Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18088.000828/2010-91

Processo nº	18088.000828/2010-91
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-012.071 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de outubro de 2021
Recorrente	PREDILECTA ALIMENTOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

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

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

APROVEITAMENTO DE CRÉDITO SOBRE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE E ACONDICIONAMENTO DOS PRODUTOS. TAMBORES.

É legítima a apropriação do crédito da contribuição em relação às aquisições de tambores empregados como embalagem de transporte, uma vez que integram o custo de produção. Aplica-se o critério da essencialidade e relevância adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

INSUMOS. COMBUSTÍVEIS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de lenha para emprego como combustíveis, na condição de insumo, quando efetuadas de pessoas físicas.

CRÉDITOS. DESPESAS COM COMISSÕES, DESCONTOS EM DUPLICATAS E BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS.

Devem ser glosados os créditos tomados sobre gastos com comissões sobre vendas, abatimentos concedidos em desconto de duplicatas e em decorrência de bonificações em mercadorias, por se tratarem de despesas redutoras de vendas e não de custos de produção.

PIS. DESCRIÇÃO FÁTICA E IDÊNTICA. MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Aplica-se ao lançamento à título de contribuição para o PIS/Pasep, o disposto em relação à COFINS, vez que decorrente da mesma descrição fática e idêntica matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa referente aos créditos sobre as aquisições de embalagem para transporte (tambores).

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

Relatório

Por retratar com precisão os atos até então realizados no presente processo adoto e transcrevo o relatório produzido pela DRJ quando da análise do presente processo:

> A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no período de janeiro a dezembro de 2006, com crédito tributário total no valor de R$ 5.036.675,56, conforme autos de infração de fls. 614/633.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 546/580, o crédito tributário acima foi apurado em função das seguintes irregularidades:
>
> 1 – majoração indevida da base de cálculo dos créditos relativos a bens e serviços e do crédito presumido sobre aquisição de insumos in natura, informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), sendo retificado durante o procedimento fiscal pela contribuinte.
>
> 2 – Bens e serviços excluídos da base de cálculo dos créditos por não se enquadrarem no conceito de insumo – a fiscalização entendeu que somente podem ser considerados insumos, para fins de obtenção de crédito da não-cumulatividade, os bens e serviços incorporados diretamente ao bem produzido ou consumidos/alterados em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, conforme entendimento da Administração Tributária contido nas Instruções Normativas (IN) SRF nos 247, de 2002, e 404, de 2004. Sendo assim, glosou os valores relativos aos seguintes itens:
>
> 2.1 – tambores utilizados como embalagem de transporte;
>
> 2.2 – gás utilizado em empilhadeira; e
>
> 2.3 – comissões, acordos comerciais e bonificações em mercadorias – a fiscalização apurou que se trata de comissões de vendas e sobre abatimentos concedidos em descontos de duplicatas, previstos em acordos comerciais com os clientes.
>
> 3 – Lenha adquirida de produtores rurais pessoas físicas – glosada por se tratar de operação não sujeita à incidência das contribuições e por ser adquirida de pessoa física, hipótese em que não gera créditos da não-cumulatividade.

Documento nato-digital

4 - Foram glosados ainda créditos cujas despesas, custos, aquisições e mercadorias não foram comprovadas documentalmente.

Posteriormente, a contribuinte concordou com a parcela do lançamento referente à glosa das majorações indevidas dos créditos e dos créditos não comprovados, solicitando parcelamento dessa fração do crédito tributário constituído, conforme documentos de fls. 636/637.

Sendo assim, a parcela não impugnada foi transferida para o processo nº 15971.000320/2010-30, de acordo com documentos de fls. 651/655.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação, de fls. 656/672, onde, primeiramente, discorre sobre a não-cumulatividade do PIS e da Cofins, para concluir:

> *Portanto, o regime não cumulativo das referidas contribuições não pode ser restringido, pois os contribuintes têm direito ao crédito das contribuições exigidas anteriormente, como forma de minorar a carga tributária sobre o faturamento, tão prejudicial 'as empresas instaladas no Pais. Caso contrário, estaríamos diante apenas de uma elevação das alíquotas de 0,65% para 1,65%, no caso do PIS, e de 3% para 7,6%, no caso da COFINS, pelas Leis n's 10.637/02 e 10.833/03.*
>
> *(...)*
>
> *Vê-se, portanto, que a não cumulatividade para o PIS e COFINS passou a ser um pressuposto constitucional, cabendo à legislação infraconstitucional definir os setores de atividades econômica para os quais as contribuições serão não cumulativas.*
>
> *Se antes da Emenda n° 42 já era de bom alvitre a observância da não cumulatividade por previsão legal, após a sua publicação a aplicação em relação ao PIS e COFINS ganha contornos mais relevantes. Cabe A. lei a tarefa de definir os setores de atividade econômica sujeitos à sistemática, como, aliás, estabeleceram os artigos 8° da Lei n° 10.637/02 e 10 da 10.833/03.*

Alega ainda que não se pode limitar o conceito de insumo por meio de instrução normativa, pois o direito ao crédito deve ser apurado sobre os insumos e despesas necessários ao auferimento da receita, que é fato gerador do PIS e da Cofins, de acordo com o princípio constitucional da não-cumulatividade

Ressalta que a lei não conceitua o termo "insumo" e não remete à utilização subsidiária da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Assim

> *...não existe um sentido técnico para insumos no campo legal de incidência do PIS e da COFINS. Desse modo, se as leis que instituíram essas contribuições não definiram o que são "insumos" e nem obrigam à utilização subsidiária da legislação do IPI para se extrair tal conceito, depreende-se que o legislador quis utilizar o sentido comum deste vocábulo na linguagem.*

Argui ainda o conceito de insumo para o IPI está relacionado ao produto industrializado, já em relação às contribuições o conceito se relaciona ao faturamento do contribuinte, que para ser obtido exige que este incorra em custos e despesas. Nesse sentido, uma referência são os custos e despesas inerentes à obtenção de receitas, que pode ser encontrada nos arts. 299 e 299 do RIR/1999 (Regulamento do Imposto de Renda, decreto nº 3.000, de 1999).

E prossegue:

> *Ademais, se a tributação deve recair sobre o valor agregado ao prego dos seus produtos, é porque está assegurado o direito de se tomar créditos em relação aos bens, serviços e encargos que se transformam em custos de produção ou em despesas operacionais, mormente quando tais custos e despesas estão intrinsecamente vinculados à obtenção das receitas tributáveis por tais contribuições sociais.*

Concluindo:

Documento nato-digital

> *Portanto, reconhecendo-se a acepção ampla do termo "insumos" dentro da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, deve-se então admitir que todos os custos de produção e as despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados 6. venda sic) "insumos". Tal conclusão se estende, tanto quanto cabível, à prestação de serviços.*

Quanto às comissões pagas a representantes comerciais, alega que por serem despesas operacionais intrinsecamente vinculadas à obtenção das receitas tributáveis seria legítima a apropriação do crédito a elas relativo.

Em relação aos descontos incondicionais, argumenta que deveriam ser registrados como autênticas deduções de vendas a título de descontos incondicionais.

Mesmo admitindo-se que tais despesas não sejam consideradas descontos incondicionais, seriam despesas operacionais, que dão direito ao crédito da não-cumulatividade.

No que tange à aquisição de lenha, alega que esta é utilizada como combustível, assim não restam dúvidas que os créditos dela decorrentes são legítimos. No tocante aos tambores, informa que são utilizados para armazenar os produtos desde sua produção até a entrega ao comprador no exterior, assim não há como conceituá-los como embalagem de transporte ou apresentação, pois tem concomitantemente as três funções: acondicionamento, armazenagem e transporte.

Em relação ao gás utilizado nas empilhadeiras, alega que estas são utilizadas para o transporte de matérias-primas entre as diversas linhas de produção onde não são viáveis a implantação de esteiras ou o transporte manual.

Assim, tais equipamentos fazem parte do processo produtivo e geram créditos.

Quanto aos juros, alega, em resumo, que ferem o art. 150, I, da Constituição Federal (CF), além de contrariarem os princípios da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária e da segurança jurídica, além de a taxa do Selic ser imprestável para fins tributários.

Além disso, sua aplicação vai de encontro também ao art. 161, do Código Tributário Nacional (CTN), que limita os juros em matéria tributária a 1% ao mês.

A lide foi decidida pela 4ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão nº 14-91.707, de 29/04/2019, que, por unanimidade de votos, concluiu por julgar procedente em parte a Impugnação apresentada, para reverter a glosa em relação ao gás utilizado nas empilhadeiras destinadas ao transporte interno de materiais ao longo ou entre as linhas de produção, conforme ementa que segue:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006
>
> APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.
>
> Para efeitos da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, de acordo com o Resp nº 1.221.170/PR, 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 aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — no processo produtivo da empresa.
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.
>
> Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os gastos expressamente previstos na legislação de regência.
>
> EMPILHADEIRAS. GÁS. INSUMO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Documento nato-digital

De acordo com o conceito ampliado de insumo, o gás utilizado nas empilhadeiras destinadas ao transporte interno de materiais ao longo ou entre as linhas de produção geram créditos da não-cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, de acordo com o Resp nº 1.221.170/PR, 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 aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — no processo produtivo da empresa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa os gastos expressamente previstos na legislação de regência.

EMPILHADEIRAS. GÁS. INSUMO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

De acordo com o conceito ampliado de insumo, o gás utilizado nas empilhadeiras destinadas ao transporte interno de materiais ao longo ou entre as linhas de produção geram créditos da não-cumulatividade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso, a partir de abril de 1995.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a recorrente socorre-se a este Conselho pelo presente Apelo, no qual repisa os argumentos deduzidos na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 14/06/2019 (fl.776) e protocolou Recurso Voluntário em 12/07/2019 (fl.777) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72[1].

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Não havendo qualquer questão preliminar alegada ro recurso, passo diretamente à análise do mérito em discussão.

[1] Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Documento nato-digital

II – Mérito:

As divergências suscitadas a esta E. Turma, dizem respeito as seguintes matérias:

- Embalagem para transporte – tambores
- Aquisição de lenha pessoa física
- Descontos incondicionais (acordos comerciais)
- Comissões e representantes comerciais

Antes de adentrarmos na análise de cada um dos itens glosados, mister se faz tecer alguns comentários a respeito da conceituação de insumos que vem prevalecendo na jurisprudência deste Conselho.

Do conceito de insumos:

O aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, para fins de creditamento e dedução dos respectivos valores da base de cálculo da contribuição para à COFINS, a previsão consta no art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, nos seguintes termos:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)
>
> I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)
>
> b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)
>
> 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
>
> V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
>
> VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
>
> VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;
>
> IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Documento nato-digital

> X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

Ao editar as Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, o legislador infraconstitucional relacionou uma série de bens e serviços que integram cadeias produtivas, colocando-os expressamente na condição de "geradores de créditos" de PIS e COFINS na sistemática da não-cumulatividade. Entretanto, não definem o que se pode considerar como insumos para fins de aproveitamento no sistema da não-cumulatividade de PIS e COFINS, embora considere os insumos como geradores de créditos.

O conceito de insumos no sistema da não cumulatividade das contribuições sociais foi objeto de larga discussão tanto neste tribunal administrativo quando no Poder Judiciário. Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, adotava a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação intermediária que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

Cumpre mencionar que uma corrente de interpretação intermediária do aproveitamento do crédito, admitindo que a legislação identificou apenas um rol exemplificativo de créditos de insumos, foi adotada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos do Recurso Especial nº 1.221.170/PR (Temas 779 e 780), que assentou o entendimento no sentido de que o conceito de insumo deve ser verificado de acordo com os critérios de essencialidade e relevância, considerando-se sua imprescindibilidade e importância para o desenvolvimento da atividade social

O acórdão proferido foi assim ementado:

> TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º , II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

Documento nato-digital

> 4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Na compreensão daquela Corte Superior, um determinado bem ou serviço pode ser considerado insumo (a) pelo critério da essencialidade, segundo o qual o insumo é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo; ou (b) pelo critério da relevância, o que pode ocorrer (b.1) em razão de particularidades de cada processo produtivo (tendo sido exemplificado o caso da água, que ocupa importância diferente em diversos processos produtivos, ainda que de praticamente todos faça parte); e (b.2) em razão de exigências legais (caso, por exemplo, da utilização de EPIs para determinadas atividades), afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN´s nº 247/2002 e 404/2004.

Na referida decisão, foi adotado, pelo Relator, os fundamentos trazidos no voto da Min. Regina Helena Costa:

> Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência. Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Passa-se, por conseguinte, a ser necessário avaliar os critérios da essencialidade ou relevância do insumo em face das particularidades da atividade produtiva ou de prestação de serviços que determinada empresa desempenha. Nesse ponto, importa ressaltar que a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018 em análise deste julgado, dispensando os procuradores de recorrerem quanto a esta tese. Naquela Nota, foram identificados o que são esses critérios em conformidade com o voto da Ministra Regina Helena Costa:

> **Ementa:**
>
> Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.
>
> Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n° 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n° 502, de 2016.
>
> Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.
>
> **Excertos do parecer:**
>
> (...)

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto **do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetiv**o.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de nãocumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da ProcuradoriaGeral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V

Documento nato-digital

> Encaminhamentos
>
> 69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes: (...). (grifou-se)

Nessa mesma toada foi editado o Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018, igualmente buscando identificar os critérios da essencialidade e da relevância em conformidade com o julgamento do STJ:

> Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.
>
> Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.
>
> Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:
>
> a**) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":**
>
> **a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";**
>
> **a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";**
>
> **b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":**
>
> **b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";**
>
> **b.2) "por imposição legal".**
>
> Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II. (grifou-se)

Dessa forma, entendo que as conclusões consignadas na Nota SEI nº 63/2018 e no Parecer Normativo nº 5/2018 são precisas e harmônicas com o que foi decidido pelo STJ no REsp 1.221.170/PR, delineando, de forma correta, os contornos dos conceitos de essencialidade e relevância consubstanciados na decisão judicial.

Adotando essa linha de raciocínio, a jurisprudência majoritária do CARF tem delineado a conceituação de insumo prevista nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 está atrelada ao critério da essencialidade para a atividade econômica da empresa, de modo que devem ser considerados, no conceito de insumo, todos os bens e serviços que sejam pertinentes ao processo produtivo ou que viabilizem o processo produtivo, de forma que, se retirados, impossibilitariam ou, ao menos, diminuiriam o resultado final do produto, salvo expressas disposições legais, como é o caso das despesas com frete e armazenagem nas operações de comercialização, as quais se dão após o término do processo produtivo, mas geram direito a crédito de PIS/COFINS por inequívoca previsão normativa: art. 3º, inciso IX, e art. 15, inciso II, ambos da Lei 10.833/03.

Diante deste cenário, passa-se a análise de cada item glosado pela fiscalização.

Da análise das glosas

1. Do aproveitamento de crédito sobre embalagens para transporte – tambores:

Documento nato-digital

Esta controvérsia tem por objeto o direito da contribuinte de descontar créditos das contribuições em relação às aquisições de embalagens para transporte das mercadorias que foram glosados por concluir o Auditor Fiscal, com base na conceituação de insumo mais restrito, inspirado na legislação do IPI, que apenas as "embalagens de apresentação" se caracterizam como insumos para fins de creditamento de PIS e Cofins, uma vez que são incorporadas ao produto durante o processo de fabricação. Com isso, as embalagens de acondicionamento para transporte, como os tambores, não são passíveis de gerar o crédito utilizado indevidamente pela contribuinte. A Colenda Turma Julgadora *a quo* manteve o mesmo entendimento.

Entendo que no presente tais glosas devem ser revertidas.

Nesse ponto, cumpre esclarecer que a recorrente é pessoa jurídica e tem como atividade econômica a industrialização e comercialização de produtos de origem vegetal, animal, frutas em geral, suas polpas e derivados, massas alimentícias, conservas mistas e condimento.

Da leitura do Item 4.3 do Relatório Fiscal, é possível verificar que a contribuinte havia esclarecido que os tambores são utilizados para armazenagem/conservação/transporte do produto nas diversas fases do processo produtivo, principalmente polpa de goiaba, manga e tomate destinados à exportação, o que foi confirmado pelo Auditor Fiscal em diligência ao parque industrial.

Tem-se que o processo produtivo não se encerra com a industrialização e mesmo que após a produção do produto em si, os produtos precisam ser embalados e armazenados de acordo com as exigências sanitárias, por se tratar de produto para alimentação humana. 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/COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

A matéria trazida à discussão não é nova e já foi alvo de julgamento perante a Câmara Superior, Acórdão nº 9303-011.306 (processo nº 18088.720021/2014-00), de relatoria do Ilustre Conselheiro Valcir Gassen, envolvendo o mesmo contribuinte, *in verbis*:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Exercício: 2009
>
> APROVEITAMENTO DE CRÉDITO SOBRE EMBALAGEM PARA ACONDICIONAMENTO DOS PRODUTOS E TAMBORES. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.
>
> É legítima a apropriação do crédito da contribuição em relação às aquisições de tambores empregados como embalagem de transporte, uma vez que integram o custo de produção. Aplica-se o critério da essencialidade e relevância adotado pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.221.170/PR e no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018. (Acórdão nº 9303-011.306, Sessão de 17 de março de 2021).

Ressalta-se que o mesmo entendimento foi adotado através dos Acórdãos nºs 9303-004.896, 3402-006.679 e 3403-002.648, referente à mesma contribuinte.

Portanto, com relação a este item assiste razão à recorrente, devendo ser revertida a glosa efetuada em Auto de Infração com relação a embalagens para transporte (tambores).

2. Do aproveitamento de crédito sobre lenha adquirida de produtor rural:

Concernente às aquisição de lenha, utilizada como combustível para aquecimento de caldeiras, não se discute que se trate de um insumo, tampouco esse foi o motivo arrolado pela

Documento nato-digital

fiscalização para promover sua glosa, mas sim por envolver aquisições de pessoas físicas, o que não é negado pela recorrente, que invoca o seu direito no art. 3º , II da Lei nº 10.833/2003.

O art. 3º, § 2º, II das Leis nº 10.833/03 e n° 10.637/02, textualmente citado no Relatório Fiscal, é categórico em dispor que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, como no caso das pessoas físicas, que não se qualificam como contribuintes da exação em comento.

Portanto, devem ser mantidas as glosas em referência.

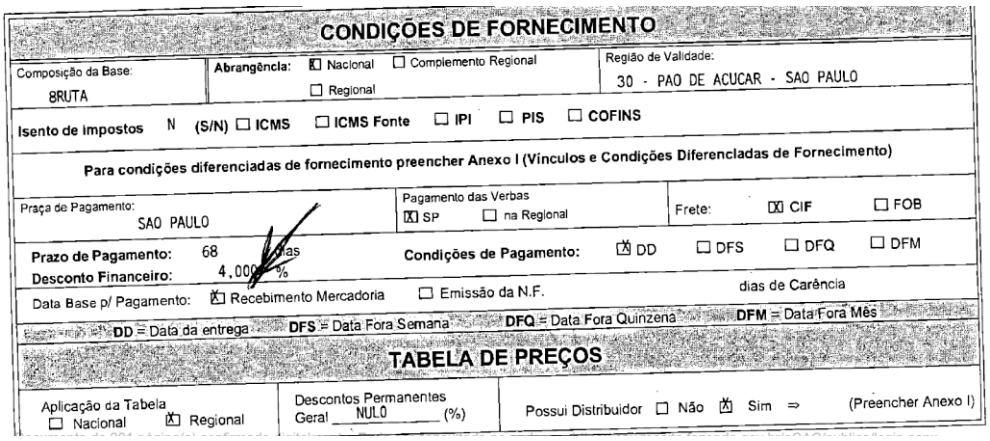
3. Do aproveitamento de crédito sobre despesas de comissões pagas a representantes comerciais e descontos incondicionados em duplicatas mercantis:

Os créditos relativos às despesas de comissões pagas a representantes comerciais e descontos incondicionados em duplicatas mercantis foram glosados por concluir o Auditor Fiscal que não existe permissão legal para o aproveitamento pretendido pela contribuinte.

A Colenda Turma Julgadora *a quo* manteve o mesmo entendimento.

Com relação aos descontos incondicionais (acordos comerciais), argumenta que que deveriam ser registrados como autênticas deduções de vendas a título de descontos incondicionais. Nos dizeres da recorrentes "(...) *os descontos são feitos diretamente nos pagamentos das faturas, boletos a vencer, no mínimo devem ser lançados como despesa financeira, uma vez que não se realizou como receita, com isso não deve compor a base de cálculo para as contribuições do PIS e da COFINS"*. De outro norte, entende que tais despesas, por serem essenciais a sua atividade devem ser considerados insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativa.

Vejamos o teor do Contrato de Fornecimento às fls. 434/436:



CONDIÇÕES DE FORNECIMENTO

Composição da Base: 8RUTA	Abrangência: ☒ Nacional ☐ Complemento Regional ☐ Regional	Região de Validade: 30 - PAO DE ACUCAR - SAO PAULO

Isento de impostos N (S/N) ☐ ICMS ☐ ICMS Fonte ☐ IPI ☐ PIS ☐ COFINS

Para condições diferenciadas de fornecimento preencher Anexo I (Vínculos e Condições Diferenciadas de Fornecimento)

Praça de Pagamento: SAO PAULO	Pagamento das Verbas ☒ SP ☐ na Regional	Frete: ☒ CIF ☐ FOB
Prazo de Pagamento: 68 dias Desconto Financeiro: 4,000 %	Condições de Pagamento: ☒ DD ☐ DFS ☐ DFQ ☐ DFM	
Data Base p/ Pagamento: ☒ Recebimento Mercadoria ☐ Emissão da N.F.		dias de Carência

DD = Data da entrega DFS = Data Fora Semana DFQ = Data Fora Quinzena DFM = Data Fora Mês

TABELA DE PREÇOS

Aplicação da Tabela ☐ Nacional ☒ Regional	Descontos Permanentes Geral NULO (%)	Possui Distribuidor ☐ Não ☒ Sim ⇒ (Preencher Anexo I)

GARANTIA DE MARGEM E PREÇO

Nas vendas dos produtos à CBD, obriga-se o Fornecedor a praticar o menor preço de Mercado. Somente será aceito reajuste de Tabela, após a absorção do respectivo aumento pelo Mercado, de tal maneira que a CBD mantenha-se competitiva.

Garantia de PMZ (Preço com Margem Zero) + NULO (%) — Tipo de Pagamento ☐

PARCERIA COMERCIAL

Verba de Parceria 4,00 (%) — Tipo de Pagamento ☒ Abat.Credito

INVESTIMENTO CORPORATIVO

Verba de Investimento Corporativo NULO (%) — Tipo de Pagamento ☐

PLANO DE DESENVOLVIMENTO E INVESTIMENTO EM TRADE MARKETING

Referência aos tipos de ações e às tabelas de preços das ações de Trade Marketing, gerando uma Conta Corrente que será encerrada ao final de dezembro. — Trade marketing NULO (%) — Tipo de Pagamento ☐

ACORDO DE CRESCIMENTO SOBRE COMPRAS

TRIMESTRAL

Trim.	Base dos Trimestres		☐ Mesmo Trimestre Ano Anterior ☒ Metas Trimestrais	Escala de Crescimento				Bonificação
1	R$	900.000,00	A Verba do ACORDO DE CRESCIMENTO SOBRE COMPRAS, será calculada sobre o período determinado no Acordo, para todas as Lojas existentes na CBD, nos momentos comparados, incluindo a inauguração / incorporação de Lojas.	De	0,01 %	Até	5,0 %	0,500 (%)
2	R$	900.000,00		De	5,01 %	Até	10,00 %	0,750 (%)
3	R$	900.000,00		De	10,01 %	Até	20,00 %	1,000 (%)
4	R$	900.000,00		Acima de	20,01 %			1,000 (%)

1- Todos os créditos da CDB conseqüentes deste contrato serão cobrados do Fornecedor no mês subseqüente ao fato gerador, através da compensação com crédito que o mesmo tenha a seu favor, procedendo-se ao respectivo abatimento ou através de boletos bancários.
2- O percentual de bonificação incidirá sobre a compra total acumulada no trimestre, desde que atingido o crescimento e será pago até o dia 10 (dez) do mês subseqüente ao fato gerador (trimestre).

Tipo de Pagamento ☒ Abat.Credi

AJUSTE ANUAL DE CRESCIMENTO

Ajuste Anual - Caso o nível de Crescimento Anual resulte em valor superior a soma dos níveis de crescimento dos períodos, a diferença apurada será paga pelo Fornecedor à CBD, após a apuração em janeiro do ano seguinte.

SERVIÇOS

INFORMAÇÃO

Verba de Pd@Net/EDI 0,50 (%) — Tipo de Pagamento ☒ Abat.Credito

LOGÍSTICA

Prestação de Serviços Logísticos SP 4,00 (%) Regional 4,00 (%) — Tipo de Pagamento ☒ Abat.Credito

Compensação de Não Troca SP 1,00 (%) Regional 1,00 (%) Loja 1,00 (%) — Tipo de Pagamento ☒ Abat.Credito

NEGOCIAÇÃO / ASSISTÊNCIA A LOJA

O Fornecedor disponibilizará mão-de-obra de Merchandising (Promotor) de acordo com o previsto no Anexo III.

PARTICIPAÇÃO EM EVENTOS

As condições estipuladas no presente Acordo devem ser complementadas durante o respectivo prazo de vigência através da celebração de outros acordos, nos quais serão estabelecidas as condições para as Campanhas de Aniversário, para Inaugurações, Reinaugurações, Aquisições de Lojas, Introdução de Produtos, aluguéis de espaços extras nas lojas e publicidade cooperada (adicionais aos cobertos pelo investimento em Trade Marketing).

DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS / COBRANÇA

Todos os pagamentos do Fornecedor à CBD serão cobrados através do abatimento no crédito que o Fornecedor tenha a seu favor no mês subseqüente ao Fato Gerador das Verbas contratuais.

Verifica-se que o Acordo Comercial mencionado se refere a descontos no recebimento de duplicatas e/ou concessão de bonificação, a exemplo do Contrato de Fornecimento firmado com o Grupo Pão de Açúcar, no qual consta desconto financeiro de 4,00%, bem como bonificações progressivas conforme crescimento sobre as compras.

Segundo a sistemática não-cumulativa, introduzida pelas Leis 10.637/2002 e (PIS não cumulativo) e 10.833/2003 (COFINS não cumulativa), as contribuições incidem sobre o faturamento mensal, assim entendido como a **totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil**.

Lei 10.833/2003 (COFINS não cumulativa)

> Art. 1° **A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil**.
>
> § 1° Para efeito do disposto neste artigo, **o total das receitas compreende 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**.
>
> § 2° **A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput**.
>
> § 3° **Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas**:
>
> (...)

> I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
>
> II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;
>
> III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;
>
> IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> V - **referentes a**:
>
> a) vendas canceladas e aos **descontos incondicionais concedidos**;
>
> b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita". (grifou-se)

Em regra, deve ser oferecida à tributação a totalidade das receitas auferidas pela empresa, admitindo-se apenas aquelas exclusões trazidas pela lei (art. 1º, § 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/2003). Segundo consta da Lei, no que concerne aos descontos, é permitida a exclusão daqueles concedidos em caráter incondicional.

No presente caso, os descontos nos recebimentos das duplicatas/boletos não foram incondicionais para que fossem excluídos ou deduzidos da receita bruta na apuração da base de cálculo do PIS/Cofins. Para a legislação tributária federal, os descontos incondicionais devem atender a dois requisitos: o desconto deve constar na nota fiscal e deve ser concedido independentemente de evento posterior.

> Instrução Normativa SRF nº 51, de 03 de novembro de 1978
>
> (...)
>
> 4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.
>
> (...)
>
> 4.2 - **Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos**. (grifou-se)

No caso em apreço, além de não constar em nota fiscal, os descontos foram objeto de acerto em contrato, ficando sujeitos ao cumprimento de determinadas condições, conforme relato do autuante nos Autos de Infração, corroborado pela documentação colhida e a cópia de contrato apresentado.

Ou seja, os ajustes entre as partes por meio de contrato trazem determinadas condições as serem cumpridas, como o prazo, a quantidade adquirida, fidelidade. Portanto, não são incondicionais os descontos nos termos da legislação, conforme afirma a recorrente e por isso devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

De outro norte, a concessão de "bonificação" recebe o tratamento de despesa. E as despesas relativas aos descontos oferecidos não podem ser considerados como insumos do processo produtivo, até porque são despesas redutoras de vendas e não custos de produção, além de estar contratualmente condicionada a evento posterior à emissão da Nota Fiscal,

Documento nato-digital

especialmente pelo fato de o Contrato de Fornecimento prever que a "*verba do ACORDO DE CRESCIMENTO SOBRE AS COMPRAS, será calculada sobre o período determinado no Acordo", bem como estabelecer que "o percentual de bonificação incidirá sobre a compra total acumulada no trimestre*".

No mesmo sentido, cito os Acórdão nºs 3402-006.679, 3402-006.680, referente à mesma autuada, cuja Ementa abaixo transcrevo:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
>
> NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO.
>
> O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).
>
> CRÉDITOS. DESPESAS COM COMISSÕES, DESCONTOS EM DUPLICATAS E BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS.
>
> Devem ser glosados os créditos tomados sobre gastos com comissões sobre vendas, abatimentos concedidos em desconto de duplicatas e em decorrência de bonificações em mercadorias, por se tratarem de despesas redutoras de vendas e não de custos de produção.

No presente caso, igualmente devem ser mantidas as glosas da fiscalização em relação ao crédito originado de despesas de comissões pagas a representantes comerciais.

Coaduno do mesmo posicionamento adotado através da decisão acima mencionada, bem como pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção em julgamento ao Processo Administrativo Fiscal nº 18088.720677/2012-52, também referente à mesma Contribuinte, pelo qual foi proferido o v. Acórdão nº 3403-002.648, de relatoria do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, concluindo que "*...devem ser mantidas as glosas da fiscalização em relação ao crédito que o contribuinte tomou com base nos gastos com comissões sobre vendas, abatimentos concedidos em desconto de duplicatas e em decorrência de bonificações em mercadorias, pois esses gastos configuram fatos contábeis que alteram o preço de venda das mercadorias, não se caracterizando como custos de produção*".

Além do mais, conforme definido na decisão do STJ, o conceito de insumos abrange todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, permanecendo válida a vedação à apuração de crédito em relação aos gastos efetuados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço, salvo expressas disposições legais.

Por este motivo, deve ser mantida a decisão recorrida.

III – Da conclusão:

Por todo exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas relativas aos créditos tomados pela contribuinte sobre as aquisições de embalagem para transporte (tambores).

É como voto.

Documento nato-digital

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green