



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10280.903046/2013-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-002.199 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2022  
**Recorrente** TRAMONTINA BELEM SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/2004 A 30/06/2004**

COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. OCORRÊNCIA.

O prazo para o Fisco analisar os valores compensados, somente se iniciam quando é efetivada a compensação. O prazo para que o Fisco analise a compensação declarada é de 5 anos a contar da data de entrega da declaração, sendo atingida pela homologação tácita de que tratou o § 5º do art. 74 dessa mesma norma ultrapassado esse prazo.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS**

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) **essencialidade ou relevância** com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) **aferição**, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

**INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM.**

O material de embalagem segue o mesmo tratamento dado a qualquer dispêndio, ou seja, essencial ou relevante ao processo produtivo é insumo, caso contrário, não. Destarte, é possível a concessão de crédito não cumulativo das contribuições não cumulativas ao material de embalagem, quando i) estes constituam embalagem primária do produto final, ii) quando sua supressão implique na perda do produto ou da qualidade do mesmo, ou iii) quando exista obrigação legal de transporte em determinada embalagem.

**RESSARCIMENTO DE IPI. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso apresentado, reconhecendo a homologação tácita das DCOMPs 04527.42992.310507.1.3.09-6464 e 07340.59468.220507.1.3.09-5997 e negando provimento em relação às demais matérias.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ricardo Piza Di Giovanni.

## Relatório

Adoto em parte o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata o presente de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), de n.º 07852.71527.300307.1.1.09-9304 (e-fls. 2/5), cumulado com Declarações de Compensação (PER/DComps) de e-fls. 26/29, 30/33, 54/57 e 58/61, referente a crédito de Cofins não cumulativa – Exportação do 2º trimestre de 2004, que teve seu direito creditório parcialmente reconhecido por Despacho Decisório (DD) eletrônico (e-fls. 67/71), arrimado no Parecer de efls. 72/78, de que se cientificou o Contribuinte em 22/01/2014 (e-fls. 229).

(...)

Irresignado, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 21/02/2014 (e-fls. 221/225).

**Mérito Insumos 10.** Ao contrário do entendimento prévio da RFB, é sabido que o conceito de insumos para fins de crédito em Cofins sofreu uma tardia alteração, devendo compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, e não se limitar ao conceito trazido pelas INs referidas, embasadas exclusivamente na (inaplicável) legislação do IPI, vez que não se trata de crédito meramente físico, devendo ser buscada uma perspectiva mais ampla, compreendendo as despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos arts. 290 e 299 do Regulamento de Imposto de Renda de 1999. Menciona jurisprudência administrativa.

11. Quanto às notas fiscais anteriormente apresentadas, estes dados foram devidamente revisados pela empresa e estão sendo ora apresentados, em anexo, de forma que permita à RFB fazer a correta identificação que restou impossibilitada anteriormente.

**Outras operações com direito a crédito 12.** No tocante à apuração indevida de créditos sobre outras operações, assim apontada por não haver quaisquer referências documentais embasando o pedido, o Contribuinte informa que esses valores referem-se às "despesas financeiras", as quais tinham direito a crédito na época dos fatos. Para comprovar, acosta em anexo cópia do Livro Razão, onde consta a escrituração contábil desses valores e uma planilha com a sua devida composição.

**Pedido 13.** Alfim, pede que “[...] demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade para que seja reconhecido o direito a crédito em sua totalidade”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão juntado aos autos.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual alega, em síntese, a homologação tácita das compensações informadas nas DCOMPs 04527.42992.310507.1.3.09-6464 e 07340.59468.220507.1.3.09-5997, e, no mérito, pleiteia crédito apropriado sobre as aquisições de material de embalagem e despesas com variações monetárias passivas e aos juros passivos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Quanto a questão preliminar suscitada pela Recorrente de que teria ocorrido a homologação tácita das compensações informadas nas DCOMPs 04527.42992.310507.1.3.09-6464 e 07340.59468.220507.1.3.09-5997, tendo em vista o decurso do prazo de 5 anos desde as datas de transmissão das DCOMP em questão, assiste razão a Recorrente.

No caso de Declaração de Compensação vinculada a Pedido de Ressarcimento, a extinção do crédito tributário opera-se sob condição resolutória de sua ulterior homologação, conforme o disposto no § 2º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo a DCOMP o instrumento de confissão de dívidas tributárias e veículo de inscrição dos débitos indevidamente compensados em Dívida Ativa da União, nos termos do artigo 74, §6º dessa mesma norma.

O prazo para que o Fisco analise a compensação declarada é de 5 anos a contar da data de entrega da declaração, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)

(...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

De sorte que o DCOMPs 04527.42992.310507.1.3.09-6464 e 07340.59468.220507.1.3.09-5997, transmitidas em 31/05/2007 e 22/05/2007, declarações originais e não constando no despacho nenhuma declaração retificadora que pudesse substituir os mesmos, vinculadas ao pedido de ressarcimento n.º 07852.71527.300307.1.1.09-9304, se encontravam fora do prazo para homologação ou não da compensação requerida quando da emissão do despacho decisório, em 13/01/2014, sendo atingida pela homologação tácita de que tratou o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996.

Quanto ao mérito, vejamos as glosas referidas no Recurso Voluntário.

A decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, restou decidido que o conceito de insumos, no âmbito do regime não-cumulativo, abarca todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's n.º 247/2002 e 404/2004.

#### I – Embalagens

Segundo o entendimento expresso na decisão recorrida, aplicando a decisão do STJ, não podem ser considerados no cálculo do crédito tais matérias pois:

Assim, tratando-se o Contribuinte, conforme Artigo 3º de seu Estatuto Social, de “[s]ociedade (que) tem por fim a industrialização e a comercialização de produtos derivados da transformação de madeira em toras, tais como: tacos, pranchas, cabos para ferramentas agrícolas e manuais, cepos e o que mais convier ao ramo” (e-fls. 227), não há possibilidade de que despesas referentes a “saco em rafia”, “folheto em papel couche”, “adesivo de contato”, “grampo p/ grampeador” etc., conforme planilha de glosas elaborada pela Fiscalização em relação aos Insumos (e-fls. 191/197 e 200/204), sejam essenciais ou relevantes ao seu processo de produção de bens. Ademais, intentando fazer prova de que tais materiais se destinam à embalagem, acosta aos autos páginas de Razão contábil desvestidos de qualquer formalidade (e-fls. 259/261).

A Recorrente alega ter direito ao crédito dos gastos com embalagens nesses termos.

Excelências, com a devida vênia, nos parece evidente que tacos, pranchas, cabos para ferramentas agrícolas manuais, cepos e demais produtos comercializados pela Recorrente necessitam de embalagem para armazenagem em estoque e remessas em comercialização, do contrário, a atividade da Recorrente restará inviabilizada. Do mesmo modo, nos parece evidente da própria natureza de sacos de rafia, adesivos, grampos e folheto de papel couche são materiais utilizados para embalar os produtos comercializados pela Recorrente, de modo que a decisão neste ponto não merece prosperar.

20. Ademais, o ônus de demonstrar que tais créditos não correspondem a materiais necessários e relevantes para as atividades econômicas desempenhadas pela Recorrente (tais como materiais de embalagem para seus produtos) é da autoridade fiscalizadora, que dele não se desincumbe com as afirmações acima transcritas, não podendo se partir de uma presunção não evidenciada para justificar glosas (extemporâneas, ressalte-se) de créditos compensados pelo contribuinte.

Considerando a decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, devendo-se observar o critério da essencialidade e relevância, entendo que o aproveitamento dos créditos para os gastos com embalagem é possível quando os produtos comercializados por suas próprias peculiaridades necessitam de um acondicionamento especial para fins de transporte de modo que os produtos não sofram nenhum perecimento no percurso, como nas atividades agro alimentícias, o que não me parece ser o caso da recorrente.

As despesas com sacos de rafia, adesivos, grampos e folheto de papel couche, como citado, apesar de necessárias ao transporte dos produtos comercializados, não atendem aos parâmetros de essencialidade, relevância ou imprescindibilidade.

Destarte, é possível a concessão de crédito não cumulativo das contribuições não cumulativas ao material de embalagem, quando i) estes constituam embalagem primária do produto final, ii) quando sua supressão implique na perda do produto ou da qualidade do mesmo, ou iii) quando exista obrigação legal de transporte em determinada embalagem.

Por outro lado, em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Assim, acompanho a decisão recorrida, mantendo a glosa nesse quesito.

II – despesas com variações monetárias passivas e aos juros passivos

Tanto a decisão recorrida quanto o recorrente citam a Solução de Divergência n.º 6 - Cosit, de 2008:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Os efeitos das mudanças introduzidas no inciso V do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, obedeceram, a partir de 1º de maio de 2004, aos 90 dias previstos no art. 195 da CF, o que significou que até 29 de julho de 2004 se podia utilizar as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos para reduzir a base de cálculo da Cofins; após esta dada, isto é, a partir de 30 de julho de 2004, tal redução não mais pode ser praticada” (grifou-se).*

O entendimento se aplicaria a tais despesas do período de apuração pleiteado no pedido de ressarcimento.

No entanto, conforme explicita o julgador a quo, a efetividade das despesas, os lançamentos contábeis relativos às “variações monetárias passivas” e aos “juros passivos”, não se encontram lastreados em contratos que permitam se inferir a quais operações de empréstimos e/ou financiamentos se referem.

Como já dito, em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, faltando elementos de prova robustos para reverter tais glosas, como os citados elementos de suporte para os lançamentos contábeis.

Assim, acompanho o entendimento exposto na decisão recorrida para manter as glosas.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apresentado, reconhecendo a homologação tácita das DCOMPs 04527.42992.310507.1.3.09-6464 e 07340.59468.220507.1.3.09-5997 e negando provimento em relação às demais matérias..

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

Fl. 7 do Acórdão n.º 3003-002.199 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10280.903046/2013-60