



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.722614/2017-93
ACÓRDÃO	3202-004.281 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EUROPACKNE NORDESTE INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS TERMOPLASTICOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E À COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CREDITAMENTO. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/Pasep e Cofins, conforme definido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido ao rito dos recursos repetitivos, e regulamentado pelo Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, exige a demonstração objetiva e documental da essencialidade ou relevância do bem ou serviço para a atividade econômica do contribuinte.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. EMBALAGENS DE TRANSPORTE. PALETES. SÚMULA CARF Nº 235.

As despesas incorridas com embalagens de transporte destinadas à manutenção, preservação e qualidade do produto, tais como caixas de papelão, chapas de papelão, chapéus de papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas, enquadram-se no conceito de insumo fixado pelo STJ, nos termos da Súmula CARF nº 235.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas relativas aos materiais de embalagem de transporte, especificamente caixas de papelão, chapas de papelão, chapéus de papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para lançamento de ofício da Contribuição para o PIS e da Cofins, relativos aos períodos de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, em decorrência de insuficiência de recolhimento.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para lançamento de ofício da Contribuição para o PIS e da Cofins, relativos aos períodos de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, em decorrência de insuficiência de recolhimento.

No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 98 a 105, a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados durante a fiscalização e as suas constatações, do qual transcrevem-se os trechos a seguir:

A) NOTAS FISCAIS REGISTRADAS EM DUPLICIDADE NO SPED CONTRIBUIÇÕES Da análise do SPED CONTRIBUIÇÕES apresentado pelo contribuinte e das NFE's de venda emitidas por terceiros onde consta o contribuinte aqui fiscalizado como participante, foram verificadas que algumas Nfe's foram registradas em duplicidade no SPED CONTRIBUIÇÕES, gerando créditos duplicados, como demonstrado no arquivo de nome NFE COM DUPLICIDADE NO SPED anexo ao Termo de Início de Fiscalização, Constatação e Intimação Fiscal datado em 19/05/2017.

[...]

Portanto, como foram identificadas NFE's "contabilizadas" em duplicidade no SPED CONTRIBUIÇÕES, as quais implicaram em creditamentos indevidos de PIS e

COFINS, sendo tais duplicidades confirmadas pelo contribuinte, realizamos as glosas de tais NFE's, conforme demonstrado na tabela abaixo...

[...]

B) INSUMOS NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DOS BENS VENDIDOS Da análise do SPED CONTRIBUIÇÕES apresentado pelo contribuinte foram encontradas as Nfe's referentes a AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO cujas descrições dos produtos não correspondem a insumos utilizados diretamente na produção dos bens vendidos, conforme arquivo de nome BENS UTILIZADOS COMO INSUMO NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO anexo ao Termo de Início de Fiscalização, Constatação e Intimação Fiscal datado em 19/05/2017.

[...]

Da análise do arquivo apresentado pelo contribuinte encontramos:

Material de Embalagem: Tais produtos não são utilizados diretamente na produção, servem apenas para o acondicionamento de produtos durante o processo produtivo, não podendo, portanto, gerar créditos de PIS e COFINS.

Dentre os materiais classificados pelo contribuinte como de embalagem temos CAIXAS, CHAPAS, TUBOS E CANUDOS DE PAPELÃO, ETIQUETAS DE IDENTIFICAÇÃO DOS PRODUTOS, FITAS E PALETES.

[...]

Da análise do SPED CONTRIBUIÇÕES apresentado pelo contribuinte foram encontradas as Nfe's referentes a AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA e AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO sem o número da CHAVE DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, conforme arquivo de nome BENS UTILIZADOS COMO INSUMO SEM NÚMERO CHAVE NFE anexo ao Termo de Início de Fiscalização, Constatação e Intimação Fiscal datado em 19/05/2017.

[...]

Da análise dos documentos apresentados encontramos PALETES, TUBOS DE PAPELÃO, CANUDOS DE PAPELÃO, PAPELÃO etc., que também não são utilizados diretamente na produção das mercadorias vendidas como já descrito acima.

[...]

Portanto, pelos motivos acima citados, glosamos os materiais de embalagem acima descritos.

- Combustível, OLEO DIESEL, utilizado no gerador de energia das máquinas de Produção dos Filmes: Em 23/08/2016 foi emitida SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA No 7 – COSIT cuja parte da ementa reproduzimos abaixo...

[...]

Cientificada dos autos de infração, a contribuinte apresenta impugnação às fls. 117 a 163, ilustrada com doutrina e jurisprudência, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

Verdade dos Fatos. 'Infração A'. Existência dos registros em duplicidade.

Quanto à 'infração A', importante reforçar os termos dos esclarecimentos prestados à fiscalização, por este Contribuinte, em 14/07/2017.

Nesta oportunidade, este ora Impugnante reconheceu o fato de que as Notas Fiscais destacadas pela auditoria foram, de fato, registradas em duplicidade no 'SPED Contribuições 2014', culminando em um creditamento a maior do PIS e da COFINS e, por consequência lógica, no recolhimento a menor destes tributos nas competências de Fevereiro, Abril e Setembro de 2014.

Portanto, este Contribuinte reitera o reconhecimento pela procedência da presente infração e, em tempo, informa que os valores cobrados em virtude da 'infração A' foram submetidos a programa de parcelamento federal.

Verdade dos Fatos. 'Infração B'. Enquadramento dos bens e serviços adquiridos no conceito de insumo para fins de PIS e COFINS.

Já a segunda se refere a suposto creditamento indevido do PIS e da COFINS sobre custos relativos a operações de aquisição de bens e serviços não enquadráveis no conceito de insumo à luz das leis 10.833/03 e 10.632/02.

Ausência de informação dos números chave de NFe. Irregularidade sanada ainda no decorrer da fiscalização.

(...)Consoante atestado pela auditoria no Termo de Verificação Fiscal (fl. 102 destes autos), as 54 Notas Fiscais (DOC. 2) cujos números chaves não foram informados no SPED, foram devidamente apresentadas à fiscalização em 14/07/2017, ilidindo por completo eventual creditamento indevido sob o fundamento de ausência de informação dos códigos chave.

Entretanto, a auditoria manteve a autuação sobre os créditos apurados a partir dos custos relativos a estas 54 Notas Fiscais, porém, não mais sob o argumento de ausência de informação dos números chave, mas sim à luz da alegação de que os bens adquiridos nas Notas Fiscais em comento não se enquadram no conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS.

A contribuinte descreve então as etapas de seu processo produtivo, ilustrando com fotos sua explanação e conclui afirmando que todos os bens destacados no demonstrativo "BENS UTILIZADOS COMO INSUMO NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO" são efetivamente empregados de forma direta ou indireta no seu processo produtivo ou são utilizados como material de embalagem essenciais e indispensáveis à comercialização e transporte do produto posto à venda.

Em seguida, a impugnante discorre sobre o conceito de insumo e conclui que, para que seja respeitada a jurisprudência unânime do Superior Tribunal de Justiça

e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para fins de PIS e COFINS, se enquadram no conceito de insumo os bens ou serviços que atendam aos seguintes requisitos:

- i) Sejam adquiridos para serem empregados no processo produtivo do Contribuinte, ou seja, no processo de geração de Receita Bruta e Faturamento(pertinência);
- ii) Dos quais a atividade produtiva seja dependente e que, por isso, com a ausência destes bens ou serviços seja inviabilizada a atividade empresária ou seja comprometida a qualidade do produto (essencialidade);
- iii) Sejam empregados mesmo que indiretamente no processo produtivo.

A contribuinte passa então a demonstrar sua perspectiva quanto à possibilidade de classificação como insumos de todos os bens sobre os quais apurou créditos.

Sobre os materiais de embalagem. Enquadramento no conceito intermediário de insumo. Possibilidade de creditamento.

(...)Desde o início, antes mesmo de se demonstrar pormenorizadamente a utilização de cada um destes bens no processo produtivo, bem como a relação de pertinência e essencialidade para com este, cumpre chamar atenção para o entendimento unânime vigente no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, segundo o qual é possível o creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS sobre os custos de aquisição de materiais de embalagem não ativáveis que se prestem a oferecer condições de estocagem e comercialização aos produtos da industrialização.

(...)Enquadramento dos itens ‘tubos de papelão’, ‘tubetes de papelão’ e ‘canudos de papelão’ no conceito intermediário de insumo. Pertinência e essencialidade ao processo produtivo. Ausência que provoca perda na qualidade do produto final e prejudica a competitividade do produto no mercado. Legalidade do creditamento.

(...)Conforme explicitado em tópico anterior, os ‘tubos de papelão’, ‘tubetes’ ou ‘canudos de papelão’ são estruturas essenciais e indispensáveis utilizadas na etapa industrial do bobinamento para que os filmes plásticos produzidos por este Contribuinte possam ser acondicionados em rolos, tal como na imagem abaixo destacada...

E o acondicionamento dos filmes plásticos de polietileno em rolos não ostenta fins meramente estéticos. Em verdade, o acondicionamento deste produto final em rolos possui razões funcionais e de conservação.

(...)Ou seja, o acondicionamento dos filmes plásticos em rolos – o que apenas é possível com a utilização dos ‘tubos’, ‘tubetes’ ou ‘canudos’ de papelão – impede que o produto final deste Contribuinte tenha a sua qualidade comprometida e permite que sejam preservadas as suas características desejadas até que chegue ao comprador.

Enquadramento dos itens 'caixas de papelão', 'chapas de papelão' e 'chapéu de papelão' no conceito intermediário de insumo. Essencialidade e pertinência. Preservação das características do produto final até que chegue ao consumidor final.

(...)Conforme exposto linhas atrás, as caixas, chapas e chapéus de papelão com relação às quais se pretende a glosa dos créditos de PIS e COFINS são utilizados como materiais de embalagem essenciais a conservação da qualidade dos filmes plásticos de polietileno fabricados por este Contribuinte, bem como indispensáveis para que tais produtos mantenham-se, até o consumidor final, com as características adequadas ao seu consumo, quais sejam, correto acondicionamento em rolos, ausência de rasgos, furos ou danos físicos à sua integridade ou resistência.

(...)Portanto, haja vista a pertinência e a essencialidade das 'caixas de papelão', das 'chapas de papelão' e dos 'chapéus de papelão', bem como sendo certo o fato de que estes se prestam à preservação das características dos filmes plásticos até que estes cheguem ao consumidor final, invariável é a conclusão de que estes bens são essenciais à manutenção da atividade produtiva deste Contribuinte, razão pela qual deve ser respeitada a essência da não cumulatividade das Contribuições.

(...)Enquadramento dos 'paletes descartáveis' no conceito intermediário de insumo. Essencialidade e pertinência. Bens descartáveis e não retornáveis.

Impossibilidade de ativação. Possibilidade de creditamento.

(...)A organização e acondicionamento do produto final em paletes permite não só que seja agrupada a quantidade exata de rolos de filmes plásticos adquirida por determinado comprador, mas também facilita o transporte dos lotes por meio de empilhadeiras (cujas pás se acoplam perfeitamente à anatomia dos paletes) e permite que sejam formadas embalagens robustas e resistentes o suficiente para que se preservem as características do produto até que seja entregue ao consumidor final.

(...)Sendo indiscutível o fato de que os paletes são, sim, materiais de embalagem essenciais e pertinentes ao processo, permitindo que a qualidade e as características do bem sejam preservadas até que este chegue ao consumidor final, necessário que se esclareça o fato de que os paletes objeto de glosa pela auditoria são descartáveis ou não retornáveis, ou seja, não ostentam as características contábeis para que possam ser 'ativados' (incorporados às contas de Ativo deste Contribuinte).

Assim, por não serem ativáveis, não há como se conceber a possibilidade de creditamento de PIS e COFINS apenas a partir da apuração de custos relacionados à depreciação destes bens. Em verdade, como restará demonstrado, o creditamento do PIS e da COFINS sobre os 'paletes descartáveis' deve se dar com

base nos seus custos de aquisição, tal como se faz ordinariamente quando da aquisição de insumos não ativáveis.

(...)Enquadramento das 'fitas' e 'etiquetas' no conceito intermediário de insumos. Essencialidade e Pertinência. Possibilidade de creditamento.

(...)Quanto às etiquetas adesivas, estas são indiscutivelmente materiais de embalagem.

Material que se revela essencial à comercialização dos bens produzidos por este Contribuinte. Ora, Nobre Autoridade, as etiquetas adesivas, como visto, são os itens nos quais são insertos na embalagem dos produtos as informações sobre comprador, endereço de entrega, tipo dos filmes plásticos embalados, quantidade, peso, características; conforme se extrai da imagem reproduzida abaixo...

(...)Materiais de manutenção do maquinário utilizado diretamente no processo produtivo. Possibilidade de creditamento.

Como bens de manutenção sobre os quais pretendeu o autuante efetuar a glosa de créditos de PIS e COFINS, destacam-se Câmaras de Ar de Poliuretano e Desengraxantes.

(...)Estes insumos são utilizados como materiais de manutenção de maquinário diretamente empregado no processo produtivo, quais sejam a Máquina Bobinadora (na qual se utiliza a Câmara de Ar) e a Máquina Extrusora (na qual se utilizam os desengraxantes).

Viu-se que o processo produtivo deste Contribuinte, voltado para a fabricação de filmes plásticos de polietileno, é composto por diversas etapas. Dentre estas etapas se destacam a extrusão – etapa principal na qual são aquecidas, comprimidas e unidas resinas plásticas para a fabricação de filmes plásticos sólidos – e o bobinamento – etapa em que os filmes plásticos já em estado sólido são acondicionados em rolos formados sobre tubos de papelão a fim de que o produto possa ser utilizado pelas máquinas embaladoras dos consumidores finais.

(...)Óleo Diesel. Essencialidade e pertinência. Enquadramento no conceito de insumo. Possibilidade de creditamento.

(...)Inicialmente, cumpre deixar claro a esta Autoridade Julgadora o fato de que o óleo diesel adquirido por este Contribuinte é utilizado como combustível para a geração de energia elétrica por geradores próprios deste Impugnante, tais quais o exposto na imagem abaixo...

Estes geradores são utilizados em duas situações peculiares: (i) quando ocorre a interrupção do fornecimento de energia elétrica por falha na rede pública municipal e (ii) nos horários diários de pico de produção, quando a demanda de potência exigida pela planta industrial supera a capacidade de fornecimento da rede pública disponível a este Contribuinte.

Ou seja, Nobre Julgador, sem a utilização do sistema alternativo de fornecimento de energia elétrica por meio de geradores próprios abastecidos a óleo diesel, este Contribuinte não conseguiria desenvolver a sua atividade produtiva no volume diário necessário para tornar a sua atividade lucrativa, ou seja, no volume diário suficiente para viabilizar o desenvolvimento da sua atividade econômica.

Logo, indiscutível é a essencialidade da energia elétrica advinda dos geradores(e, portanto, do óleo diesel) para a continuidade da atividade empresarial desenvolvida por este Contribuinte.

Quanto à essencialidade e a pertinência da energia elétrica para o processo produtivo dos contribuintes em geral, tal questão não demanda minuciosa argumentação.

(...)Ao final, a impugnante requer que:

- i) Seja devidamente recebida e processada a presente Impugnação, posto que tempestiva e formalmente regular;
- ii) Seja, desde o seu recebimento, determinada a suspensão da exigibilidade dos débitos tributários aqui discutidos, na forma do artigo 151, III do Código Tributário Nacional;
- iii) Seja aplicado aos autos o conceito intermediário de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, utilizando-se para tal classificação dos critérios da Essencialidade e da Pertinência ao processo produtivo, na forma da jurisprudência consolidada do STJ e do CARF;
- iv) Quanto aos materiais de embalagem, pugna seja reconhecida a total essencialidade e pertinência dos mesmos ao processo produtivo deste Contribuinte e à preservação das características essenciais do bem até a sua efetiva entrega ao consumidor final; julgando-se, ao fim, totalmente improcedente a glosa dos créditos quanto a todos os materiais de embalagem, bem como declarando-se o direito deste Contribuinte efetuar o PROCESSO 13855.722614/2017-93 ACÓRDÃO 105-006.033 – 4ª TURMA/DRJ05 10 creditamento sobre os seus custos de aquisição, na forma do artigo 3º, II das leis 10.637/02 e 10.833/03;
- v) Quanto aos materiais de manutenção e limpeza, requer seja também julgada improcedente a autuação neste ponto, posto que demonstrado o emprego destes bens no maquinário utilizado diretamente no processo produtivo deste Contribuinte, declarando-se o seu direito de efetuar o creditamento sobre os custos de aquisição destes produtos, na forma das leis 10.637/02 e 10.833/03;
- vi) Quanto ao óleo diesel, pugna seja também julgada totalmente improcedente a autuação neste ponto, declarando-se também o seu direito de creditamento sobre os custos de aquisição de tais insumos.
- vii) Na inesperada hipótese desta Ilustre Autoridade entender pela insuficiência do acervo probatório juntado aos autos para fins de comprovação das alegações

deste Contribuinte, pugna seja determinada a conversão do julgamento em diligência para que se pericie, 'in loco', o processo produtivo deste Impugnante (o que não se fez ao longo da fiscalização).

A Impugnação foi julgada procedente em parte, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, 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 essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. EMBALAGEM DE TRANSPORTE.

As embalagens utilizadas para viabilizar o transporte de mercadorias não são consideradas insumos, não dando, pois, direito a desconto de crédito na apuração da Cofins no regime da não cumulatividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. ÓLEO DIESEL. GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA.

Consideram-se insumos os combustíveis e lubrificantes consumidos em geradores responsáveis por fornecimento de energia elétrica utilizada nas atividades de produção ou fabricação de bens.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis a Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014 DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua realização se revela prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

3. Sobre o processo produtivo da Recorrente. Relação de pertinência e essencialidade de todos os bens classificados como insumos.

4.1 Sobre os materiais de embalagem. Enquadramento no conceito intermediário de insumo. Possibilidade de creditamento.

Da leitura do demonstrativo “BENS UTILIZADOS COMO INSUMO NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO” elaborado pela auditoria, extrai-se que o Sr. Auditor Fiscal realizou a glosa de créditos de PIS e COFINS apurados a partir dos custos de aquisição de materiais essenciais utilizados para a embalagem de transporte e comercialização do produto final deste Contribuinte.

Tais materiais de embalagem foram os ‘tubos de papelão’, ‘tubetes de papelão’ e ‘canudos de papelão’; ‘chapéus de papelão’; caixas de papelão brancas e pardas; chapas de papelão NNNB e pardas; paletes descartáveis; etiquetas plásticas adesivas e fitas adesivas e de proteção.

4.1.1 Enquadramento dos itens ‘caixas de papelão’, ‘chapas de papelão’ e ‘chapéu de papelão’ no conceito intermediário de insumo. Essencialidade e pertinência.

Preservação das características do produto final até que chegue ao consumidor final.

Da leitura do demonstrativo “BENS UTILIZADOS COMO INSUMO NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO” percebe-se que a auditoria pretende glosar créditos de PIS e COFINS apurados com base nos custos de aquisição de itens como ‘caixas de papelão brancas’, ‘chapéu de papelão’, ‘caixas de papelão pardas’, ‘chapas de papelão pardas’ e ‘chapas NNNB’.

4.1.2 Enquadramento dos ‘paletes descartáveis’ no conceito intermediário de insumo.

Essencialidade e pertinência. Bens descartáveis e não retornáveis.

Impossibilidade de ativação. Possibilidade de creditamento.

Do multicitado demonstrativo “BENS UTILIZADOS COMO INSUMO NÃO UTILIZADOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO” extrai-se a informação de que a auditoria também pretende a glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados por este Contribuinte a partir dos custos de aquisição de ‘paletes descartáveis’ utilizados como material principal de embalagem dos filmes plásticos de polietileno produzidos.

4.1.3 Enquadramento das ‘fitas’ e ‘etiquetas’ no conceito intermediário de insumos.

Essencialidade e Pertinência. Possibilidade de creditamento.

Os autos de infração objeto do presente Recurso Voluntário também pretendem a glosa de créditos de PIS e COFINS apurados sobre os custos de aquisição dos materiais de embalagem ‘fitas adesivas’, ‘fitas de proteção’, ‘fitas alltape’ e ‘etiquetas adesivas’.

Desta forma, à luz da já citada jurisprudência do CARF, pugna seja reforma de decisão recorrida também neste ponto, declarando-se a possibilidade de

creditamento do PIS e da COFINS sobre os custos de aquisição destes insumos (etiquetas e fitas adesivas), consoante artigo 3º, II das leis 10.637 e 10.833/03.

4.2 Materiais de manutenção do maquinário utilizado diretamente no processo produtivo. Possibilidade de creditamento.

Como bens de manutenção sobre os quais pretendeu o autuante efetuar a glosa de créditos de PIS e COFINS, destacam-se Câmaras de Ar de Poliuretano e Desengraxantes.

As operações de aquisição destes bens foram suportadas por Notas Fiscais de números 160, 178, 3048 e 5529, conforme destaque constante do demonstrativo “MATERIAL DE MANUTENÇÃO” (DOC. 9 anexado à Impugnação).

Estes insumos são utilizados como materiais de manutenção de maquinário diretamente empregado no processo produtivo, quais sejam a Máquina Bobinadora (na qual se utiliza a Câmara de Ar) e a Máquina Extrusora (na qual se utilizam os desengraxantes).

Viu-se que o processo produtivo deste Contribuinte, voltado para a fabricação de filmes plásticos de polietileno, é composto por diversas etapas. Dentre estas etapas se destacam a extrusão – etapa principal na qual são aquecidas, comprimidas e unidas resinas plásticas para a fabricação de filmes plásticos sólidos – e o bobinamento – etapa em que os filmes plásticos já em estado sólido são acondicionados em rolos formados sobre tubos de papelão a fim de que o produto possa ser utilizado pelas máquinas embaladoras dos consumidores finais.

Ou seja, inequívoco o fato de que tanto a Bobinadora quanto a Extrusora são equipamentos empregados diretamente no processo produtivo deste Contribuinte.

Quanto à utilização específica dos Desengraxantes, estes são utilizados como materiais de manutenção e limpeza dos reservatórios, bicos e filtros da Extrusora.

Quando do término de uma etapa de extrusão, as resinas pastosas de plásticos utilizadas na produção dos filmes deixam resíduos na máquina extrusora, especialmente nos compartimentos que oferecem maior resistência à passagem do material, como os já citados filtros e bicos de extrusão.

Tais resíduos, no intervalo de um processo para o outro, se solidificam em virtude do contato com a temperatura ambiente, o que gera um processo de obstrução do equipamento, impedindo que uma nova etapa de extrusão possa ser realizada sem que o seu produto final seja comprometido em termos de qualidade, resistência, transparência e elasticidade.

Por isto se revela essencial e indispensável a utilização de produtos de manutenção com característica alcalina e capacidade solvente, tal como os Desengraxantes industriais em comento. Repita-se, sem a utilização de materiais como este não seria possível a obtenção de produto final com as características

desejadas e adequadas às normas do INMETRO, inviabilizando por completo a atividade deste Contribuinte.

Sem a utilização destas Câmaras de Ar não seria possível acessar o interior destes eixos para que fossem feitos os reparos necessários ao regular funcionamento da Bobinadora.

Desta forma, também deve ser reformada a decisão recorrida neste ponto, declarando-se a legalidade do creditamento de PIS e COFINS sobre os custos de aquisição dos Desengaxantes e das Câmaras de Ar de Poliuretano, na forma do artigo 3º, II das leis 10.637/02 e 10.833/03.

Porém, caso entenda esta Ilustre Autoridade Julgadora que os elementos de prova levantados nestes autos não são suficientes para a comprovação destas alegações, requer seja convertido o julgamento em diligência para que se realize perícia do processo produtivo deste Contribuinte e da utilização dos bens destacados neste tópico.

5. Dos Pedidos.

Diante de todo exposto, requer-se que seja dado PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário ora interposto para que seja reformada a decisão recorrida e reconhecida a IMPROCEDÊNCIA TOTAL da autuação fiscal em razão do reconhecimento dos argumentos aduzidos e das provas apresentadas.

Outrossim, requer-se que:

Seja devidamente recebido e processado o presente Recurso Voluntário, posto que tempestivo e formalmente regular; Seja, desde o seu recebimento, determinada a manutenção da suspensão da exigibilidade dos débitos tributários aqui discutidos, na forma do artigo 151, III do Código Tributário Nacional; Seja aplicado no presente caso o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS mediante os critérios da Essencialidade e da Pertinência ao processo produtivo, adotado pelo STJ em sistemática de recurso repetitivo (REsp 1221170/PR - Temas 779 e 780) cujo efeito vinculante deve ser adotado em obediência ao art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, Quanto aos materiais de embalagem de transporte (caixas de papelão, chapas de papelão, chapéus de papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas), pugna que reconhecida a total essencialidade e pertinência dos mesmos ao processo produtivo deste Contribuinte e à preservação das características essenciais do bem até a sua efetiva entrega ao consumidor final; julgando-se, ao fim, totalmente improcedente a glosa dos créditos quanto a todos os materiais de embalagem de transporte, bem como declarando-se o direito deste Contribuinte efetuar o creditamento sobre os seus custos de aquisição, na forma do artigo 3º, II das leis 10.637/02 e 10.833/03; Quanto aos materiais de manutenção e limpeza, requer seja também reformada a decisão recorrida neste ponto, posto que demonstrado o emprego destes bens no maquinário utilizado diretamente no processo produtivo deste Contribuinte, declarando-se o seu direito de efetuar o

creditamento sobre os custos de aquisição destes produtos, na forma das leis 10.637/02 e 10.833/03;

Na inesperada hipótese destes Ilustres Conselheiros entenderem pela insuficiência do acervo probatório juntado aos autos para fins de comprovação das alegações deste Contribuinte, pugna seja determinada a conversão do julgamento em diligência para que se pericie, 'in loco', o processo produtivo deste Recorrente (o que não se fez ao longo da fiscalização).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Materiais de Embalagem: Tubos de papelão, tubetes de papelão e canudos de papelão, caixas de papelão, chapas de papelão e chapéu de papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas

A fiscalização glosou materiais de embalagem sob o fundamento que tais produtos não são utilizados diretamente na produção e servem apenas para o acondicionamento de produtos durante o processo produtivo, não podendo, portanto, gerar créditos de PIS e Cofins.

Dentre os materiais classificados pelo contribuinte como de embalagem, objetos de glosa, estão caixas, chapas, tubos e canudos de papelão, etiquetas de identificação dos produtos, fitas e paletes.

A recorrente sustenta que os tubos, tubetes ou canudos de papelão constituem estruturas essenciais e indispensáveis à etapa industrial de bobinamento, por viabilizarem o acondicionamento dos filmes plásticos produzidos em rolos, em razão de exigências funcionais e de conservação do produto.

Esclarece que os filmes plásticos por ela produzidos são utilizados pelos adquirentes para a embalagem de seus próprios produtos, mediante a instalação dos respectivos rolos em máquinas embaladoras.

Argumenta que o acondicionamento dos filmes plásticos em rolos, operação que somente seria possível mediante a utilização dos tubos, tubetes ou canudos de papelão, impede o comprometimento da qualidade do produto e assegura a preservação de suas características até a entrega ao consumidor.

Alega, ainda, que as caixas, chapas e chapéus de papelão constituem materiais de embalagem essenciais à conservação da qualidade dos filmes plásticos de polietileno fabricados, sendo igualmente indispensáveis para que tais produtos cheguem ao consumidor final em condições adequadas de utilização, preservando seu correto acondicionamento em rolos e evitando rasgos, perfurações ou outros danos que comprometam sua integridade física e resistência.

No tocante aos paletes, afirma que se tratam de materiais de embalagem essenciais ao processo de expedição e transporte, por permitirem o agrupamento da quantidade de rolos adquirida por cada cliente, além de viabilizarem sua movimentação por empilhadeiras, preservando a integridade e as características dos produtos até a entrega ao destinatário.

Acrescenta que os paletes utilizados são descartáveis ou não retornáveis, não possuindo características que permitam seu reconhecimento contábil no ativo imobilizado. Em razão disso, sustenta não ser cabível condicionar a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins exclusivamente ao reconhecimento de despesas de depreciação desses bens.

Por fim, aduz que as etiquetas adesivas, embora se qualifiquem como materiais de embalagem, são igualmente essenciais à comercialização dos produtos, por conterem informações indispensáveis à identificação e à entrega da mercadoria, tais como dados do comprador, endereço de entrega, especificação dos filmes plásticos, quantidade, peso e demais características do produto.

Por sua vez, a DRJ concluiu que tais itens não se qualificam como insumos, por não integrarem o processo produtivo. Segundo o entendimento adotado, sua utilização ocorre em etapa posterior à conclusão da fabricação, destinada ao acondicionamento e à disponibilização do produto para comercialização, razão pela qual não atenderiam aos requisitos para fins de creditamento.

No entanto, em relação aos itens em questão, a matéria encontra-se atualmente pacificada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF nº 235, a qual reconhece a possibilidade de apuração de créditos, desde que tais materiais sejam destinados à manutenção, preservação e garantia da qualidade do produto fabricado.

SÚMULA CARF Nº 235 Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025 As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322

Dessa forma, dou provimento a este tópico recursal para reverter as glosas relativas aos materiais de embalagem de transporte (caixas de papelão, chapas de papelão, chapéus de

papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas), por reconhecer que tais itens são essenciais e pertinentes ao processo produtivo, destinando-se à preservação da integridade, da qualidade e das características essenciais do produto até sua efetiva entrega ao consumidor final, nos termos da Súmula CARF nº 235.

Materiais de manutenção e limpeza

No que se refere aos materiais de manutenção e limpeza, a recorrente requer a reforma da decisão recorrida, ao argumento de que restou demonstrado o emprego desses bens na manutenção dos equipamentos diretamente utilizados em seu processo produtivo. Sustenta, assim, fazer jus à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os custos de aquisição desses materiais, nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Quanto aos materiais de manutenção e limpeza, requer seja também seja reformada a decisão recorrida neste ponto, posto que demonstrado o emprego destes bens no maquinário utilizado diretamente no processo produtivo deste Contribuinte, declarando-se o seu direito de efetuar o creditamento sobre os custos de aquisição destes produtos, na forma das leis 10.637/02 e 10.833/03.

Conforme sua explanação o processo produtivo, voltado para a fabricação de filmes plásticos de polietileno, é composto por diversas etapas. Dentre estas etapas se destacam a extrusão, etapa principal na qual são aquecidas, comprimidas e unidas resinas plásticas para a fabricação de filmes plásticos sólidos, e o bobinamento, etapa em que os filmes plásticos já em estado sólido são acondicionados em rolos formados sobre tubos de papelão a fim de que o produto possa ser utilizado pelas máquinas embaladoras dos consumidores finais.

A contribuinte esclarece que tais insumos são utilizados como materiais de manutenção de maquinário diretamente empregado no processo produtivo, quais sejam a Máquina Bobinadora (na qual se utiliza a Câmara de Ar) e a Máquina Extrusora (na qual se utilizam os desengraxantes).

Não obstante os argumentos expendidos pela recorrente, verifica-se que, embora os itens objeto deste tópico constem de planilha elaborada pela fiscalização durante o procedimento fiscal, eles não foram incluídos na relação final de glosas intitulada "Bens Utilizados como Insumo Não Utilizados Diretamente na Produção", anexada aos autos como arquivo não paginável, conforme Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável à fl. 83.

De igual modo, tais itens não foram relacionados como objeto de glosa no Termo de Verificação Fiscal, razão pela qual não integram a presente controvérsia.

Nesse contexto, as alegações da recorrente relativas às câmaras de ar de poliuretano e aos desengraxantes mostram-se descabidas no âmbito deste processo, por inexistir glosa fiscal específica a seu respeito. Assim, alinho-me ao entendimento adotado pela DRJ, no sentido de que, ausente lançamento sobre tais itens, descabe a sua apreciação neste voto.

Do pedido de diligência

No que se refere ao pedido de diligência, verifica-se que a recorrente requer a conversão do julgamento em diligência, caso este Colegiado entenda insuficiente o conjunto probatório, a fim de que seja realizada perícia in loco em seu processo produtivo.

Na inesperada hipótese destes Ilustres Conselheiros entenderem pela insuficiência do acervo probatório juntado aos autos para fins de comprovação das alegações deste Contribuinte, pugna seja determinada a conversão do julgamento em diligência para que se pericie, 'in loco', o processo produtivo deste Recorrente (o que não se fez ao longo da fiscalização).

Todavia, assiste razão à DRJ ao consignar que a diligência constitui medida destinada à elucidação de fatos relevantes que suscitem dúvidas indispensáveis ao julgamento da controvérsia. Seu deferimento pressupõe a existência de questão fática ou técnica cuja adequada apreciação não seja possível com base nos elementos constantes dos autos.

No caso em exame, o conjunto probatório revela-se suficiente, inexistindo controvérsia de natureza técnica ou lacuna probatória que justifique a realização de diligência ou perícia. Assim, não se vislumbra a necessidade de produção de prova adicional, razão pela qual indefere-se o pedido de diligência.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas relativas aos materiais de embalagem de transporte, especificamente caixas de papelão, chapas de papelão, chapéus de papelão, paletes descartáveis, fitas e etiquetas.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro