



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10925.001793/2009-52  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-013.236 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 13 de abril de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com embalagens para proteção do produto durante o transporte, como plástico, papelão e espumas, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, embalagens utilizadas para o manuseio e transporte dos produtos acabados (madeira), por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Jorge Olmiro Lock Freire e Adriana Gomes Rêgo, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

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

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão n.º 3301-009.372, de 19 de novembro de 2020, fls. 1.183 a 1.1991, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

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

*RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.*

*Nos pedidos de ressarcimento, restituição e compensação, pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.*

*EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.*

*Os custos/despesas incorridos com embalagens para proteção do produto durante o transporte, como plástico, papelão e espumas, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR. Assim, embalagens utilizadas 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.*

*CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO. PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE.*

*Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas as despesas de depreciação apuradas sobre os ativos imobilizados da pessoa jurídica.*

*Nos termos do artigo 3o, VI das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, os ativos que estão sujeito ao crédito das contribuições não são apenas aqueles que diretamente produzem os bens destinados à venda, mas qualquer máquina, equipamento e outros bens imprescindíveis e inseridos no processo produtivo da pessoa jurídica.*

Consta do respectivo acórdão:

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo-se as glosas créditos apurados sobre despesas de embalagens para transporte e créditos relacionados com os ativos imobilizados utilizados no processo produtivo.*

Intimado a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência no que diz respeito à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das embalagens para transporte de produtos.

O Recurso Especial foi admitido, conforme despacho de fls. 1231 e seguintes.

Intimado o Contribuinte apresentou contrarrazões manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O Contribuinte apresentou também Recurso Especial, que teve segue seguimento negado conforme despacho de fls. 1302 e foi rejeitado o Agravo conforme despacho de fls. 1325.

É o Relatório em síntese.

## **Voto**

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho.

### **Do Mérito**

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo das embalagens para transporte de produtos.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de PIS/Pasep não-cumulativo – exportação, formulado em PER/DCOMP, num total de R\$ 194.573,66 decorrente das operações com o mercado externo referente ao período do 1º trimestre de 2006.

A fiscalização realizou a glosa de créditos apurados sobre despesas com embalagens para transporte, tais como papelão, cantoneiras, plásticos filmes, utilizados para proteção das peças de madeira de sua produção quando do seu transporte até o adquirente no exterior. Concluiu o agente fiscal, com base na IN SRF 247/2002 e 404/2004, que tais embalagens não integram o produto final, não configurando nem embalagem de apresentação, sendo meras embalagens de proteção para transporte aplicadas ao produto na operação de venda, isto é, após o término da produção do bem.

A Contribuinte defende que estas embalagem visam assegurar a qualidade e integridade dos produtos de madeira que exporta, sem os quais não seria possível sua aceitação no mercado internacional., e informa ainda, que para efetuar a comercialização e transporte dos produtos, é necessário embalar com proteções como chapas de papelão ondulado, etiqueta adesiva, cantoneiras, caixas plásticas, filme *stretch* (utilizado para envolver o produto), fita de aço (utilizada na embalagem com a finalidade de amarrar/prender o pacote).

*Veja-se que os insumos glosados são etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço. Ressalta-se que a maioria é legalmente exigida para os produtos destinados ao exterior.*

*Portanto, os insumos adquiridos para a confecção das embalagens integram o produto, participando efetivamente de sua venda, eis que necessitam ser devidamente embalados, com materiais que possam garantir a integridade da mercadoria até seu destino final.*

O acórdão recorrido entendeu que:

*Trata-se, a meu ver, de despesas essenciais para a manutenção da qualidade do produto, em que pese não integre fisicamente o produto produzido e tenha sido adicionado para acondicionamento para transporte após o processo produtivo. Com isso, não há como negar a natureza de insumos para tais dispêndios*

*Portanto, a aquisição destes produtos são custos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.*

*Reverte-se as glosas com embalagens para transporte.*

Assim, entenderam que as embalagens utilizadas 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.

O objeto social da Contribuinte abrange industrialização, comercialização e exportação de madeiras, incluindo seus artefatos, como móveis, portas e acessórios; transporte rodoviário de cargas; atividades agroflorestais; importação de máquinas, componentes, insumos e embalagens utilizados em suas atividades; entre outras.

Vale ressaltar que os insumos glosados são etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço utilizado para embalar o produto final que vai destinado ao exterior.

Ademais, as embalagens guardam pertinência ao conceito de insumos e porque sua subtração implica em substancial perda de qualidade do produto, o que demonstra a sua essencialidade, pois permite que o produto comercializado tenha sua integridade garantida até a sua entrega definitiva, pois protegem o produto quando submetido a este fim.

Assim, entendo que todos os materiais utilizados para a embalagem acabam compondo o produto final da empresa, sendo de suma importância que o produto comercializado tenha sua integridade garantida até sua entrega definitiva no exterior, participando efetivamente da sua venda, pois, estas embalagem servem de proteção quando estes são submetidos a armazenamento.

Esse tema já foi enfrentado por essa turma, cito o acórdão n.º 9303-008.305, julgado em 20/03/2019, de lavra do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, senão vejamos:

*Processo n.º 13981.000156/200559*

*Recurso Especial do Procurador*

*Acórdão n.º 9303008.305 – 3ª Turma*

*Sessão de 20 de março de 2019*

*Matéria Cofins Créditos*

*Recorrente FAZENDA NACIONAL*

*Interessado FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA.*

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

*Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005*

*ETIQUETAS. INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.*

*A operação de etiquetagem é uma das fases do processo de industrialização, tal como acontece com a rotulagem e a marcação por estampagem, que são análogas, havendo, assim, na aquisição de etiquetas, direito ao crédito (entendimento expressamente consignado no Parecer Normativo Cosit n.º 4/2014).*

***EMBALAGENS PARA TRANSPORTE, NÃO RETORNÁVEIS, ESSENCIAIS À GARANTIA DA INTEGRIDADE DO PRODUTO. INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.***

*As embalagens, ainda para transporte (desde que não retornáveis), essenciais à garantia da integridade de seu conteúdo como as que acondicionam portas de madeira, algumas inclusive partes de móveis vertem sua utilidade diretamente sobre os bens em produção, os quais, sem elas, não se encontram ainda prontos para venda, gerando, assim, a sua aquisição, direito a crédito.*

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento parcial.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Portanto, não há reparos a se fazer no Acórdão recorrido e há que se negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

**Do dispositivo**

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

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran

