FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Conceito de insumo delimitado pelo STJ no Tema Repetitivo nº 779 para efeito do creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS:

Critérios para classificação e posicionamento dos tribunais em relação às despesas incorridas antes e após o processo produtivo ou prestação do serviço e na atividade comercial

Rafaella Lowenthal

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 31/10/2023

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

A problemática envolvendo a definição do conceito de insumo para efeito de aplicação da não-cumulatividade das Contribuições para o Programa de Integração Social ("PIS") e para Financiamento da Seguridade Social ("COFINS") está em voga há muitos anos. O Superior Tribunal de Justiça ("STJ") no julgamento do Tema Repetitivo nº 779, em uma tentativa de unificar a jurisprudência sobre o tema, definiu que o conceito de insumo deve levar em conta a relevância ou essencialidade do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica, contudo, referida delimitação continuou muito vaga e dá margem para diversas interpretações, que permanecem gerando dúvidas e litígio.

Apesar de, atualmente, estar em pauta a Reforma Tributária que visa a extinção do PIS e da COFINS, justamente com a intenção de simplificar o sistema e pôr fim às questões controversas envolvendo a não cumulatividade dos tributos sobre o consumo, o tema relativo à não cumulatividade destas contribuições permanecerá em discussão por muitos anos, em vista do período em que os contribuintes permanecerão recolhendo o PIS e a COFINS até a implementação da nova sistemática de tributação, como também de todo o contencioso tributário decorrente das divergências de

interpretação quanto ao conceito de insumo delimitado vagamente pelo STJ que tramitam e ainda irão tramitar pelos tribunais.

Considerando que, apesar da tentativa de delimitação da tese pelo STJ, restaram muitas lacunas quanto ao tema, principalmente no que tange àquelas despesas que não estão ligadas intrinsecamente ao processo produtivo ou prestação do serviço, certamente a não cumulatividade do PIS e da COFINS será pauta controversa por muitos anos.

Portanto, o trabalho de conclusão de curso terá como questão central a definição de critérios para identificar se aquisições pelo setor atacadista e varejista ou anteriores e posteriores ao processo produtivo ou prestação de serviço podem ser classificadas como insumo para fins de creditamento das Contribuições para o PIS e COFINS de acordo com do Tema Repetitivo nº 779 pelo STJ e indicações de eventuais riscos em decorrência do entendimento dos tribunais manifestado após o julgamento.

Nesse contexto, a proposta é realizar um trabalho exploratório visando, primordialmente, a sistematização dos critérios utilizados nos precedentes judiciais e administrativos posteriores ao julgamento do Tema Repetitivo nº 779 pelo STJ para conferir direito ao crédito de PIS e COFINS sobre aquisições de bens ou serviços anteriores e posteriores ao processo produtivo e nas atividades comerciais, eventuais recomendações e avaliação de riscos inerentes à adoção desses critérios.

2. **Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso**

Contextualização fática

- Quais as principais dificuldades enfrentadas para delimitação segura do conceito de insumo para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS?
  Fonte 1: Experiência da autora;
  Fonte 2: Entrevistas.

- Como a Receita Federal do Brasil e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpretam o conceito de insumo delimitado pelo STJ no Tema Repetitivo nº 779 para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS?
  Fonte 1: Soluções de consulta e Pareceres Normativos editados após o julgamento do Tema Repetitivo nº 779
  Fonte 2: Jurisprudência do CARF posterior ao julgamento Tema Repetitivo nº 779

Referencial teórico-normativo

- O que a legislação e atos normativos vigentes definem por insumo para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS?

Fonte 1: Legislação;
Fonte 2:Instruções normativas;

- O que deve ser considerado insumo para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS de acordo com o precedente vinculante do STJ?

Fonte 1: Acórdão do Tema Repetitivo nº 779.

Abordagem analítica

- Como a Receita Federal do Brasil se posiciona em relação ao creditamento de PIS/COFINS sobre despesas incorridas antes e após o processo produtivo ou prestação de serviço?

Fonte 1: Soluções de consulta e Pareceres Normativos editados após o julgamento do Tema Repetitivo nº 779
Fonte 2: Jurisprudência do CARF posterior ao julgamento Tema Repetitivo nº 779

- A regulamentação infralegal vigente sobre a matéria observa o definido pelo STJ no Tema Repetitivo nº 779?

Fonte 1: Instruções Normativas e Pareceres Normativos editados após o julgamento do Tema Repetitivo nº 779
Fonte 2: Acórdão do Tema Repetitivo nº 779
Fonte 3: Doutrina

- Como os tribunais, judicial e administrativo, estão delimitando o conceito de insumo para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS especialmente com relação às despesas incorridas antes e após o processo produtivo ou prestação de serviço?

Fonte 1: Jurisprudência judicial e administrativa posterior ao julgamento do Tema Repetitivo nº 779

- A interpretação conferida pelos Tribunais Regionais à delimitação do conceito de insumo para fins de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS especialmente com relação às despesas incorridas antes e após o processo produtivo ou prestação de serviço está de acordo com o entendimento do STJ firmado no julgamento do Tema Repetitivo nº 779?

Fonte 1: Jurisprudência judicial e administrativa posterior ao julgamento do Tema Repetitivo nº 779;
Fonte 2: Acórdão do Tema Repetitivo nº 779;
Fonte 3: Pesquisas e trabalhos acadêmicos.
Fonte 4: Doutrina

Recomendações finais

- Os tribunais têm conferido direito ao crédito de PIS/COFINS sobre despesas anteriores e posteriores ao processo produtivo? Quais são os critérios levados em consideração para tanto?
Fonte 1: Resultado da pesquisa realizada para responder os quesitos anteriores.

- Como definir se uma despesa anterior e posterior ao processo produtivo ou prestação de serviço é considerada insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS de acordo com o entendimento dos tribunais?
Fonte 1: Resultado da pesquisa realizada para responder os quesitos anteriores.
Fonte 2: Doutrina

2. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

Considerando que o precedente vinculante do STJ sobre o tema não delimitou de forma clara o conceito de insumo para fins de creditamento de despesas incorridas antes e após o processo produtivo ou prestação de serviço e até mesmo em atividades meramente comerciais, o trabalho se mostra relevante pois visará prover recomendações práticas para identificar se determinada despesa incorrida antes e após o processo produtivo ou prestação de serviço e na atividade comercial pode ser considerada insumo para fins de creditamento do PIS e COFINS de acordo com os fundamentos do precedente vinculante do STJ e quais são os riscos de adotar referidos critérios delimitadores de acordo com a interpretação que vem sendo conferida pelos Tribunais ao acórdão proferido pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1221170/ PR.

Apesar de ser um tema ainda bastante controverso e obscuro, gerando dúvidas aos aplicadores do Direito e objeto de contencioso judicial e administrativa, não há bibliografia sobre o tema em especial, portanto, o trabalho será útil a todas as pessoas que atuam em departamentos fiscais e jurídicos de empresas e aos operadores do Direito Tributário, uma vez que resultará em um verdadeiro manual que fornecerá elementos para identificar se uma despesa que não está intrinsecamente vinculada ao processo produtivo ou prestação de serviço pode ser classificada como insumo para fins de creditamento do PIS e COFINS de acordo com a interpretação que vem sendo conferida pelos Tribunais ao conceito de insumo definido pelo STJ no Tema Repetitivo nº 779 e o nível de risco dessa classificação.

3. Familiaridade com objeto da pesquisa

Sou advogada e atuo na área tributária, tanto no consultivo como no contencioso, e sempre me deparo com dúvidas dos clientes relativas à classificação de determinadas despesas no conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e COFINS, sendo que,

com base em minha experiencia profissional, as que causam mais dúvida e incerteza são aquelas anteriores e posteriores ao processo produtivo ou prestação de serviço e as relativas à atividade comercial. Sendo um tema bastante recorrente no contencioso, o que é confirmado pelo grande número de precedentes judiciais e administrativos sobre essa controvérsia.

Contudo, não há disponível material bibliográfico que estude esses tipos de despesa com profundidade e que apresente possíveis orientações e respectivos riscos para classificação dessas despesas em particular de acordo com o precedente vinculante do STJ, por esse motivo escolhi o tema para estudo no trabalho de conclusão de curso.

5. **Bibliografia preliminar**

MARTINS, Ives Gandra (Coord.). *Aspectos polêmicos de PIS-COFINS*. São Paulo: Lex Magister, 2013.

SEHN, Solon. *PIS-COFINS: Não Cumulatividade e Regimes de Incidência*, 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2022.

OLIVEIRA, Mirella Napoleão Baldez Coelho de. *Análise crítica do RESP Nº 1.221.170/PR: diagnóstico de insegurança jurídica: proposta de utilização da economia como referencial interpretativo para a leitura da não cumulatividade do PIS/COFINS. São Paulo. Dissertação em mestrado profissional - Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito*. 2020. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/29395/Disserta%c3%a7%c3%a3o%20Mirella%20Baldez%20Coelho%20de%20Oliveira%20para%20publica%c3%a7%c3%a3o%20com%20ficha%20catalogr%c3%a1fica.pdf?sequence=3&isAllowed=y >. Acesso em: 12/06/2023

STJ. RECURSO ESPECIAL: REsp. n.º 1.221.170. Relator: Ministro Napoleão nunes Maia Filho, DJ: 22/02/2018. Disponível em < https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1350777&num_registro=201002091150&data=20180424&formato=PDF> Acesso: 12 jun 2023.

6. **Cronograma de execução**

	2023						2024												2025				
Atividade	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	Horas
Pesquisa bibliográfica																							10h
Coleta e análise prévia de decisões																							30h
Estudo/catalogação do material																							100h

bibliográfico e jurisprudencial																							
Sumário e desenvolvimento dos capítulos referentes à contextualização fática do problema																							20h
Desenvolvimento do conteúdo preliminar dos capítulos referentes ao referencial teórico-normativo.																							10h
Revisão e ajustes finais na versão preliminar do trabalho de conclusão																							10h
Desenvolvimento dos capítulos referentes ao referencial teórico-normativo.																							20h
Desenvolvimento do conteúdo dos capítulos referentes a abordagem analítica																							36h
Avaliação de possíveis ajustes no sumário, questão central de pesquisa e quesitos resultantes de seu desdobramento																							10h
Revisão e ajustes finais na versão intermediária do trabalho de conclusão																							10h
Desenvolvimento do conteúdo dos capítulos referentes às recomendações práticas e conclusão																							40h
Revisão e ajustes na versão provisória do trabalho de conclusão																							10h
Ajustes e correções para entrega da versão final do trabalho de conclusão																							20h