

Novo conceito de insumo para fins de créditos no PIS/COFINS

STJ adota critério da necessidade em detrimento do da essencialidade

CLÁUDIO TESSARI

12/03/2018 17:55



Crédito: Sergio Amaral/STJ

O Superior Tribunal de Justiça, por meio de sua 1^a Seção, encerrou em 22.02.2018 o julgamento do Recurso Especial n. 1.221.170/PR, dando parcial ganho de causa ao Contribuinte, na sistemática dos recursos repetitivos, por meio do qual a Empresa Recorrente buscava reformar o acórdão proferido pelo TRF da 4^a Região, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. ART. 195, § 12 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEIS 10.673/02 E 10.833/03. INCONSTITUCIONALIDADE.

NÃO OCORRÊNCIA.

1. O regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS não se assemelha ao regime não cumulativo do ICMS e do IPI. Este possui disciplina constitucional, sendo de observância obrigatória, enquanto aquele foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa, visto que incumbe ao legislador ordinário definir os setores da atividade econômica que irão sujeitar-se a tal sistemática.
2. Diferentemente do que ocorre no caso do ICMS e do IPI, cuja tributação pressupõe a existência de um ciclo econômico ou produtivo, operando-se a não cumulatividade por meio de um mecanismo de compensação dos valores devidos em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, a incidência das contribuições PIS e COFINS pressupõe o auferimento de faturamento/receita, fato este que não se encontra ligado a uma cadeia econômica, mas à pessoa do contribuinte, operando-se a não cumulatividade por meio de técnica de arrecadação que consiste na redução da sua base de cálculo da exação, mediante a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, permitidas certas deduções expressamente previstas na legislação.
3. As restrições ao abatimento de créditos da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS pelo regime não cumulativo, previstas nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, não ofendem o disposto no art. 195, § 12, da Constituição Federal.
4. O conceito de insumo, para fins de creditamento no regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS, abrange os elementos que se relacionam diretamente à atividade da empresa, com restrições.¹ (Grifou-se)

Em tal julgado o referido Tribunal Regional manteve o conceito restritivo de “insumo” para fins de creditamento/abatimento da base cálculo das Contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS, materializado nas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil ns. 247/2002 (art. 66, § 5º) e 404/2004 (art. 8º, § 4º, I e II), fixando que tais Contribuições devem incidir sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, permitidas algumas deduções previstas expressamente em tais atos legislativos.

Este, então, é o resultado final do julgamento: “o Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente provido, por maioria (vencidos os Ministros Og Fernandes, Benedito

Gonçalves e Sergio Kukina e ausente o Ministro Francisco Falcão), para declarar a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN RFB n. 247/02 e 404/04".

Assim sendo, o STJ determinou que o TRF da 4^a Região reaprecie, conforme o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custos e despesas com água, luz, combustíveis, lubrificantes, exames de laboratório, materiais de limpeza e equipamentos de proteção, propondo, então, as seguintes teses:

É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas instruções normativas da Receita 247 e 404 porquanto compromete a eficiência do sistema de não cumulatividade da contribuição do PIS e da Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/02 e 10.833/03.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.² (Grifou-se)

Restou estabelecido no referido julgamento, do qual pende de publicação o voto condutor do arresto e os demais, que uma planilha de custos industriais deve incluir todos os dispêndios para produzir, inclusive os relativos aos tributos e contribuições e, por óbvio, em decorrência, os créditos e os creditamentos que incorrem no processo, não importando, para esse efeito, a sua origem ou fonte, nem se pertencem as aquisições de insumos físicos ou imateriais, diretos ou indiretos, pois o que importa, para esse fim, é que oneram a produção a este deve ser o critério preponderante da sua compreensão.

O conceito de insumo estabelecido em tal julgamento deve fixar-se no sentido de identificar a totalidade do que condiciona necessariamente a produção dos bens e serviços que a unidade de produção produz ou fornece.

Tudo que é utilizado na confecção de um bem deve ser entendido como sendo insumo da sua produção, quando sem aquele componente o produto não existiria ou, se retirado, impossibilitaria/diminuiria o resultado final do produto.

O conceito estreito de insumo, para além de inviabilizar a tributação exclusiva do valor agregado do bem ou serviço, como determina a lógica do comando legal, decorre de apreensão equivocada, s.m.j., das disposições constantes do art. 111 do CTN em que, aliás, insiste, persiste e não desiste a Fazenda Pública, como se trabalhasse algo aleatório ou incerto, num ambiente em que se prima pelas certezas, qual seja, o ambiente da tributação.

A adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria acidental, em termos de produção final.

No referido julgamento, além de se discorrer sobre o conceito amplo de insumo na legislação do PIS e da COFINS, defendeu-se a posição de que o direito ao creditamento na sistemática das referidas contribuições deve observar o princípio da necessariedade, ao invés do princípio da essencialidade já adotado pelo STJ em outros julgados.

De acordo com o princípio da necessariedade os insumos são todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços que sejam necessários para o exercício da atividade empresarial (E NÃO SÓ A INDUSTRIAL), e não somente aqueles que se integram fisicamente ao produto final a ser comercializado pelas empresas (insumo dito essencial).

Assim sendo, o Superior Tribunal de Justiça, em tal julgamento, adotou o critério da necessidade em detrimento da essencialidade.

¹ Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequential=34887768&num_registro=201002091150&data=2014>. Acesso em: 22 fev. 2018.

² Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/Quentes/17,MI274961,61044-STJ+define+conceito+de+insumo+para+creditamento+de+PIS+e+Cofins>>. Acesso em: 22 fev. 2018.

CLÁUDIO TESSARI – Doutorando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Mestre em Direito pelo Centro Universitário Ritter dos Reis - UniRitter Laureate International Universities. Especialista em Gestão de Tributos e Planejamento Tributário Estratégico pela PUCRS. Professor visitante de cursos de pós-graduação. Sócio do Instituto de Direito Tributário (IET). Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS. Advogado Tributarista. tessari.tpadv@gmail.com

pluralidade de ideias.