



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



**Processo nº** 10925.900104/2011-17  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-012.667 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ANDREAZZA MADEIRAS EIRELI

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

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

CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. OBSERVÂNCIA DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU DA RELEVÂNCIA.

Conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, interpretado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda, tais como embalagens para transporte que visam a preservar a qualidade dos produtos até a entrega ao consumidor final, como fitas plásticas ou de aço em uma indústria de madeiras, não incluídos aí os pallets, retornáveis.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, nos seguintes termos: (i) por maioria de votos, em negar provimento com relação às embalagens para transporte, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento; (ii) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso no tocante aos pallets retornáveis, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-012.660, de 08 de dezembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10925.900097/2011-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.667 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10925.900104/2011-17

## 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, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra Acórdão proferido pela 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF, sob a seguinte ementa (no que interessa à discussão):

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

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

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados diretamente na prestação de serviços.

**RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO DIREITO. REVERSÃO PARCIAL DE GLOSAS.**

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação. Comprovada em parte a existência do crédito por documentos juntados ao processo, necessária se faz a reversão da glosa.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento, a PGFN defende que não há o direito a crédito na aquisição de embalagens para transporte, pois se trata de gasto posterior ao final do processo produtivo.

O contribuinte apresentou Contrarrazões. Não contesta conhecimento.

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-012.667 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10925.900104/2011-17

## 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:

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, **conheço** do Recurso Especial.

No **mérito**, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito de insumo do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, hoje consagrado e melhor delineado – ainda que não se possa dizer, “cartesiano” –, à vista da decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, publicada em 24/04/2018, que levou inclusive a que a PGFN e a RFB editassem normas interpretativas, para eles vinculantes, quais sejam, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 05/2018, cuja ementa transcrevo:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

- a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":
- a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";
- a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";
- b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":
- b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";
- b.2) "por imposição legal".

Dispositivos Legais. Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3.º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3.º, inciso II.

Cabe-nos, então, à vista desta conceituação, passar à análise do caso concreto, que contempla as fitas de poliéster, de polietileno e de aço, utilizadas para embalagens, de modo a garantir a integridade do produto até a sua chegada ao cliente.

Sem estas fitas efetivamente não há como as madeiras sejam transportadas sem a devida preservação, pois não se conceber que simplesmente sejam “jogadas” no caminhão. As madeiras, assim, só se encontram prontas para venda se acondicionadas desta forma.

É neste sentido a jurisprudência desta Turma, estampada no Acórdão n.º 9303-009.087, de minha relatoria, trazido pelo contribuinte em suas Contrarrazões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas que depois de concluído o processo produtivo se destinam ao **transporte dos produtos acabados**

(embalagens para transporte), **para garantir a integridade física dos materiais** podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

Também no Acórdão n.º 9303-010.023, de relatoria do ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, de uma indústria moveleira:

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. ALCANCE. EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO.

Conforme decidiu o STJ no julgamento do Resp n.º 1.221.170/PR, na sistemática dos recursos repetitivos, não há previsão legal para a apropriação de créditos de PIS, no regime da não-cumulatividade, sobre as despesas de cunho administrativo e comercial, sobretudo quando não demonstradas qualquer vínculo de sua relevância com o processo produtivo da empresa. Contudo, demonstrado que o bem ou serviço adquirido foi utilizado no processo produtivo e se comprovou a sua essencialidade e relevância faz se necessário o reconhecimento do direito ao crédito.

No presente caso devem ser acatados os créditos nas **aquisições de embalagens de transporte, pois utilizadas na fase final do processo produtivo para proteger a integridade do produto.**

No seu Recurso Voluntário, entretanto, o contribuinte vai além, incluindo também os pallets. Sendo retornáveis não ensejam direito a crédito, pois classificáveis no ativo permanente.

À vista do exposto, voto dar provimento parcial ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional, para manter as glosas relativas aos pallets retornáveis utilizados para transporte.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de 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, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, no tocante aos pallets retornáveis.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente Redator