



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	11686.000023/2009-15
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3102-002.403 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	18 de março de 2015
<b>Matéria</b>	PER/Dcomp
<b>Recorrente</b>	BRASKEM S/A (INCORPORADORA DE PETROQUÍMICA TRIUNFO S/A)
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. APURAÇÃO. SISTEMA NÃO-CUMULATIVO. LANÇAMENTO CREDOR. INSUMOS. CONCEITO.

O sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins admite que, do valor dos débitos lançados, sejam reduzidos os créditos calculados com base nos gastos incorridos na compra de insumos utilizados na fabricação de bens ou execução de serviços.

A interpretação do texto normativo impõe o reconhecimento de que o conceito legal de insumo, terminologia empregada nas Leis 10.833/03 e 10637/02, não alcança a totalidade dos gastos necessários à realização do negócio da empresa.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

OBJETO DA LIDE. DELIMITAÇÃO. IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO.

Nos termos da legislação de regência do Processo Administrativo Fiscal, a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento. Considera-se precluso o direito de discutir matéria que não tenha sido expressamente contestada desde a manifestação de inconformidade/impugnação.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

DILIGÊNCIA A PEDIDO DO SUJEITO PASSIVO. ASÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. IDEFERIMENTO.

Por força de disposição legal, considera-se não realizado o pedido de diligência que não atende aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Recurso Voluntário Não Conhecido em Parte e, na parte conhecida, Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de diligência; não tomar conhecimento do Recurso Voluntário no que se refere ao direito de utilização do saldo remanescente de períodos anteriores ao mês de abril de 2006 para compensação dos débitos objeto da lide e em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito na aquisição de Vapor; Nitrogênio/Nitrogênio Líquido; Nitrogênio Gasoso; Água Clarificada e do material de embalagem especificado como big bag, mag bag, filme tubular, caixa de papelão, capa, liner, tambor, tintas, etiquetas, container, folha de papelão e palet.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 15/05/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Luiz Feistauer de Oliveira, Andréa Medrado Darzé e Maria do Socorro Ferreira Aguiar. As Conselheiras Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama se declararam impedidas.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra o Despacho Decisório nº 0025/2011 (fl. 269), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari (DRF/CCI), que homologou apenas parcialmente a compensação pretendida através de PER/DCOMP (fls. 01-05).*

*A interessada pretendeu utilizar um crédito oriundo de ressarcimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, apurado no regime não-cumulativo e relativo ao período de apuração de abril de 2006, para compensar débito próprio de tributo administrado pela Receita Federal.*

*A autoridade fiscal, após a análise do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, bem como dos documentos entregues pela contribuinte em resposta às intimações, reconheceu apenas em parte o direito creditório em favor da interessada, conforme apontado no Parecer DRF/CCI/Saort nº 005/2011 (fls. 238-251). Foram realizadas, pela autoridade fiscal, glosas de créditos relacionados com insumos diversos e materiais de embalagem que não atenderiam aos preceitos da legislação da Cofins não cumulativa, em especial a Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.*

*Cientificada do despacho decisório em 28/03/11, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade em 27/04/11 (fls. 284-312), sendo esses os pontos de sua irresignação, em síntese:*

*É inaplicável o conceito de insumo albergado na legislação do IPI, tomado por empréstimo pela IN nº 404/04, para operacionalizar a sistemática não cumulativa da Cofins. É inegável a ilegalidade dessa instrução normativa, ao recepcionar conceito restritivo de insumos, não veiculado pela própria Lei nº 10.833, de 2003, em nítida usurpação de competência.*

*Assim, afiguram-se como efetivos insumos do processo produtivo, dentre outros: 1) Vapor, utilizado como força motriz de diversos maquinários e equipamentos; 2) Nitrogênio Líquido, que possui diversas funções, como alimentação dos sistemas de reação e de purga, atuando como diluente, transportador, dispersor de oxigênio, e, embora não integrando o produto final, é imprescindível para a produção de polietileno; 3) Nitrogênio Gasoso, utilizado como fluido de selagem na tancagem dos produtos finais; 4) Água Clarificada, utilizada nas torres de resfriamento da planta industrial; 5) Materiais de Embalagem, utilizadas para identificação e transporte do produto final.*

*Registre-se que, em face da grande quantidade de produtos listados pela autoridade fiscal na relação de insumos glosados, a requerente priorizou aqueles cujas glosas montam maior expressão monetária, razão pela qual requer, desde já, a realização de diligência fiscal para que auditor estranho ao feito possa aferir que os demais produtos satisfazem aos mesmos requisitos*

*Ainda quanto aos materiais de embalagem, é importante pontuar que a distinção entre “embalagem incorporada ao produto” e “embalagem de transporte”, engendrada pela fiscalização, não encontra amparo legal na legislação.*

*Caso não se entenda pela ilegalidade da IN nº 404/04, cumpre então à ora requerente demonstrar, nessa hipótese, a única interpretação possível de tal norma regulamentar, que consiste em entender que a “ação direta” do insumo não está adstrita ao contato físico deste com o produto, mas sim à sua afetação direta ao processo produtivo.*

*Quanto às divergências relativas aos itens “Despesas de Armazenagem de Mercadorias e Fretes na Operação de Vendas” e “IMP – Bens para Revenda”, em que pese o fato de não ter conseguido identificar a origem das diferenças dentro do prazo para a manifestação de inconformidade, a requerente está convicta de que não violou a legislação de regência da matéria. Protesta, desde já, pela juntada posterior de razões complementares, inclusive com novos documentos.*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

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

*Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006*

*INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.*

*Somente geram créditos da Cofins as despesas com matéria-prima, produto intermediário, 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.*

*O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.*

#### *INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.*

*É inócuo suscitar na esfera administrativa alegação de ilegalidade de ato normativo editado pela Receita Federal.*

#### *MATERIAL DE EMBALAGEM.*

*Na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins, o desconto de créditos apurados sobre a aquisição de insumos vinculados à produção de bens para venda não se estende aos materiais utilizados para permitir ou facilitar o transporte dos produtos, uma vez que essa operação não integra o processo produtivo.*

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Começa por esclarecer que, ao final do mês de abril de 2006, constatou na sua escrita a existência de uma saldo credor acumulado de Cofins - Exportação no importe de R\$ 2.028.059,88, composto pelo crédito acumulado no próprio mês de abril, no valor de R\$ 687.539,85, e nos meses anteriores, no valor de R\$ 1.340.520,03, tendo solicitado a compensação, por meio da PER/Dcomp objeto do presente litígio, do valor total, não apenas do valor apurado no mês de abril.

Alonga-se a respeito desse assunto, defendendo a precedência do princípio da verdade material sobre as formalidades determinadas pela legislação infra legal. Reconhece ter cometido um erro ao preencher um único PER/Dcomp para o mês de abril de 2006, quando, conforme rezam as normas, deveria ter apresentado outro PER/Dcomp, segregando os créditos do primeiro trimestre de 2006, mas entende que essa formalidade não pode ser oposta a um direito que tem.

Retorna à argumentação expendida em sede de manifestação de inconformidade acerca do correto conceito de insumo para fins de apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e, corolário, da impertinência da definição pretendida pelos Atos Normativos editados pela Secretaria da Receita Federal.

Referindo-se especificamente aos produtos utilizados como insumo no processo fabril glosados pelo Fisco, esclarece que, *“em face da grande quantidade de produtos listados pela autoridade administrativa fiscal na “RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS GLOSADAS”*, entendeu por bem priorizar, em sua defesa, os insumos de maior expressão monetária, ao tempo em que requer a realização de diligência para averiguação a respeito dos demais itens não contemplados por sua inconformidade aqui expressa. Por conta disso, esclarece a aplicação dos seguintes itens, que, sempre segundo entende, constituem insumos utilizados no processo produtivo: **(i)** Vapor; **(ii)** Nitrogênio/Nitrogênio Líquido; **(iii)** Nitrogênio Gasoso; **(iv)** Água Clarificada e **(v)** Material de Embalagem.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

**Utilização do Saldo Acumulado**

Dou início à análise do pleito pela contestação à circunscrição da lide ao valor acumulado durante o mês de abril de 2006, em detrimento do saldo acumulado em meses anteriores.

A Informação Fiscal à folha 37 do Processo, do Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, assim fez constar.

*4. O contribuinte transmitiu Declaração de Compensação em meio eletrônico em 12/05/2006 utilizando créditos de Cofins vinculados a receitas de exportação do mês de abril/06. Em Declarações de Compensação efetuadas antes do encerramento do trimestre-calendário, como é o caso, só podem ser utilizados créditos apurados no próprio mês, logo, apenas o valor apurado no mês de abril/06, que é de R\$ 687.539,85 (fl.35/36), é passível de ser aproveitado para compensações, conforme art.21 da Instrução Normativa 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época da utilização do crédito.*

O Parecer DRF/CCI/Saort N° 005/2011, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari presta o seguinte esclarecimento.

*Acontece que, antes do final do procedimento de verificação da procedência dos créditos da Cofins, e da emissão do competente Despacho Decisório pela DRF - Porto Alegre, a Petroquímica Triunfo S/A foi baixada por incorporação pela Braskem S/A, empresa cujo estabelecimento matriz encontra-se sob a jurisdição desta DRF - Camaçari.*

*Ante o exposto, aquela DRF encaminhou os autos do presente processo a esta Unidade da RFB (fl. 40), razão pela qual foi dada continuidade aos procedimentos então em andamento.*

Em vista das circunstâncias narradas, o pleito foi analisado pela DRF Camaçari, que chegou a seguinte conclusão (folha 249), confirmada pelo Despacho Decisório DRF/CCI nº 25/2011 (folha 264).

*68. Face ao anteriormente exposto e com base nas verificações e glosas efetuadas, as respectivas Fichas do DACON de fls. 41 a 54, passam a ficar conforme planilhas representativas em anexo (Anexos IV). Vale dizer que, nas planilhas constitutivas do referido Anexo, foi feita uma recomposição dos saldos remanescentes dos meses anteriores, tendo sido levado em consideração para tanto, o Parecer DRF/CCI/Saort nº 003/2011, referente a janeiro de 2006 (cópia às fls. 213 a 237) e os DACON de fevereiro de 2006 (fls. 181 a 195) e março de 2006 (fls. 196 a 210), tudo conforme Anexos IV.4.2, IV.4.3, IV.5.2 e IV.5.3.*

69. Como resultado da análise, chega-se à conclusão que o valor do crédito a que se refere a DCOMP nº 42200.96364.120506.1.3.09-7092 (fl. 01 a 05) é de R\$599.673,99 (crédito da COFINS Não-Cumulativa - Exportação, PA: abril/2006), correspondente ao montante obtido no item 08, deduzido do item 10, ambos da Ficha 24 do DACON - Crédito de Aquisição no Mercado Interno Vinculado à Receita de Exportação, conforme planilha DACON - Anexo IV.5.1.

Conforme estampado nas considerações acima transcritas, apenas o crédito da COFINS Não-Cumulativa - Exportação, PA: abril/2006 foi reconhecido, no valor de R\$ 599.673,99, a toda evidência, bastante inferior ao valor pleiteado pela Recorrente.

O problema é que, ciente desta decisão, o contribuinte deixou de fazer qualquer menção ao assunto em sede de Manifestação de Inconformidade ao Despacho Decisório, trazendo o assunto apenas na fase recursal.

Como é cediço, a impugnação instaura a fase litigiosa da exigência, restando precluso o direito à contestação de matéria não impugnada.

Por força disso, deixo de conhecer do Recurso Voluntário, na parte em que se refere à contestação dirigida à glosa do saldo remanescente de períodos anteriores ao mês de abril de 2006 na compensação dos débitos objeto da lide.

## Conceito de Insumo

A questão do que deva ser entendido como insumo, na acepção da palavra empregada pelo legislador na regulamentação do Sistema de Apuração Não-Cumulativo das Contribuições, não é assunto novo. A Secretaria da Receita Federal, com ninguém desconhece, baixou Atos Normativos interpretando de forma notadamente restritiva o termo.

As Instruções Normativas n.º 247/02 e alterações posteriores e 404/04, definem que, em se tratando de empresas dedicadas à fabricação de bens para venda, insumo é, somente, a matéria-prima, o produto intermediário, 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 aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Contudo, tem sido entendimento majoritário na jurisprudência que vem se formando em segunda instância administrativa de julgamento, que o conceito de insumo no Sistema de Apuração Não-Cumulativo das Contribuições situa-se em posição intermediária, nem tão restritivo quanto o determinado pelo Fisco, nem tão amplo quanto aquele frequentemente defendido pelos contribuintes. Tem sido admitido o aproveitamento do crédito calculado com base nos gastos incorridos pela empresa com produtos ou serviços aplicados na produção ou a ela diretamente vinculados, mesmo que, ao contrário de como pretendem limitar os Atos Normativos supra citados, não sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Noutro vértice, não têm sido aceitas as despesas associadas à manutenção da atividade empresarial como um todo, sem qualquer vínculo especial com o processo produtivo propriamente dito.

De fato, salvo melhor juízo, não se vê razão para que conceito de insumo seja determinado pelos mesmos critérios utilizados na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, premissa por detrás das normas editadas pela Receita Federal do Brasil; tanto quanto parece não haver respaldo legal para inclusão de tudo o quanto admite o sistema de apuração do Imposto de Renda, como frequentemente defendem os contribuintes.

Esse balizamento, diga-se, está respaldado, de um lado, nas particularidades do método de apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins e, de outro, na interpretação das disposições legais que autorizam a apropriação do crédito.

A legislação que introduziu o Sistema Não-Cumulativo de apuração das Contribuições define sua base de cálculo como sendo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. Feitas as exclusões expressamente relacionadas nas Leis, tudo o mais deve ser incluído na base imponível.

Levando-se em conta que a incumulatividade tributária traz em si a ideia de que a incidência não ocorra ao longo das diversas etapas de um determinado processo sem que o contribuinte possa reduzir de seu encargo aquilo do que foi onerado no momento anterior, ainda que considerássemos todas as particularidades e atipicidades do Sistema não cumulativo próprio das Contribuições, terminaríamos por concluir que, a um débito tributário calculado sobre o total das receitas, haveria de fazer frente um crédito calculado sobre o total das despesas. Contudo, ainda que a interpretação teleológica conduza nessa direção, o fato é que os critérios de apuração das Contribuições não foram dessa forma definidos em Lei.

Tal como consta no texto legal, o direito ao crédito, em definição genérica, admite apenas que se considerem as despesas com bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, jamais referindo-se à integralidade dos gastos da pessoa jurídica. Prova disso é que os gastos que não se incluem nesse conceito e dão direito ao crédito são listados um a um nos itens seguintes, de forma exaustiva.

Outrossim, se admitíssemos a tese de que insumo, terminologia derivada da expressão *input*, denota conceito amplo, abrangendo todos os gastos destinados à obtenção do resultado da pessoa jurídica, nos depararíamos com uma flagrante distorção promovida no amplo reconhecimento ao direito de crédito para o setor industrial ou prestador de serviços, em detrimento ao setor comercial, para o qual o direito teria ficado restrito apenas aos gastos com bens adquiridos para revenda.

É claro que essa interpretação não pode prevalecer.

Insumo, tal como definido e para os fins a que se propõe o inciso II do artigo 3º, são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. Na atividade comercial, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foram comprados, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito abrange tudo aquilo que é diretamente empregado na produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

Somente a partir desta lógica é que os créditos admitidos na indústria e na prestação de serviços observarão o mesmo nível de restrição determinado para os créditos admitidos no comércio.

### Produtos/gastos glosados

Documento assinado digitalmente conforme MP n.º 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/06/2015 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 02/06/2015 p or RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Embora a Recorrente invoque a grande quantidade de produtos listados pela autoridade administrativa na Relação de Notas Fiscais Glosadas como razão para o retorno do julgamento á Unidade de Origem, o fato é que tal pedido não pode ser acolhido, já que omissos em relação a requisitos essenciais ao reconhecimento de pedido de realização de diligência<sup>1</sup>.

Assim, será analisada exclusivamente a procedência do direito ao crédito em relação aos gastos especificados no corpo do Recurso Voluntário, quais sejam: **(i)** Vapor; **(ii)** Nitrogênio/Nitrogênio Líquido; **(iii)** Nitrogênio Gasoso; **(iv)** Água Clarificada e **(v)** Material de Embalagem.

Em relação a eles, não vejo nenhum sentido em percorrer outro caminho, que não o de reproduzir a qualificada abordagem empreendida pelo i. Conselheiro José Fernandes do Nascimento, em decisão tomada por esta Turma, no mês de outubro passado, Acórdão 3102-002.297, cujos fundamentos expendidos no excerto a seguir transcreto adoto, no couber à vertente lide, como se meus fossem.

*Em relação aos produtos intermediários, acima referenciados [Vapor (de 15 km/cm<sup>2</sup> e 42 km/cm<sup>2</sup>); Nitrogênio; Nitrogênio Gasoso; Ar de Instrumento; Ar de Serviço; Água Clarificada; Água Desmineralizada e Solução de Limpeza], o motivo da glosa apresentado pela fiscalização fora que tais itens representavam “meras utilidades, não exercendo funções nem de matérias primas, nem de insumos, uma vez que não se desgastam ou deterioram em função de um contato direto com o produto em fabricação.”*

*Da leitura do Laudo Técnico da recorrente (fls. 873/888) e do Parecer Técnico do IPT (fls. 956/1008), que descrevem a função de cada um dos referidos produtos intermediários utilizados no processo de produção do polietileno de alta densidade (PAD) e do polietileno de ultra alto peso molecular (UTEC), chega-se a conclusão de que todos eles são empregados de forma direta e exclusiva na fabricação dos produtos vendidos/exportados pela recorrente, portanto, atendem plenamente o conceito de insumo de produção definido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.*

*No que concerne ao material de embalagem, informou a fiscalização, com base nas informações prestadas pela recorrente, que se tratava de embalagem para o transporte e não apresentação do produto. O material de embalagem não admitido como insumo pela fiscalização foram os seguintes: big bag, caixa de papelão, capa, container, folha de papelão, liner, lona, mag bag, palete, saco, filme tubular e tambor.*

*Por sua vez, a recorrente informou que, após serem produzidos e embalados, os produtos fabricados eram empilhados sobre os paletes - material adquirido com a finalidade de deslocar as embalagens dentro da planta - para, então, serem transportados do setor de ensacamento para o de estoque; deixando, por fim, o estabelecimento da recorrente com destino aos seus compradores. Logo, era forçoso concluir que tais embalagens eram indispensáveis para a venda do polietileno produzido pela recorrente, diante do que os custos na sua aquisição deviam compor a base de cálculo do crédito da Cofins vinculado às receitas de exportação. Em*

<sup>1</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

*relação aos materiais utilizados no “acabamento” das embalagens, era importante esclarecer que eram estes utilizados, em verdade, na identificação final do produto.*

*No subitem 5.2 do Parecer Técnico do IPT (fls. 992/998), encontra-se descrita, em detalhes, a função de cada material e a forma como utilizado, de onde se extrai, para uma melhor compreensão, os fragmentos de textos a seguir transcritos:*

Isto posto, peço licença para propor parcial modificação no entendimento firmado na decisão contida no Acórdão 3102-002.297, acima parcialmente transscrito e, ao assim fazê-lo, alterar o meu próprio entendimento em relação à glosa dos gastos com material de embalagem.

É que, revendo os apontamentos presentes no Parecer Técnico do IPT, ficou, a meu ver, esclarecido que os materiais de embalagens identificados como container, folha de papelão, filme tubular, tintas, etiquetas e paletes, cuja glosa foi mantida naquela decisão, não se prestam simplesmente, como lá pareceu-nos, à facilitação, qualificação ou, de qualquer outra forma, otimização do transporte da mercadoria, mas também e principalmente à proteção e identificação da mercadoria em si, independentemente do local onde as mesmas se encontrem.

Os filmes tubulares tem função e finalidade equivalente aos *Big Bags* e aos *Mag Bags*. Eles são utilizados no ensacamento do produto, que pode ser vendido embalado em *Big Bags*, se granulado, *Mag Bags*, se em pó, ou em sacos, de acordo com a quantidade comercializada. Os filmes tubulares são o material do qual se obtém os sacos com as extremidades fechadas. Não há razão para que se aceitem os *Big Bags* e os *Mag Bags* como sendo parte integrante do produto e não se aceitem os filmes tubulares.

Vale o mesmo para os contêneires flexíveis. Conforme exaustivamente comentado no Parecer Técnico esse é um dos nomes dados aos *Big Bags*. Portanto, são o mesmo produto.

Por fim, os paletes de madeira (ou palets), embora por certo facilitem o transporte, têm também a finalidade de evitar o adernamento do conjunto, garantindo sustentação mecânica ao pacote final e isolando-o do contato com o solo, o que afasta a possibilidade de contaminação do produto, esteja ele onde estiver, ao passo que as folhas de papelão evitam que o contato do conjunto com o próprio palete cause perfurações ou outros tipos de danos, evitando, assim, também a possibilidade de contaminação.

A conclusão a que chego é a de que nenhum desse elementos pode ser considerado como destinados ou utilizados exclusivamente no transporte da mercadoria e, por conseguinte, devem ser reconhecidos como parte integrante dela.

VOTO por *(i)* indeferir o pedido de diligência; *(ii)* não conhecer do Recurso Voluntário no que se refere ao direito de utilização do saldo remanescente de períodos anteriores ao mês de abril de 2006 para compensação dos débitos objeto da lide e *(iii)* por dar-lhe parcial provimento na parte em que foi conhecido, para reconhecer o direito ao crédito na aquisição de Vapor; Nitrogênio/Nitrogênio Líquido; Nitrogênio Gasoso; Água Clarificada e do material de embalagem especificado como big bag, mag bag, filme tubular, caixa de papelão, capa, liner, tambor, tintas, etiquetas, container, folha de papelão e palet.

Sala de Sessões, 18 de março de 2015.

(assinatura digital)

**Ricardo Paulo Rosa - Relator**

CÓPIA