DESPESAS. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos/despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos está condicionada à comprovação de que tais bens são utilizados na produção dos bens destinados a venda.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRÉDITOS DESCONTADOS. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A reversão da glosa de créditos descontados sobre os custos/despesas com encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, bem como sobre o custo de aquisição, depende da comprovação de os que bens foram utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso quanto à reversão das glosas sobre pedágios e fretes de devolução de vendas, por preclusão, e em relação à correção monetária à taxa SELIC, por concomitância; e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para:

1) por unanimidade de votos, reverter as glosas de a) bens utilizados como insumo de: i) materiais para limpeza; ii) **materiais para embalagem**; b) bens

utilizados nas demais atividades da empresa, sendo eles sistema de paletização, esteira transportadora, empilhadeiras e guindastes; c) despesas de armazenagem de matérias-primas, outros insumos e produtos inacabados; e d) despesas de fretes na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, desde que não aproveitados na rubrica Serviços Adquiridos como Insumos na EFDContribuições, mantendo-se as glosas sobre as aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições; 2) por maioria de votos, reverter as glosas com manutenção de máquinas e equipamentos e serviços de manutenção de ar condicionado vinculados à produção. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento ao recurso neste tema.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem, os argumentos da Manifestação de Inconformidade, assim como os pedidos do recurso voluntário, estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

***Em sede de Recurso Especial da Fazenda Nacional***, foi suscitada divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das **embalagens para transporte** (caixas de papelão e saco em pé miroperfurado). Para tanto, indica como paradigma os **Acórdãos 9303-009.312 e 9303-007.845**.

Em exame de admissibilidade do referido Recurso Especial, o presidente da 3ª Câmara da 3ª Secção do CARF, deu seguimento Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, sob os seguintes termos:

## **2 Análise dos pressupostos materiais de admissibilidade**

No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica.

No Recurso Voluntário analisado pela decisão recorrida, controverteram-se as glosas dos créditos tomados sobre o custo de aquisição de embalagens, tais como caixas de papelão e sacos em pé microperfurado (embalagem de produtos rejeitados destinados ao descarte de resíduos de produtos alimentícios). E julgou que as embalagens são utilizadas no transporte das mercadorias, que têm, no caso concreto, por objetivo a preservação e acondicionamento de alimentos, razão pela qual se revestem da condição da essencialidade e assumem a natureza de insumo, ensejando o direito ao creditamento. Defendeu que os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre no caso concreto, em que os itens são necessários para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados:

Por conseguinte, gize-se, só dão direito a crédito com gastos de embalagens quando indispensáveis as mesmas para a manutenção, preservação e qualidade do produto, como é o presente caso. Mesma sorte assiste os sacos em pé microperfurado (embalagem de produtos rejeitados destinados ao descarte de resíduos de produtos alimentícios), os quais são essenciais para o cumprimento de normas ambientais.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-009.312 teve ementa lavrada nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMO DE PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO. DEDUÇÃO DE CRÉDITOS. SIGNIFICADO E ALCANCE.

No regime de incidência não cumulativa de Pis/Cofins. insumo de produção ou fabricação compreende os bens e serviços aplicados diretamente no processo de produção (insumos diretos de produção) e os demais bens e serviços gerais utilizados indiretamente na produção ou fabricação (insumos indiretos de produção), ainda que agregados aos bens ou serviços aplicados diretamente no processo produtivo.

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMO DE PRODUÇÃO. PALLETS.

Não podem ser considerados insumos as embalagens para transporte de mercadorias acabadas, tais como pallets.

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMO DE PRODUÇÃO. MATERIAIS DE HIGIENIZAÇÃO E LIMPEZA.

Os materiais de higienização e limpeza, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios não que se considerar como insumos. tendo em vista sua essencialidade.

VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

E obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS Pasep e Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial. se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para conhecimento do Recurso Especial, é necessária a comprovação de divergência jurisprudencial pelo recorrente. Não é possível a verificação de divergência quando as discussões travadas no acórdão recorrido e no paradigma se referem a matérias diversas.

A decisão transcreveu, para a solução do litígio, os entendimentos que prevaleceram no paradigmático Acórdão nº 9303-009.308. Este, sua vez, aplainou divergência jurisprudencial, entre outras matérias, a respeito do direito de crédito das contribuições sociais sobre o custo dos pallets, no contexto do processo produtivo de gêneros alimentícios. E, apoiando-se no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, concluiu que “...as embalagens para transporte de mercadorias acabadas não podem ser consideradas insumos.”

O Acórdão indicado como paradigma nº 9303-007.845 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COFINS. GASTOS COM INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O direito ao crédito da Cofins sobre insumos e outros gastos deve estar vinculado à necessidade do gasto para a produção do bem ou serviço vendido.

No caso, deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) materiais de segurança e de uso geral e (b) materiais de limpeza do Parque fabril. Ainda, não deve ser reconhecido o direito ao crédito sobre gastos com (a) embalagens que não se incorporam ao produto e (b) transporte de mercadorias entre estabelecimentos do contribuinte.

COFINS. CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA

Cabe a constituição de crédito de Cofins sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, nos termos do art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03, eis que a inteligência desse dispositivo considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na "operação" de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo "frete na operação de venda", e não "frete de venda" quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições.

COFINS. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros. Súmula CARF nº 125.

Analisando recurso em processo de interesse de contribuinte atuante no ramo de fabricação de alimentos, quanto às embalagens para transporte de produtos, a decisão entendeu que tais itens não podem ser considerados insumos, conforme interpretação dos parágrafos 55 e 56 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018. Por essa razão, manteve a glosa dos créditos respectivos.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática e divergência de interpretação da legislação quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os gastos com embalagens. Ambas laboram diante de processo produtivo de alimentos. O dissídio interpretativo sobre o creditamento de embalagens de transporte de produtos alimentícios emerge porque, ao tempo em que a decisão recorrida reconheceu o direito, os paradigmas rechaçaram-no.

Divergência comprovada.

Devidamente cientificada do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, manifestando pelo não conhecimento do recurso, sob os seguintes fundamentos: a) inexistência de similitude fática; b) impossibilidade de reanálise de fatos e provas em sede de recurso especial; c) falta de interesse recursal. No mérito, pugna pela manutenção do acórdão que reconheceu a legitimidade do direito creditório decorrente das embalagens que integram no seu processo produtivo, constatado a partir da análise da sua essencialidade no caso concreto.

A contribuinte também interpôs Recurso Especial, questionando as glosas mantidas pelo acórdão proferido pelo E. CARF, quando do julgamento de seu Recurso Voluntário, o qual teve seu seguimento negado por Despacho exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

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:

### ***I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:***

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atesta o Despacho de Admissibilidade exarado pelo Presidente da 3ª Câmara desta 3ª Seção. Contudo, deve não deve ser conhecido, pelas razões expostas abaixo.

Em relação à única divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional, no Recurso Voluntário analisado pela decisão recorrida, controverteram-se as glosas dos créditos tomados sobre o **custo de aquisição de embalagens**, tais como caixas de papelão e sacos em pé micro perfurado (embalagem de produtos rejeitados destinados ao descarte de resíduos de produtos alimentícios). E julgou que as embalagens são utilizadas no transporte das mercadorias, que têm, no aso concreto, por objetivo a preservação e acondicionamento de alimentos, razão pela qual se revestem da condição da essencialidade e assumem a natureza de insumo, ensejando o direito ao creditamento. Defendeu que os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre no aso concreto, em que os itens são necessários para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados.

A propósito, segue o trecho do voto nesse sentido:

#### **b) Materiais de Embalagem**

Foram glosados os créditos relativos a aquisições de caixas de papelão que são embalagens utilizadas para o transporte da mercadoria, por entender a fiscalização, não se integrarem aos produtos finais vendidos pelo sujeito passivo. No entendimento do fiscal, a legislação faz distinção entre aquelas embalagens incorporadas ao produto durante o processo de industrialização e aquelas outras incorporadas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam, por conta disso, precipuamente ao transporte dos produtos acabados.

Com relação ao item "material de embalagem" diz respeito a embalagem para Transporte" e a sacos em pé micro perfurado (embalagem de produtos rejeitados destinados ao descarte de resíduos de produtos alimentícios), destacado pela interessada como essencial ao seu processo produtivo, observe-se que as glosas decorreram do fato de serem dispêndios não enquadráveis no conceito de insumos, por entender a fiscalização que constituem gastos posteriores à finalização do processo de produção.

Aqui entendo que não assiste razão o julgador de piso. Pois as embalagens são utilizadas no transporte das mercadorias, sendo que essas têm por fito a preservação e acondicionamento de alimentos, como é o presente caso. entendo que tais embalagens revestem-se da condição da essencialidade, um dos pressupostos do creditamento.

Salienta-se que o processo de produção de bens. em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem e que o processo de prestação de serviços, geralmente, se encerra com a finalização da prestação ao cliente.

Consequentemente, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre com os itens exigidos para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados.

Por conseguinte, gize-se. só dão direito a crédito com gastos de embalagens quando indispensáveis as mesmas para a manutenção, preservação e qualidade do produto, como é o presente caso.

Mesma sorte assiste os sacos em pé micro perfurado (embalagem de produtos rejeitados destinados ao descarte de resíduos de produtos alimentícios), os quais são essenciais para o cumprimento de normas ambientais.

Aqui merecem as glosas serem revertidas.

Para comprovação da divergência, indica como paradigma os **Acórdãos 9303-009.312 e 9303-007.845**, em que analisando recurso em processo de interesse de contribuinte atuante no ramo de fabricação de alimentos, rechaçaram a possibilidade de creditamento quanto às embalagens para transporte de produtos, conforme interpretação dos parágrafos 55 e 56 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018. Por essa razão, manteve a glosa dos créditos respectivos.

No entanto, sobre o tema, recentemente, ou seja, após a emissão do Despacho de Admissibilidade (01 de maio de 2024), foi editada a Súmula CARF nº 235, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025, cuja vigência se deu a partir da data da publicação no Diário Oficial da União, em 16/09/2025, dispondo que: *“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 julgamento do REsp nº 1.221.170/PR”*.

Feitos esses esclarecimentos, oportuno ressaltar, que o RICARF/2023 (aprovado pela Portaria MF nº 1.364, de 21 de dezembro de 2023), em seu art. 118, inciso III, § 12, alínea “c”, dispõe que *“não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar (...) Súmula do CARF”* e este seria justamente o caso dos paradigmas indicados pela recorrente (Acórdãos 9303-006.799 e 9303-006.107), os quais decidiram por manter a glosa sobre os custos com embalagem para transporte (produtos alimentícios), por ausência de previsão legal.

Em virtude da previsão contida na alínea “c”, do § 12, inciso III, do RICARF/2023, impõe-se o não conhecimento do Recurso Especial proposto pela Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer do Recurso Especial.

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente Redator