



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	11040.721354/2012-83
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3401-008.464 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	17 de novembro de 2020
Recorrente	CAMAQUÃ ALIMENTOS S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NAO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho, consoante o art. 62 do Anexo II do RICARF.

Recurso voluntário provido.

Glosa parcialmente revertida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso do seguinte modo: (i) por maioria de votos, para manter as glosas sobre (i.1) comissão sobre compras e (i.2) conservação de imóveis e instalações industriais, vencido o conselheiro João Paulo Mendes Neto (Relator); e (ii) por unanimidade de votos, para (ii.1) reverter as glosas relativas às despesas com dedetização da indústria; e (ii.2) manter as glosas sobre os demais itens. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ronaldo Souza Dias.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente em exercício), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado) Ausente o Conselheiro Tom Pierre Fernandes da Silva.

Relatório

Por economia e celeridade processual, adoto o relatório da DRJ, por ser preciso e conciso quanto aos fatos processuais:

Trata o presente de Pedido de Ressarcimento relativo ao primeiro trimestre de 2011, das contribuições para o PIS, no valor R\$ 153.961,31.

A DRF em Pelotas, por meio de despacho decisório (fls.93/98), deferiu parcialmente o pedido, glosando o valor de R\$ 29.433,32, de PIS, nos seguintes termos:

1 - Glosa relativa a apuração incorreta de valores das colunas “créditos vinculados à receita tributada e não tributada no mercado interno”. A autoridade administrativa verificou no DACON que houve o preenchimento dos valores referentes aos créditos vinculados à receita tributada e não tributada no mercado interno, porém, no pedido de ressarcimento não foi considerado este rateio, tendo a necessidade de glosar os créditos vinculados às receitas tributadas.

2 - Glosa de crédito sobre compras que não se destinam a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

Conforme identificado nas planilhas de apuração do PIS/COFINS mencionadas, o contribuinte se creditou de transferência de compras realizadas pela filial do Rio de Janeiro e contabilizadas na conta “Produtos Acabados Mtz”, as quais se vinculam apenas às receitas tributadas. O contribuinte se creditou de compras identificadas como “Insumos Malbran Horse”, no mês de fevereiro de 2011, que, também se vinculam apenas às receitas tributadas no mercado interno.

Sendo assim, esses créditos foram glosados na análise dos pedidos de ressarcimento em questão.

3 – Glosa referente ao item “Comissões Sobre Compras”

Através das planilhas de controle do crédito apresentadas pelo contribuinte efetuou-se a glosa dos valores inseridos como “Comissões à PJ s/compras de arroz” nestes controles, tendo em vista que o legislador define com clareza as condições para o aproveitamento dos créditos da contribuição à Cofins, de modo que as mesmas podem ser resumidas em dois grupos: o dos bens e o das despesas. E define que não é qualquer despesa que tenha relação com a atividade empresarial, mesmo que necessária, que se classifica como insumo, pois além desses insumos cuidou a legislação de estabelecer créditos relativos a uma série de despesas, em lista cuja característica é a de ser exaustiva, ou seja, apenas as despesas nela relacionadas, além obviamente dos insumos, é que dão direito ao crédito no cálculo das contribuições não-cumulativas. Conclui-se, portanto, que as “Comissões s/ compra de arroz” não podem ser enquadradas neste conceito de insumo, pois tais serviços prestados não são aplicados ou consumidos na fabricação ou produção do produto.

4 - Glosa referente ao item “Conservação Imóveis e Instalações”.

A autoridade fiscal entendeu que não geram direito a crédito os valores relativos a gastos com despesas de manutenção predial por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na

fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

5 - Glosa do item “Dedetização”.

Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

Portanto, não geram direito a crédito os valores relativos a gastos com dedetização, por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

6 - Glosa referente ao item “Embalagens Arroz e Derivados” Pelas notas fiscais apresentadas pela empresa, procedeu-se à glosa do crédito sobre a base de cálculo de R\$ 9.848,31 (nove mil, oitocentos e quarenta e oito reais e trinta e um centavos), no mês de fevereiro de 2011, tendo em vista que a mercadoria descrita na nota fiscal corresponde à saco Malbran Horse, que se vincula à receita tributada.

7 - Glosa referente ao item “Materiais Auxiliares” A autoridade administrativa, em análise da conta contábil “materiais auxiliares”, no mês de março de 2011 constatou que as operações totalizam R\$ 6.888,70 (seis mil, oitocentos e oitenta e oito reais e setenta centavos) e na planilha de apuração do crédito consta como base de cálculo o valor de R\$ 9.439,20 (nove mil, quatrocentos e trinta e nove reais e vinte centavos). Assim, procedeu à glosa do crédito sobre a base de cálculo de R\$ 2.550,20 (dois mil, quinhentos e cinquenta reais e vinte centavos).

Inconformada, a autuada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 109/116, na qual entende que o ato administrativo deve ser refeito pois o “glosamento efetuado, porque violam o conceito de insumo utilizado no processo produtivo”.

Alega que:

Nesse sentido, embora os arts. 3º da Lei 10.637/02 e 3º da Lei 10.833/03 e as suas regulamentações, tenham perfil por demais casuístico, trabalhando desnecessariamente com um conceito de insumo sob a perspectiva física de utilização ou consumo na produção ou integração ao produto final, impõe verdadeiro critério restritivo para a apuração de créditos, quando na verdade, objetiva, pela índole da contribuição não cumulativa, deve abranger todos os insumos necessários à produção, ou seja, à obtenção da receita tributada.

Expõe sobre o conceito de produto intermediário no âmbito do IPI, legislação correlata e conclui:

Assim, a diferença entre os contextos da legislação do IPI e da legislação da Cofins, aliada à ampliação do rol dos eventos que ensejam o crédito pela Lei nº 10.637/02, demonstra a impropriedade da pretensão fiscal de adotar para o vocábulo “insumo” no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02, o mesmo conceito de “produto intermediário” vigente no âmbito do IPI.

Entende que a limpeza, higiene e dedetização são essenciais para o funcionamento da indústria de alimentos e os produtos utilizados seriam insumos e também que:

Toda a despesa para a conservação e asseio do espaço onde é produzido ou armazenado o produto final tem de ser considerado insumo porque se está tratando da universalidade dos dispêndios que implicaram pagamento de PIS e COFINS por empresas que antecederam a Impugnante na cadeia produtiva e frente à necessidade que a própria atividade exige determinados dispêndios.

Cita julgado do CARF e explica que as demais glosas também são indevidas, considerando-se a interpretação do termo "insumo" e pede: ANTE O EXPOSTO, frente às razões aqui expostas, confiante a Impugnante de que esta Turma de Julgamento julgará pelo afastamento das glosas efetuadas pela Fiscalização, homologando a compensação integral postulada pela Impugnante.

A 4^a Turma da DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-52.592 julgou, por unanimidade, improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, este que maneja o Recurso Voluntário defendendo, em síntese, a validade da compensação e a irregularidade das glosas efetuadas, quais sejam:

- a) aqueles créditos que não se destinam a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência;
- b) créditos decorrentes de comissões sobre compras de arroz;
- c) créditos decorrentes a gastos com despesas de conservação de imóveis e instalações industriais;
- d) créditos decorrentes de gastos com dedetização da indústria;
- e) créditos de gastos de embalagens de arroz vinculados à receita tributada; e
- f) créditos decorrentes de despesas sob a rubrica "materiais diversos"

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com as demais formalidades exigidas no ordenamento, razão pela qual dele conheço.

Do conceito de insumo

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho, consoante o art. 62 do Anexo II do RICARF.

Da comissão sobre compras

A Câmara Superior de Recursos Fiscais definiu tendência de que serviços de comissão de compras na aquisição de matéria-prima não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma, conforme se depreende do Acórdão nº 9303-009.339 de 14 de agosto de 2019:

(...) PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE COMISSÃO DE COMPRAS NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA. Os serviços de comissão de compras, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos.

Destarte, entendo por bem reconhecer o direito ao crédito relativo aos serviços de comissão, adquiridos de pessoas jurídicas, **na mesma proporção do crédito do insumo adquirido na operação.**

Da dedetização da indústria

Tomando-se os critérios da essencialidade ou relevância, expostos no REsp nº 1.221.170/PR, diga-se, a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, inafastável a consideração de que os serviços de dedetização, assim como os de limpeza, são essenciais ao processo produtivo do ramo alimentício, **dada as próprias restrições regulamentadas quanto a higiene, saúde e segurança alimentícia.**

Nesse sentido, o próprio Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 1.246.317/MG, mencionado no REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recursos repetitivos, reconheceu a possibilidade de um contribuinte do ramo da indústria de alimentos considerar como insumo para fins de creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo alimentício:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF 247/2002 E 404/2004.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial

perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso Especial provido (REsp. 1.246.317/MG, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 29.6.2015).

Da conservação de imóveis e instalações industriais

Entre o custo de produção, conforme dispõe o art. 302 do Decreto nº

Custo de produção

Art. 302. O custo de produção dos bens ou dos serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º](#)):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e de outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no [art. 301](#);

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, na manutenção e na guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção; e

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Como mencionado anteriormente no REsp nº 1.246.317/MG, as indústrias do ramo de alimentos tem relevantes exigências sobre as condições das instalações em que se é produzido, transportados e armazenados os produtos alimentícios, sob pena de inviabilizar a produção e/ou paralelamente promover redução significativa na qualidade do produto.

Destarte, os custos com manutenção das instalações em que produzidos, armazenados ou transportados os produtos alimentícios devem integrar o conceito de insumos para fins de creditamento.

Das gastas de embalagens de arroz

A Instrução Normativa SEF nº 247/2002 – PIS/PASEP e a Instrução Normativa SEF n. 404/04 – COFINS, vigentes à época do pedido de compensação, dispunham:

Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês: [...]

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

[...]

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço

Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - PIS/Pasep

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês:

[...]

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003) b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003) I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) as matérias primas, os produtos intermediários, 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; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003) II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

Contudo, o que a recorrente pretender ver creditado trata de embalagem para alimentos de cavalos (*Malbran Horse*), não se configurando com as atividades da empresa, não merecendo prosperar o pedido da recorrente.

Quanto aos itens: *Da rubrica "materiais diversos"; Da apuração incorreta e dos créditos que não se destinam a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência e Da apuração incorreta de valores das colunas "créditos vinculados à receita tributada e não tributada no mercado interno*, inexiste fundamentos específicos sobre estes - os tópicos "a", "b" e "g", razão pela qual mantenho a glosa realizada pela fiscalização.

Conclusão

Pelo exposto conheço do recurso voluntário, para no mérito dar-lhe provimento, revertendo a glosa dos créditos relativos à: (1) dedetização da indústria; (2) conservação de imóveis e das instalações industriais em que fabricados, armazenados ou transportados os produtos alimentícios; e (3) aos serviços de comissão, adquiridos de pessoas jurídicas, **na mesma proporção do crédito do insumo adquirido na operação**. Nos demais itens, voto por negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Redator Designado.

Com as vêniás de estilo, em que pese o muito bem fundamentado voto do Conselheiro Relator João Paulo Mendes Neto, ouso dele discordar apenas em relação às **glosas dos créditos calculados sobre (1) comissão sobre compras e (2) conservação de imóveis e instalações industriais**, em que o d. Relator entendeu por revertê-las.

De fato, no atual contexto, a qualificação de um item – bem ou serviço – como insumo deve ser aferida à luz dos critérios de essencialidade ou de relevância, considerando-se sua imprescindibilidade ou sua importância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Empresa, conforme decidido no E. STJ em sede de recurso especial (REsp 1.221.170/PR), julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser seguida no âmbito deste tribunal fiscal, consoante o art. 62 do Anexo II do RICARF.

A PGFN analisou de forma minudente a decisão contida no REsp 1.221.170/PR na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, que se transcreve abaixo (alguns excertos), pois lança luz nos critérios fixados pelo E. STJ:

(...)

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

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.

(...)

19. Assim, impende ressaltar que uma das balizas do julgado é a de que não serão todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços para o exercício da atividade empresarial precípua direta ou indiretamente que serão consideradas insumos, para fins de creditamento do PIS/COFINS.

(...)

Nesta linha de entendimento, não assiste razão à Recorrente em sua irresignação, pois, mesmo considerando a interpretação vigente para o conceito de insumo, não é suscetível de geração de crédito a despesa relativa à (1) conservação de imóveis e das instalações industriais e (2) os serviços de comissão de compras, pois, de acordo com o balizamento acima estabelecido, não se configura como insumo essencial ou relevante tais serviços.

O primeiro porque há um item próprio na Lei nº 10.833/03, no que se refere à Cofins, ou na Lei nº 10.637/02 para o PIS, que trata especificamente das edificações e benfeitorias de imóveis, utilizados nas atividades da empresa, devendo as despesas relativas a tal item serem computadas para efeito de créditos na forma de depreciação quando cabível. De fato, o inciso VII, do art. 3º da Lei nº 10.833/03, não autoriza incluir tais despesas na base de cálculo dos créditos, mas tão-somente a depreciação quando o custo é incorporável (e incorporado) ao valor do bem:

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

(...)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

III - dos **encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput**, incorridos no mês;

(...)

Em conclusão, o texto legal não autoriza ao intérprete incluir, além dos encargos de depreciação, despesas autônomas, relacionadas aos imóveis utilizados nas atividades da empresa, na base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade do PIS/Cofins.

Quanto às despesas com serviços de comissão na compra de insumos, o inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/03 (ou o equivalente na Lei nº 10.637/02), que trata dos créditos com insumos, autoriza apenas o crédito referente ao próprio insumo, não a comissão paga na compra do mesmo, pois não se confundem a natureza da despesa de comissão com a natureza da despesa com o próprio insumo:

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...)

§1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

Se considerado o conceito mais amplo de insumo, conforme definido pelo E. STJ, mais acima citado, em relação ao critério da **essencialidade**, a comissão nem é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência. Se analisada em relação à **relevância**, a

comissão não é legalmente imposta, nem é integrante necessária do processo de produção especificamente em exame.

O acórdão da CSRF citado pelo d. Relator (Ac. 9303-009.339), com o teor do qual se concorda, se inscreve nesta linha de entendimento, não favorecendo o Recorrente, pois, trata-se no caso de um tentativa de subsunção da comissão de compras ao conceito de insumos de forma autônoma. Assim, a reversão da glosa não deve ser provida. Observe-se a ementa do acórdão citado:

NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE COMISSÃO DE COMPRAS NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA.

*Os serviços de comissão de compras, na aquisição de matéria-prima, **não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma**. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos.*

No caso em tela, além de despesa autônoma, não se verificou qualquer correlação entre os itens insumo e comissão, no sentido da relevância desta no processo de produção da empresa, nem se verifica como operacionalizar proporcionalidade entre o custo do insumo e a despesa de comissão.

Com base neste entendimento, decidiu a Turma, por maioria, negar provimento ao recurso quanto às glosas dos créditos calculados sobre (1) comissão sobre compras e (2) conservação de imóveis e instalações industriais.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Redator Designado