



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10830.900040/2014-48</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.296 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALUJET INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA - EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. MATERIAIS PARA TRANSPORTE E PROTEÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os materiais para proteção e transporte dos produtos (saco plástico, caixa papelão, plástico bolha, pallets, fitas, film stretch), quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. DIVISÓRIAS FÍSICAS. REFORMAS. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

O material utilizado para isolar áreas em reformas ou para organização do espaço físico (madeirite, compensado etc.) não integra o processo produtivo e não se caracteriza como essencial nem relevante para a obtenção do produto final, razão por que sua aquisição não gera direito a creditamento.

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. INCOMPETÊNCIA.

A alegação de violação de princípios constitucionais implica análise de constitucionalidade da lei tributária, o que foge à competência do Carf.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas de crédito relativas a despesas com materiais de embalagem e proteção de mercadorias. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-003.271, de 30 de janeiro

de 2026, prolatado no julgamento do processo 10830.900048/2014-12, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (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 Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de PIS/PASEP.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

INSUMOS. CONCEITO. CREDITAMENTO. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

No regime não cumulativo, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, tão somente, aqueles adquiridos de pessoa jurídica e que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, atendidos os requisitos legais.

MATERIAIS UTILIZADOS. EMBALAGEM. TRANSPORTE. INSUMO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o Pis/Pasep, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, em relação aos dispêndios com a aquisição de materiais (saco plástico, caixa papelão, plástico-bolha, pallets, fitas, filme stretch) utilizados na confecção de embalagem de transporte do bem produzido pela pessoa jurídica e destinado à venda.

DIVISÓRIAS. REFORMAS. MATERIAL. INSUMOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO

O material utilizado para isolar áreas em Reformas ou Divisórias físicas (madeirite, compensado, etc...) não integra o processo produtivo e não se caracteriza como

essencial nem relevante para a obtenção do produto final, razão por que sua aquisição não gera direito a creditamento.

MULTA MORATÓRIA. PERCENTUAL. CONFISCO.

O percentual de aplicação da multa encontra-se previsto em lei. O preceito do art. 150, IV, da Constituição Federal, não se destina ao aplicador administrativo da lei. Como norma programática, tal preceito se destina ao Poder Legislativo, que não pode desprezá-lo quando da elaboração das leis. Já como norma proibitiva, o mesmo preceito está afeto ao controle de constitucionalidade, cujo exercício é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Irresignada, a recorrente interpôs o Recurso Voluntário, em que repisa os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade e, em síntese, requer que seja dado provimento ao recurso, com a reforma da decisão recorrida no sentido de se reconhecer integralmente o crédito pleiteado.

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:

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

### **Mérito**

No mérito, a controvérsia gira em torno da possibilidade de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS, a título de insumo, de despesas com saco plástico, caixa de papelão, plástico bolha, pallets, fitas, *film stretch* e outros, e com material utilizado para isolar áreas em reformas (madeirite, compensados etc.).

Antes de analisar os itens glosados pela fiscalização, importante sintetizar os critérios a partir dos quais o conceito de insumo contido no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 deve ser aferido para fins de creditamento da Contribuição para o PIS e da COFINS.

O tema foi apreciado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 1.221.170/PR, que se deu sob a sistemática dos recursos repetitivos e em que foram firmadas as seguintes teses (Temas Repetitivos 779 e 780):

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Portanto, os critérios determinantes para que um bem ou serviço denote o conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições deve levar em conta sua essencialidade ou relevância na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Sobre esses critérios, oportuno transcrever trecho do voto-vista da Ministra Regina Helena Costa, cuja tese foi acordada pela maioria dos Ministros no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

[...] tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. (grifo nosso)

É importante frisar que a essencialidade e a relevância referidas pela decisão do STJ relacionam-se à atividade produtiva, e não à qualquer atividade no âmbito de uma empresa, em consonância com o que prevê o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo transcrito.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas

posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifo nosso)

É nesse sentido a Nota SEI nº 63/2018, editada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional com o fim de analisar a decisão do STJ.

[...] tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

Também nesse sentido é o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, editado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades. (grifo nosso)

Assentadas essas premissas interpretativas, pertinente destacar que, conforme se extrai da Informação Fiscal de fls. 59-63, a recorrente se dedica à produção de rodas automotivas.

Tendo isso em vista, passemos à análise dos itens sob discussão.

**Saco plástico, caixa papelão, plástico bolhas, pallets, fitas, film stretch e outros**

A autoridade fiscal glosou despesas com saco plástico, caixa papelão, plástico bolha, pallets, fitas, film stretch etc., sob o entendimento de que tais despesas não integram seu processo produtivo, destinado à fabricação de rodas automotivas.

Em sua defesa, a recorrente alega que:

[...] tais despesas estão indissociavelmente ligadas à prestação de serviços de transportes, já que a proteção da carga transportada por meio desses materiais é indispensável para a atividade empresarial.

[...]

[...] são despesas indispensáveis ao acondicionamento e transporte da carga, posto que sem esses materiais as mercadorias poderiam sofrer danos que motivariam a recusa do recebimento por parte dos destinatários levando a perda de todo o processo produtivo.

Entendo que assiste razão à recorrente nesse ponto.

Caixas de papelão, plástico bolha, pallets, *film stretch* etc. são materiais de embalagem e proteção que têm por finalidade o adequado acondicionamento e a preservação das mercadorias, no caso rodas automotivas, evitando avarias durante seu transporte. Entendo que tais materiais se revestem da condição da essencialidade, já que sua falta poderia privar o produto final de chegar até o destinatário com a integridade esperada.

Este Conselho vem reconhecendo o crédito em tais casos.

**Acórdão 9303-014.896, de 15/03/2014, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa**

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITOS. GASTOS COM PALLETS, PAPELÃO E FILMES STRECH PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets, papelão e filmes stretch para proteção e transporte dos produtos alimentícios, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, aplicado no âmbito do CARF por força do disposto no 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.

**Acórdão 3202-001.852, de 23/07/2024, Rel. Cons. Juciléia de Souza Lima**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2012

[...]

PALETES. 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 nº 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.

[...]

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produtos, 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.

**Acórdão 3201-011.526, de 28/02/2024, Rel. Cons. Ana Paula Pedrosa Giglio**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

[...]

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM DE TRANSPORTE. POSSIBILIDADE

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens (os chamados palets e filmes stretch), utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser transportado, são considerados tanto na condição de insumos, quando como elementos inerentes à armazenagem, e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições.

Assim, voto por dar provimento ao recurso nessa matéria.

### **Material utilizado para isolar áreas em reformas ou divisórias físicas**

Foram também glosados da base de creditamento da Contribuição para o PIS gastos com "*Material utilizado para isolar áreas em Reformas ou Divisórias físicas (madeirite, compensado etc.)*", pois a autoridade fiscal entendeu que essas aquisições não integram o processo produtivo da recorrente.

Em sua defesa, a recorrente sustenta que:

[...] as despesas com tais materiais são necessárias para devida organização do seu espaço destinado à produção, sem os quais implicariam riscos a todos os funcionários que se encontrarem naquele setor.

As despesas com esses materiais são indispensáveis à prestação do serviço da Recorrente, já que possibilita estabelecer os locais que podem ser utilizados na produção e acondicionamento de seus produtos sem prejudicar benfeitorias em andamento, além de evitar qualquer tipo de acidente com os operários.

Não tem razão a recorrente.

Como visto, o enquadramento ao conceito de insumo para fins de crédito das contribuições não cumulativas deve ser balizado pelos critérios da essencialidade e relevância para a atividade produtiva, e não para qualquer atividade operacional da empresa.

Despesas com madeirite e com compensados para isolar fisicamente áreas da empresa para fins de reforma ou de organização do espaço não estão intrinsecamente ligadas à produção de rodas automotivas, atividade a que se dedica a recorrente, de maneira que não podem ser considerados insumos.

Assim, voto por negar provimento ao recurso nesse ponto.

### **Multa**

A recorrente alega também que a multa que lhe foi aplicada possui caráter confiscatório, não respeitando “a *proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento*”. Trata-se, portanto, de alegação de violação à princípio constitucional.

Neste particular, oportuno destacar que não compete a este Colegiado a apreciação de ofensa a princípios constitucionais, a exemplo do não confisco, com vistas a afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso implicaria apreciação da constitucionalidade da norma. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A apreciação do fundamento da recorrente foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, que não dispõem de competência legal para examinar hipóteses de violação a preceitos constitucionais pelas normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao Poder Judiciário, de maneira que é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Assim, voto por não conhecer do recurso nessa matéria.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais (confiscatoriedade da multa) e, no mérito, por dar-lhe **parcial provimento** para **reverter** as glosas de crédito relativas a despesas com materiais de embalagem e proteção de mercadorias (saco plástico, caixa papelão, plástico bolha, pallets, fitas, film stretch etc.).

### **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 conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de violação a princípios constitucionais e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas de crédito relativas a despesas com materiais de embalagem e proteção de mercadorias.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator