



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.723587/2010-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-009.638 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente DEL MONTE FRESH PRODUCE BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CREDITAMENTO A TÍTULO DE INSUMO (ART. 3º II, DA LEI Nº 10.833/2003). EMBALAGENS PARA TRANSPORTE DE FRUTAS *IN NATURA*. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte são insumos, conforme o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por serem essenciais e relevantes na atividade de produção das frutas *in natura* e a consequente venda no mercado interno e exportação. Os pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte garantem a qualidade das frutas *in natura*, mantendo a integridade delas, em virtude de sua fragilidade.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não cumulativo - Mercado Interno, relativo ao 4º trimestre de 2004, pleiteado pela contribuinte acima identificada, por meio eletrônico sob n.º 39971.44950.260907.1.1.11-6011, no valor de R\$ 508.363,58 (fls.03/05).

Com base, na informação fiscal de fls. 67/69, a DRF de origem, por meio do despacho decisório de fls.114/118, deferiu parcialmente o pleito e reconheceu crédito no valor de R\$ 286.277,92.

O deferimento parcial decorreu de glosas efetuadas em determinados créditos considerados pela contribuinte, no valor de R\$28.677,95 (conforme planilha de fls. 43/63), relativos a despesas de depreciação com relação às quais não houve apresentação das notas fiscais que comprovam a despesa que deu origem à depreciação e de R\$ 193.407,71 (conforme planilha de fls. 64/66), relativos à despesas com pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados em embalagens pois de acordo com o disposto pelo no art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, combinado com o inciso I do § 4º do art. 8º da IN SRF n.º 404/2004, e art. 6º do Decreto n.º 4.544/2002, “somente dão direito ao crédito de Cofins as embalagens que acondicionam diretamente os produtos. As embalagens que se destinam apenas ao transporte de produtos não geram direito ao crédito de Cofins”.

Cientificada do despacho decisório em 01/12/2010, (fl. 120), a contribuinte apresentou, em 09/12/2010, a manifestação de inconformidade de fls.124/134, que após proceder ao relato dos fatos, alega em síntese, que:

- é produtora de variados tipos de frutas *in natura* destinada à exportação, de modo que para garantir a qualidade e conservação de seus produtos é indispensável a utilização de determinados materiais para a embalagem;

- segundo consta na Informação Fiscal, “somente as embalagens que acondicionam os produtos de forma individual e autônoma poderiam gerar crédito de Cofins.

Assim, as demais embalagens utilizadas, em especial àquelas adquiridas para a proteção das frutas frescas durante seu transporte ao exterior, não gerariam direito ao crédito”;

- os *pallets*, cantoneiras e demais produtos são considerados embalagens de acondicionamento, a autoridade fiscal usou uma interpretação sobre aproveitamento de créditos do Imposto de Produtos Industrializados - IPI, que não poderia ser aplicada a não cumulatividade da Cofins;

- estamos tratando de créditos de Cofins, o qual tem como fato gerador as receitas provenientes da produção da empresa, que não é uma indústria, mas uma produtora de frutas frescas, sem qualquer beneficiamento;

- a distinção entre a embalagem de apresentação e embalagem de transporte fora definida para fins de incidência do IPI (RIPI), não sendo considerada no caso de ressarcimento da Cofins, que possui um fato gerador mais amplo;

- na legislação, tanto do PIS quanto da COFINS, os créditos de embalagem utilizadas na produção são expressamente autorizadas;

- os *pallets* (ou estrados), as cantoneiras, e os demais produtos utilizados no processo produtivo, têm como finalidade a acomodação das caixas em unidades maiores, viabilizando a eficiente movimentação de uma mercadoria extremamente frágil (fruta fresca e natural) nas empilhadeiras e carregamento nos *containers*, quando da realização do transporte terrestre e marítimo até os locais destinatários e que sem tais materiais seria impossível a comercialização de frutas *in natura* para o exterior;

- traz à colação doutrina do constitucionalista Roque Antônio Carrazza, ementas de Soluções de Consulta prolatadas nas Divisões de Tributação (Disit) da 6ª e da 10ª Regiões Fiscais e das Soluções de Consultas Internas n.º 102 e n.º 118, ambas de 2008;

- depreende-se dessas duas últimas ementas, as seguintes conclusões: 1- Não configurando ativo imobilizado, surge a possibilidade de ressarcimento de crédito no caso em apreço, e 2- Se até nos casos que não há a suspensão do tributo torna possível o ressarcimento dos créditos, quanto mais no caso em tablado, arrematando no sentido de que os *pallets* (ou estrados) e as cantoneiras, e os demais produtos objeto de glosa, são, unicamente, materiais de embalagem, não retornando a empresa exportadora, e por isso, gerando créditos por não pertencerem ao ativo imobilizado;

- postula o deferimento, na sua integralidade, do presente pedido de ressarcimento, como também que seja oportunizada a sustentação oral por parte do signatário da peça em apreciação, quando da inclusão do presente processo em pauta de julgamento.

A 15ª Turma da DRJ/SPO, Acórdão n.º 16-84.076, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos os serviços e bens que sofram alterações, tais como, consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

PALLETS, CANTONEIRAS E DEMAIS PRODUTOS UTILIZADOS EM EMBALAGEM DESTINADA AO TRANSPORTE.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante a fase de produção, mas apenas ao final desse ciclo, destinando-se tão-somente ao transporte não geram, por conseguinte, direito ao crédito.

(...)

Em recurso voluntário, a empresa defende o conceito de insumo segundo o critério da essencialidade, com base no precedente do STJ, REsp 1.221.170/PR, e ressalta a importância das embalagens de transporte para a venda das frutas *in natura*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Na origem foi transmitido o PER de n.º 39971.44950.260907.1.1.11-6011, referente ao crédito de COFINS - Mercado Interno (art. 16 da Lei n.º 11.116/2005), do 4.º trimestre de 2004.

A fiscalização, após verificar a legitimidade do crédito solicitado no PER, entendeu como não passíveis de creditamento a título de insumos (art. 3.º, II, da Lei n.º 10.833/2003), as despesas com pallets, cantoneiras e demais produtos utilizados em embalagens destinadas ao transporte. E ainda, as despesas de depreciação com relação às quais não houve apresentação das notas fiscais que as comprovassem.

A glosa das despesas de depreciação não foi contestada pela contribuinte em manifestação de inconformidade, não integrando a lide (art. 17 do Decreto n.º 70.235/72).

Consta nos autos que a empresa apresentou todos os documentos referentes à sua tomada de crédito a título de insumo, que foram utilizados para a elaboração da planilha de glosas construída pela fiscalização. Logo, a análise do direito ao crédito pleiteado é apenas jurídica, já que a autoridade fiscal não identificou nenhuma divergência em declarações, tampouco na escrita fiscal e contábil da Recorrente no tocante a essa matéria.

Então, o ponto controvertido nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa da COFINS, para reconhecimento de que as embalagens para transporte têm essa natureza.

A Recorrente assegura que as embalagens de transporte são essenciais para sua atividade, nesses termos:

No caso específico da Del Monte, que vende principalmente frutas para exportação, não haveria como fazer chegar seu produto ao consumidor final, tão distante, sem a proteção que os *pallets*, cantoneiras e demais embalagens externas proporcionam. Sem esses materiais, não há meio de transporte conhecido pelo homem que garanta a manutenção de qualidade de frutas no percurso de um continente a outro, ou mesmo para regiões diferentes de um País continental como o Brasil: é óbvio que o movimento natural da viagem danificaria severamente alimentos frágeis, como bananas e mamões.

O emprego desses materiais, portanto, é medida para acondicionamento do que foi produzido, e é absolutamente essencial para a preservação de sua qualidade.

Registre-se, então, que, embora seja possível produzir frutas sem *pallets* e cantoneiras, não é possível vendê-las sem isto, e a mera produção, sem a venda

a terceiros, não gera receita e, logo, não é atividade tributável pelo PIS ou pela COFINS.

Nessa perspectiva, é importante consignar, por oportuno, que a expressão do legislador, tanto na Lei 10.833/2003 quanto na 10.637/2002, é “*bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*”. Ou seja, se o que gera crédito é justamente a produção para fins de venda, é um absurdo alegar que insumos utilizados para viabilizar a venda não geram crédito.

A atividade geradora de receita é, portanto, indubitavelmente dependente de *pallets*, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagens de transporte. Há essencialidade, e há ligação tão direta quanto possível entre o material que se pretende gerador de crédito e a respectiva atividade geradora de receita.

A Recorrente produz as frutas - abacaxis, melões, melancias e bananas - e as vende *in natura*, para o mercado interno e também para exportação.

Sem dúvida, as embalagens para transporte são essenciais e relevantes para a atividade da Recorrente. Isso porque os *pallets*, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte garantem a qualidade das frutas *in natura* destinadas à venda. Sem as embalagens de transporte não há como manter a integridade das frutas vendidas *in natura*, em virtude de sua extrema fragilidade.

No mesmo sentido, cito dois recentes julgados desta 1ª Turma:

Acórdão n.º 3301-009.413, Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira, julg. 15/12/2020

CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.

A embalagem para transporte garante a integridade do produto acabado e constitui insumo, para fins de creditamento de PIS e COFINS, pois atende aos critérios de essencialidade e relevância estabelecidos pelo STJ no REsp 1.220.170/PR.

Acórdão n.º 3301-008.922, Relator Salvador Cândido Brandão Junior, julg. 24/09/2020

PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com *pallets* utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR. Assim, os *pallets* como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

Por conseguinte, devem ser revertidas as glosas de *pallets*, cantoneiras e demais produtos utilizados como embalagem de transporte, por serem insumos, conforme o art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/2003.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora