



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.900761/2012-76
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.251 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INONIBRAS INOCULANTES E FERRO LIGAS NIPO BRASILEIROS

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

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA
ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

No presente caso, a Contribuinte que fabrica ferro silício demonstrou a essencialidade e pertinência dos insumos utilizados em seu processo produtivo, quais sejam: embalagens para transporte de produtos fabricados e/ou para embalagem de proteção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão nº 3302-010.186, de 14 de dezembro de 2020, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

Ementa:

PROVAS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO

De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo e a consequente homologação das compensações declaradas.

A produção de provas é facultada das partes, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surgem consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão temporal.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade

econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

Consta do respectivo acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reverter as glosas referentes à aquisição de material de embalagem - big bag, lacre de segurança, saco plástico, pallet's, película de polietileno, fita de aço, selo de aço e etiquetadora. Vencida a conselheira Larissa Nunes Girard que negava provimento ao recurso.

Intimada o Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência no que diz respeito ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de pallets e embalagens que não se incorporam ao produto

O Recurso Especial foi admitido, conforme despacho de fls. 340 e seguintes

O Contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões, requerendo o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e caso conhecido seu improvimento.

O Contribuinte, também, interpôs Recurso Especial referente possibilidade de conhecimento de documentos e provas trazidos aos autos após o momento processual da reclamação, em relativização da regra de preclusão, por força do princípio da verdade material.

O Recurso Especial do Contribuinte não foi admitido conforme despacho de fls.399 e seguintes.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 (anteriormente, Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho.

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.

A decisão recorrida considerou que os gastos com pallets, no contexto do processo produtivo do recorrente – mineração e fundição de ferro silícios – subsumem-se no conceito de insumo adotado e reconheceu o direito ao creditamento calculado sobre o custo de aquisição desses itens, por guardarem relação de pertinência e essencialidade.

Sendo assim, reverteu as glosas dos créditos tomados sobre os custos de aquisição de materiais de embalagem, quais sejam: big bag, lacre de segurança, saco plástico, pallet's, película de polietileno, fita de aço, selo de aço e etiquetadora.

O Acórdão indicado como paradigma n.º 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 se consideram 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 entendeu que as embalagens para transporte de mercadorias acabadas, tais como pallets, não podem ser considerados insumos.

O Acórdão indicado como paradigma n.º 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 impõe 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 n.º 125.

Apoiando-se sobre as conclusões do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05, de 17 de dezembro de 2018, §§ 55 e 56, entendeu que as embalagens que não se incorporam ao produto (para transporte) não podem ser considerados insumos. Nesse sentido, manteve as glosas procedidas pela Fiscalização.

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 para transporte.

E efetivamente o dissídio se constata, na medida em que, em sentido oposto ao da decisão recorrida, os acórdãos paradigmáticos rejeitaram a possibilidade de tomada de créditos sobre gastos realizados depois da conclusão do processo produtivo.

Bem caracterizado o dissídio interpretativo.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Mérito

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito a “Concessão de crédito de PIS/COFINS não cumulativo como insumos dos valores relativos aquisição de pallets e embalagens que não se incorporam ao produto.

Inicialmente, destaco que a decisão recorrida usou o entendimento que é necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos. Adotando o REsp 1.221.170, definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo.

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção**

(prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

Passa-se à análise dos itens com relação aos quais pretende a recorrente ver revertida a glosa, reconhecendo-se o direito ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativas, no que se refere a concessão de crédito de PIS/COFINS não cumulativo como insumos dos valores relativos ao material de embalagem..

O acórdão recorrido assim decidiu:

O processo produtivo da recorrente foi por ela descrito da seguinte forma:

O processo produtivo do ferro silício, fabricado pela Manifestante, tem início com a aquisição de matéria prima (carvão coque ou vegetal, quartzo, carepa, barita, zirconita, sucata aço, sucata chapa, cimento CP 320, brita) o qual são levados ao alto forno para ebulição.

Após fundição dessas matérias-primas, e estando no seu estado líquido, o produto é transferido para panela, sendo então adicionadas outras matérias primas (areia fundição, quartzo, escorificante, lança refratário, estroncio, plug poroso, mischimetall, pó calcário, sucata alumínio, nitrogênio, oxigênio). Ainda líquido ele é vazado em barras de lingotes, onde ocorre o resfriamento do produto, de onde se extrai o produto final: o ferro silício.

Depois desse processo, o ferro silício está adequado para comercialização. Em outras palavras, após toda a etapa produtiva do ferro silício (extração mineral, derretimento, mistura com outros insumos e ligotamento) o produto final é colocado dentro do material de embalagem para sua comercialização, os denominados "big bag" e também os "sacosplásticos".

Ressalta-se que essas espécies de materiais para embalagem são as que se encontram mais adequadas ao produto fabricado pela Manifestante, sendo que no mercado há a possibilidade de se encontrar diversas espécies que se diferenciam destas, principalmente, em razão da característica do produto que será embalado. Isso se dá devido à imensa gama de produtos perigosos existentes no mercado, dentre eles, o ferro silício comercializado pela Manifestante, assim como a diversidade de aplicações, o que levou ao desenvolvimento de diversos tipos de embalagens, que necessitam ser convenientemente adaptadas aos meios de transporte de que se utilizam os produtores, intermediários comerciais e usuários.

Assim, a embalagem deve proporcionar as melhores condições de proteção ao produto, dentro de padrões técnicos previamente estabelecidos, de modo a minimizar as consequências de todo e qualquer tipo de ocorrência envolvendo a carga. Deve prover meios de fácil e imediato reconhecimento do produto nela contido, apresentando, ainda, as informações básicas quanto aos procedimentos de segurança a serem adotados num primeiro atendimento a eventual incidente, quer seja de caráter pessoal, ambiental ou patrimonial.

Nesse contexto, tem-se que, na época do período fiscalizado, a Manifestante, além do mercado externo (exportação), também havia demanda do ferro silício no mercado interno. No entanto, independente de qual mercado o ferro silício era comercializado - externo ou interno, o material de embalagem desse produto variava de acordo com a gramatura solicitada pelos clientes.

Explica-se: quando a gramatura fosse menor, a Manifestante utilizava como material para embalagem os "sacos plásticos", isso acontecia com mais recorrência quando a comercialização se dava no mercado interno. Caso contrário, utilizavam-se os denominados "Big Bag" para as gramaturas maiores, geralmente isso acontecia quando o produto tem por destino o mercado externo, tendo em vista o risco de ruptura da embalagem e a nocividade do produto caso entre em contato com a água, como será explicado a frente.

Afirma, ainda, a recorrente sobre as embalagens que:

Ademais, há de se destacar que o material de embalagem utilizado pela Recorrente está sujeito às exigências e imposições de órgãos regulatórios (nível nacional e internacional), à guisa de exemplo da Resolução da Agência Nacional de Transporte Terrestre n. 420/2004 e do “Internacional Maritime Dangerous Goods Code – IMDG Code”¹⁴, tendo em vista classificação do ferro silício como carga perigosa, devido a seu alto grau de periculosidade, pois, quando em contato com a água, há a emissão de gases inflamáveis nocivos à saúde e ao meio ambiente.

Com efeito, visando prevenir acidentes com qualquer pessoa que manejasse o produto e também garantir a sua integridade, além do “big bag”, são utilizados os insumos “fita de aço” e “selo de aço”, para lacrar e vedar o “big bag”, tendo em vista o grau de periculosidade da mercadoria.

(...)

Além desses materiais, a Recorrente também faz o uso de “pallet’s” e “película de polietileno”, que não se tratam de simples subprodutos para facilitar o transporte dos materiais de embalagem, como equivocadamente entendido pela D. Autoridade Julgadora, mas sim, de produtos de segurança para proteger o ferro silício do contato com a umidade, eis que, como falado reiteradamente acima, caso exista o contato com a água o ferro silício emite um gás letal à saúde.

Portanto, para que sejam atendidas essas normas de segurança e, muito mais do que isso, para que se evite qualquer acidente indesejável, para efetuar a comercialização do ferro silício, é indispensável que a Recorrente realize a sua proteção por meio de insumos adquiridos com características que atendam esta finalidade (proteção contra a umidade e outros fatores), de forma a garantir a sua integridade.

Não obstante, considerando que grande parte de suas receitas são decorrentes de operações com destinação ao exterior, tais operações são

realizadas com cláusula CIF15, ou seja, a Recorrente, ao exportar seus produtos, arca com os custos de transporte, desde o embarque até a entrega ao destinatário.

Dessa forma, o acondicionamento de material de embalagem está relacionado diretamente com a produção do bem (ferro silício) e decorre de exigências sanitárias e regulatórias

A fiscalização não se insurgiu acerca das informações prestadas pela recorrente, de forma que entendo serem incontroversas.

Com base nas informações prestadas pela recorrente sobre seu processo produtivo, e a necessidade/obrigatoriedade de utilização dos mencionados materiais de embalagens - big bag, lacre de segurança, saco plástico, pallet's, película de polietileno, fita de aço, selo de aço e etiquetadora – não vejo manter a glosar dos créditos referentes aos seus custos , uma vez que se subsumem ao conceito de insumo, pela sua relevância.

Sendo assim, dou provimento a este capítulo recursal para reverter as glosas referentes aos materiais de embalagem, quais sejam: big bag, lacre de segurança, saco plástico, pallet's, película de polietileno, fita de aço, selo de aço e etiquetadora.

Entendo que o Acórdão Recorrido não merece reparos. Devendo ser mantido conforme seus fundamentos.

Cito por fim algumas decisões desta Câmara Superior quanto a embalagens, senão vejamos:

Acórdão: 9303-010.025

Número do Processo: 13986.000148/2005-62

Data de Publicação: 27/02/2020

Contribuinte: RENAR MOVEIS LTDA

Relator(a): ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

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

Conforme decidiu o STJ no julgamento do Resp nº 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.

Permite-se também o creditamento sobre os combustíveis e lubrificantes aplicados nos tratores, carregadeiras e empilhadeiras, os quais são utilizados diretamente no processo produtivo.

Acórdão (Visitado): 9303-011.500

Número do Processo: 16403.000457/2008-87

Data de Publicação: 04/08/2021

Contribuinte: ZINGARO PARTICIPACOES EM EMPRESAS LTDA

Relator(a): ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

No presente caso, a Contribuinte demonstrou a essencialidade e pertinência dos insumos utilizados em seu processo produtivo, quais sejam: Embalagens (paletes), estrados e ripas utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ou para embalagem de proteção e bens adquiridos para manutenção de máquinas e equipamentos.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran