



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



|                    |                              |
|--------------------|------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11080.725859/2010-89</b>  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-015.445 – CSRF/3ª TURMA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 16 DE JULHO DE 2024          |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO PROCURADOR       |
| <b>RECORRENTE</b>  | FAZENDA NACIONAL             |
| <b>INTERESSADO</b> | DANA INDÚSTRIAS LTDA.        |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

FAZENDA NACIONAL. RECURSO ESPECIAL. PARADIGMA CONTRÁRIO A DECISÃO EM SEDE DE REPETITIVO. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois o único paradigma indicado contraria decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), exarada no REsp 1.221.170/PR, a qual determinou o conceito de insumos a ser observado no âmbito das contribuições sociais não cumulativas.

SUJEITO PASSIVO. RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restou configurada a divergência interpretativa necessária. A similitude fática, embora necessária para o estabelecimento de divergência jurisprudencial, não é elemento suficiente: os acórdãos confrontados devem versar sobre a mesma norma. Não havendo coincidência das normas apreciadas pelo acórdão recorrido e paradigma, não há como se reconhecer controvérsia interpretativa.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

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.

EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Por imposição legal – e assim relevantes –, geram direito a crédito os Equipamentos de Proteção Individual (EPI) e Coletiva (EPC).

REMOÇÃO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS E TRATAMENTO DE EFLUENTES. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Por exigência das normas ambientais e pela própria viabilização da continuidade do processo produtivo, são passíveis de creditamento os serviços de remoção de resíduos em tambores de ferro e de tratamento de efluentes.

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os pallets de madeira e racks metálicos utilizados no transporte de peças e produtos em elaboração entre estabelecimentos dão direito a crédito, na medida em que são essenciais para a manutenção da integridade dos bens transportados, viabilizando o processo produtivo como um todo.

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

EMENTAS APLICADAS À COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIAS APRECIADAS.

Aplicam-se ao PIS/Pasep as mesmas ementas elaboradas para a Cofins, por se tratar de idêntica matéria apreciada.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas no que se refere a embalagens para transporte, equipamentos de proteção e segurança, e serviços de remoção de resíduos, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Vinicius Guimaraes – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

## RELATÓRIO

### Síntese do processo

O processo versa sobre autos de infração de PIS/COFINS, em virtude de falta/insuficiência de recolhimento destas contribuições, relativamente ao período compreendido entre o 1º trimestre de 2006 e o 4º trimestre de 2008.

Contra a autuação, o sujeito passivo apresentou impugnação – contestando, entre outros pontos, diversas glosas no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos -, a qual foi julgada parcialmente procedente pela Delegacia de Julgamento da RFB (DRJ).

Contrapondo-se à decisão da DRJ, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, tendo o Colegiado *a quo* procedido, antes do julgamento do recurso, à conversão do julgamento em diligência – Resolução nº 3201-000.383 (efls. 3671 a 3677), com o fim de dirimir questionamentos diversos sobre o processo produtivo da recorrente. Consta, às efls. 3687 a 3721, resposta do sujeito passivo à intimação fiscal no curso da diligência, na qual se encontram explicações sobre os itens controversos e o processo produtivo. Às efls. 3722 a 3724, encontra-se o relatório fiscal – designado “Termo de Comunicação e Ciência”. Às fls. 3727 a 3741, encontra-se a manifestação do sujeito passivo sobre as conclusões fiscais.

Após a diligência, houve então o julgamento do recurso voluntário, tendo sido exarado o Acórdão nº 3201-002.507.

### Recurso Especial

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3201-002.507**, de 20/02/2017.

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional suscita divergência quanto às seguintes matérias:

1. Conceito de insumos – indicando, como paradigma, o Acórdão nº. 203-12.448;
2. Direito a crédito em relação às seguintes despesas:
  - (a) materiais de embalagens para transporte - paradigma: Acórdão nº. 3101-00.795;
  - (b) equipamentos de proteção e segurança - paradigma: Acórdão nº. 3403-002.477;
  - (c) serviços de remoção de resíduos - paradigma: Acórdão nº. 3301-00.247;
  - (d) frete entre estabelecimentos - paradigma: Acórdão nº. 3801-002.668.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que restaram demonstradas as divergências de interpretação.

Intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial da Fazenda e do despacho de admissibilidade, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que deve ser negado provimento ao recurso interposto. Salienta, ainda, que os precedentes utilizados não se prestam como paradigmas, tendo em vista a sua reforma por parte da Câmara Superior.

## VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente. Explico.

No tocante à primeira matéria – conceito de insumos, a Fazenda Nacional indica, como único paradigma, o Acórdão nº. 203-12.448, julgado em 17/10/2007. Tal decisão é anacrônica e contraria decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado no rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), exarada no REsp 1.221.170/PR, a qual determinou o conceito de insumos a ser observado no âmbito das contribuições sociais não cumulativas.

Nesse ponto, compulsando o recurso da Fazenda Nacional, observa-se que a linha de defesa ali adotada é a de aplicação do conceito de insumos do IPI ao PIS/COFINS não cumulativos. Nessa linha, o recurso aduz que *“o conceito de insumo advindo da legislação do IPI é sim aplicado ao PIS/PASEP e à COFINS, conforme devidamente esposado no Acórdão nº 203-12.448”*.

É evidente que tal tese sustentada no acórdão paradigma – e adotada, de forma exclusiva, pelo recurso da Fazenda Nacional - contraria a decisão do STJ no REsp 1.221.170/PR, razão pela qual referido acórdão deve ser descartado, à luz do que dispõe o art. 67, §12, II do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Pois bem. Descartando-se o único paradigma apresentado pela Fazenda Nacional, o recurso especial não pode ser conhecido, tendo em vista a ausência de demonstração de divergência, pressuposto essencial de admissibilidade recursal.

No tocante à segunda matéria, qual seja, **créditos relacionados a gastos com embalagem para transporte**, entendo que restou demonstrada a divergência, nos termos consignados no despacho de admissibilidade. Saliente-se que, diversamente do que defende o sujeito passivo em contrarrazões, o paradigma indicado pela Fazenda não foi reformado.

De semelhante modo, com relação à quarta matéria – **créditos atinentes a serviços de remoção de resíduos**, entendo que a divergência restou demonstrada, como bem explicou o despacho de admissibilidade. Sublinhe-se que, também nesse caso, diversamente do que sustentado em contrarrazões, o paradigma indicado pela Fazenda não foi reformado.

Com relação à terceira matéria, **créditos relativos a gastos com equipamentos de proteção e segurança**, é de se destacar que o paradigma indicado - Acórdão nº. 3403-002.477, foi reformado pelo Acórdão nº. 9303-009.658, julgado em 16/10/2019. Todavia, como o recurso foi interposto antes da reforma do paradigma, não há óbice para que este seja utilizado para fins de comprovação da divergência jurisprudencial – ex vi do art. 67, § 15, Anexo II do RICARF.

Quanto à última matéria – **créditos com fretes entre estabelecimentos do próprio sujeito passivo**, é de se destacar que o paradigma indicado - Acórdão nº. 3403-002.477, foi reformado pelo Acórdão nº. 9303-006.799, julgado em 16/05/2018 e publicado em 15/06/2018, antes da interposição do recurso especial da Fazenda Nacional. Nesse caso, resta configurada a hipótese do art. 67, § 15 do Anexo II do RICARF, de maneira que o acórdão indicado deve ser considerado imprestável como paradigma, razão pela qual não deve ser conhecida a última matéria.

Saliente-se, ademais, que o paradigma indicado trata apenas do frete sobre produtos acabados, enquanto o acórdão recorrido parece abranger, em sua análise, não apenas o frete de produtos acabados como também os fretes de insumos entre os estabelecimentos do contribuinte. Desse modo, ainda que o paradigma não fosse imprestável pelas razões expostas no parágrafo precedente, serviria apenas parcialmente para caracterizar divergência quanto ao frete de produtos acabados entre os estabelecimentos do sujeito passivo.

Diante do exposto, devem ser conhecidas apenas as glosas quanto aos créditos dos seguintes itens: (a) embalagens para transporte; (b) equipamentos de proteção e segurança; (c) serviços de remoção de resíduos.

### **Do Mérito**

O litígio restringe-se, como visto, às seguintes matérias: (a) embalagens para transporte; (b) equipamentos de proteção e segurança; (c) serviços de remoção de resíduos.

Tendo em vista que o conceito de insumos 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, nos termos daquilo que foi decidido no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, passarei, a seguir, à análise de cada matéria.

Antes disso, é de se lembrar que o sujeito passivo é fabricante de produtos automotivos, atuando no fornecimento de autopeças.

Saliente-se, ademais, que o detalhamento dos itens controversos e do processo produtivo do contribuinte pode ser encontrado na resposta à intimação fiscal no curso da diligência (efls. 3687 a 3721), no relatório fiscal de diligência (efls. 3722 a 3724) e na manifestação do sujeito passivo sobre as conclusões fiscais (efls. 3727 a 3741).

### **Créditos com relação a materiais de embalagens de transporte**

Das informações prestadas pelo contribuinte (efls. 3.694), extraem-se as seguintes explicações:

Tais embalagens (de madeira ou racks metálicos) são usadas para transportar as peças que servirão à montagem do produto final comercializado pela empresa, de uma para outra Unidade (ex: de Gravataí para Sorocaba) também o transporte das peças e dos produtos semielaborados seguem as rígidas disposições das normas ISO TS 16949. Servem, ainda, para deslocar produtos semielaborados dos estabelecimentos da Dana para terceiros contratados para promover beneficiamentos nos produtos. Finalmente, são utilizadas para armazenar, dentro das instalações da Recorrente, tanto as peças, como os produtos finais por ela produzidos. Estão, portanto, diretamente relacionados à atividade produtiva da empresa.

Sobre o tema, destaca-se, ainda, a importante utilidade dos tambores de ferro, também constantes da planilha anexada aos autos. Os tambores metálicos são utilizados na indústria para o armazenamento de resíduos, tais como óleos. Os processos de armazenagem de resíduos são analisados individualmente, sendo definido pelos responsáveis qual é o melhor meio de armazenamento temporário até a coleta. Salienta-se que o armazenamento de resíduos deve ser seguro, em recipientes adequados, impermeáveis, de forma a evitar vazamentos e conter a entrada natural de água.

O voto condutor do acórdão recorrido é bem sucinto a respeito:

#### **EMBALAGENS DE TRANSPORTE/TROCA DE EMBALAGENS**

Dá-se crédito às embalagens (de madeira ou racks metálicos), pois são usadas para transportar as peças que servem à montagem do produto final comercializado pela recorrente, de uma para outra unidade.

Tendo em vista que as despesas ora analisadas são atinentes a embalagens utilizadas no transporte de peças e produtos semielaborados entre estabelecimentos e para beneficiamento, entendo que elas se mostram essenciais e relevantes no contexto do processo produtivo da empresa – pois mantêm a integridade das peças e bens transportados -, ou seja, subsomem-se ao conceito de insumos no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos.

Na linha de tal entendimento, veja-se o Acórdão nº. 9303-014.062, julgado em 13/04/2023, Relatora Vanessa Marini Cecconello, o qual reconheceu os créditos relativos a embalagens de transporte para empresa fabricante de varetas de madeira para molduras de madeira.

Por fim, dúvida permaneceria apenas quanto à possibilidade de classificação destes bens no ativo permanente (em especial os racks metálicos), mas como isto em nenhum momento foi aventado pela autoridade fiscal – não há qualquer informação, no relatório de diligência, se os referidos itens são retornáveis -, não nos cabe inovar.

### **Créditos de despesas com equipamentos de proteção e segurança (EPIs)**

O contribuinte, nas informações solicitadas em diligência, consigna o seguinte (efls. 3.695 e 3.696):

Tais materiais, dentre eles toalhas industriais, aventais, tapetes industriais, tendas, perneiras, blusões e mangotes de raspa, são utilizados para proteção dos funcionários, classificados como EPI's – Equipamento de Proteção Individual – e EPC's – Equipamento de Proteção Coletiva. Sua aquisição decorre da aplicação de normas regulamentadoras emitidas pelo Ministério do Trabalho (NR nº 6 e nº 26).

É pacífica a jurisprudência desse colegiado quanto à possibilidade de creditamento das indumentárias e equipamentos de proteção e segurança individual (EPIs). Nesse sentido, vejam-se, por exemplo, as seguintes decisões, todas unânimes quanto aos equipamentos em comento: Acórdão nº 9303-009.658, julgado em 16/10/2019, Relator Rodrigo da Costa Pôssas; Acórdão nº. 9303-009.658, julgado em 16/10/2019, Relatora Vanessa Marini Cecconello.

Na verdade, a própria Receita Federal reconhece, através do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, a relevância dos EPIs e a sua conceituação como insumos, no âmbito das contribuições não cumulativas, em razão de sua relevância para o processo produtivo de contribuintes obrigados, por imposição legal, a sua utilização.

#### **4. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL**

49. Conforme relatado, os Ministros incluíram no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em razão de sua relevância, os itens “cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção (...) por imposição legal”.

50. Inicialmente, destaca-se que o item considerado relevante em razão de imposição legal no julgamento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça foram os equipamentos de proteção individual (EPIs), ...

### **Créditos de despesas com serviços de remoção de resíduos**

Sobre a presente matéria, o voto condutor do acórdão recorrido traz as seguintes considerações:

REMOÇÃO DE RESÍDUOS, TAMBORES DE FERRO E TRATAMENTO DE EFLUENTES.

E, por fim, em relação à remoção de resíduos, coleta e destinação de resíduos industriais, através de tambores de ferro, quanto ao serviço de processamento de resíduos (óleos), entendo que as exigências de condições ambientais das atividades assim exigem para fins de sua produção. Portanto, o custo dos serviços de remoção de resíduos, em face das exigências do controle ambiental, subsumem-se no conceito de insumo e ensejam a tomada de créditos, assim como o tratamento na estação de efluentes.

(...)

É precisa a decisão recorrida ao reconhecer a natureza de insumos dos itens ora analisados, uma vez que essenciais ao processo produtivo, sobretudo em face das exigências do controle ambiental.

Aliás, o item 53 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 expressamente prevê a possibilidade de creditamento das despesas com o tratamento dos efluentes:

#### 4. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL

(...)

53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação.

Este foi o entendimento externado no julgamento de processos da ALUNORTE, em que se analisavam os gastos com a remoção da chamada “lama vermelha”, na produção de Alumina. Entendimento aplicável, a meu ver, a todos os casos em que, não só por disposição legal, mas também para que se viabilize a continuidade do processo produtivo, a remoção de resíduos e efluentes se faz necessária.

Nessa linha, veja-se, por exemplo, o Acórdão nº 9303-009.854, de 11/12/2019, Rel. Rodrigo Pôssas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

SERVIÇOS PARA TRANSPORTE DE “LAMA VERMELHA”, INERENTES À EFETIVA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

Na produção de Alumina, pelo “Processo BAYER”, faz-se necessária a remoção dos rejeitos industriais (“lama vermelha”), não somente em função dos riscos ambientais evitados, mas, também, pela própria possibilitação da normal continuidade da industrialização.

### Conclusão

Diante do acima exposto, voto por conhecer em parte do recurso especial e, na parte conhecida, por **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães

ACÓRDÃO 9303-015.445 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 11080.725859/2010-89