

## **PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO – CONCEITO DE INSUMO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL**

---

02 de fevereiro de 2016

---

**Maria Fernanda de Azevedo Costa**

[mariafernanda.costa@cnflaw.com](mailto:mariafernanda.costa@cnflaw.com)

Desde a instituição do PIS e COFINS não-cumulativos, Receita Federal e contribuintes se embatem pela definição do conceito de insumo que gera o direito ao crédito das referidas contribuições.

Com efeito, a Constituição Federal em seu artigo 195 estabelece que a seguridade social será financiada por meio de contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita, o que atualmente ocorre por meio das contribuições ao PIS e da COFINS. Este mesmo artigo determina que a lei definirá os setores econômicos para os quais estas contribuições serão não-cumulativas.

A Constituição Federal, assim, delegou ao legislador ordinário a instituição do regime não-cumulativo para as contribuições ao PIS e COFINS, autorizando que esta nova sistemática fosse aplicada setorialmente, isto é, determinados setores da economia poderiam permanecer sob o regime cumulativo.

Com isso, a Constituição Federal não fixou critérios específicos para o regime da não-cumulatividade, como o fez para o ICMS, por exemplo, delegando ao legislador ordinário tal encargo.

Em decorrência, foram editadas as Leis nº 10.637/02, para o PIS, e 10.833/03, para a COFINS, pelas quais foi instituído o regime não-cumulativo para estas contribuições, de acordo com os critérios lá estabelecidos. No entanto, assim como a Constituição Federal, estas leis, em alguns pontos, deixam margem à interpretação no tocante à operacionalização deste regime, em especial ao definir os créditos a serem descontados quando da apuração das contribuições.

De acordo com o artigo 3º, tanto da Lei nº 10.637/02 quanto da Lei nº 10.833/03, a pessoa jurídica, do montante devido a título de PIS e COFINS calculados sobre as receitas auferidas, poderá descontar créditos calculados, dentre outros, sobre os insumos utilizados na prestação de serviços ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Ocorre que a legislação ordinária não logrou definir de forma expressa quais insumos poderiam ser considerados nos cálculos dos créditos de PIS e COFINS a serem descontados do montante devido destas contribuições pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não-cumulativo. Diante disso, a Receita Federal do Brasil editou duas Instruções Normativas definindo quais os insumos passíveis de gerar crédito nesta sistemática.

De acordo com as Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, consideram-se insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, as matérias-primas, materiais de embalagens e produtos intermediários e outros bens que sofram alterações no processo, mas não estejam incluídos no ativo imobilizado. Para a prestação de serviço, insumos são somente os bens aplicados ou consumidos nesta atividade.

Verifica-se pela redação destas Instruções Normativas, que a Receita Federal transportou para o PIS e COFINS o mesmo conceito de insumo utilizado para o IPI, cuja sistemática da não-cumulatividade é totalmente diversa destas contribuições, não justificando a aplicação desta metodologia.

Isso porque, as leis que disciplinam o assunto tratam os insumos de forma mais abrangente referindo-se, apenas, aos insumos utilizados na fabricação de bens e prestação de serviços, sem restringir às matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem, ou aqueles que tenham sofrido desgaste ou modificação ao longo do processo, como ocorre no caso do IPI.

Em razão desta postura mais restritiva adotada pela Receita Federal do Brasil, os contribuintes passaram a questionar o conceito de insumo para fins de desconto de créditos de PIS e COFINS, seja administrativamente, em defesa de autuações fiscais, seja judicialmente.

No âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, até a modificação de sua composição, vinha considerando insumo como o elemento essencial e responsável, de forma direta ou indireta, pela produção dos bens ou produtos destinados à venda e prestação de serviços e desde que relacionado à atividade social do contribuinte, como é exemplo o acórdão proferido no processo nº 10660.722805/2013-11. Mais recentemente, o CARF vem considerando que tais insumos devem ter relação direta com a produção ou prestação de serviços (Processo nº 16336.000099/2008-14).

Judicialmente, o Superior Tribunal de Justiça vem pacificando o entendimento de que os insumos que geram direito ao crédito de PIS e COFINS são aqueles essenciais à atividade da empresa, conforme julgamentos no AgRg no REsp 1.230.441/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 18/09/2013; AgRg no REsp 1395442/PE, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 10/03/2015, DJe 13/03/2015.

Portanto, tanto na esfera judicial, como administrativa, o conceito de insumo para cálculo de crédito de PIS e COFINS não está restrito às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, como ocorre com o IPI, mas devem ser considerados todos elementos essenciais, isto é, os que sem eles não seria viável a produção ou fabricação de bem destinado à venda ou prestação de serviço.

Todavia, considerando o entendimento contrário do Fisco, os contribuintes que pretenderem ratificar a possibilidade de cálculo de créditos de acordo com o entendimento mais amplo utilizado pelos Tribunais, deverão ingressar com medidas judiciais a fim de preservarem seu direito e evitar autuações futuras.

---

O presente artigo foi escrito e divulgado com finalidade meramente didática e informativa, e, portanto, não configura uma orientação jurídica ou consultoria em nenhuma hipótese. Para obter uma orientação específica sobre o tema aqui tratado, consulte um advogado.

[www.cnflaw.com](http://www.cnflaw.com)