

**FGV DIREITO SP**  
**MESTRADO PROFISSIONAL**

**O CONCEITO DE INSUMO E SEUS REFLEXOS NO SETOR VAREJISTA – ANÁLISE CRÍTICA  
DO RESP 1.221.170/PR**

Mirella Napoleão Baldez Coelho de Oliveira

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

Versão de 15.09.2018

**1. Tema, contexto, objetivos e delimitação de escopo**

O setor varejista sempre sofreu com a restrição de creditamento de PIS e COFINS pelo fato de se entender insumos como algo necessariamente aplicado a um processo produtivo, envolvendo, assim, apenas o setor industrial, sem qualquer pensamento quanto à violação da capacidade contributiva, da isonomia e da livre concorrência.

Desde a instauração da regra da não cumulatividade para o PIS e a COFINS se discute quais despesas poderiam ser enquadradas como insumos para fins de tomada de créditos. A doutrina e a jurisprudência se dividiam em três correntes que variavam de restritiva a ampliativa e, recentemente, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do RESP 1.221.170, na sistemática de recursos repetitivos, declarou a ilegalidade das INs 247 e 404 da RFB, mais restritivas, e caminhou para a adoção do critério intermediário, balizado pela essencialidade e relevância do insumo para a realização da atividade econômica.

Apesar da adoção de um caminho a ser seguido, não é possível fixar um entendimento com segurança quanto ao que seria essencial e relevante, havendo novos riscos de autuação diante de abusos de interpretações, tanto por parte do Fisco como dos contribuintes.

O que não se discute, entretanto, é a evolução legislativa que permeia as contribuições PIS e COFINS, principalmente no tocante a eleição de incidência sobre o faturamento, uma base tributária alheia às tradicionais renda, patrimônio, consumo e folha.

A opção legislativa por uma base de cálculo que ora é interpretada como próxima a um imposto sobre o valor agregado, ora comparada ao imposto sobre a renda ou contribuição sobre o lucro, pode estar por trás das inúmeras razões pelas quais até o momento presente não é possível se delimitar qual a sistemática de creditamento para as mencionadas contribuições quando sujeitas ao regime não cumulativo – crédito físico ou financeiro.

Diante desse cenário, é possível analisar criticamente o Acórdão do RESP 1.221.170/PR de forma a se concluir não pela sua inaplicabilidade prática, mas sim pela comprovação da crise dos Poderes que sequer conseguem entender a origem do problema que é colocado diariamente sob análise e que culmina na insegurança dos contribuintes, no elevado contencioso administrativo e judicial, e, em última análise, desrespeito a livre concorrência.

Assim, a questão central se consubstancia no estudo da origem e da motivação na criação dos tributos ao PIS e à COFINS, especialmente no que tange a regra de não cumulatividade, buscando elucidar a correta forma de creditamento, via a adoção do conceito de crédito

financeiro, como uma medida de informação e saneamento das inconsistências ocorridas desde a sua instituição, o que acarreta na possibilidade de tomada de créditos com segurança, por todos os setores da atividade econômica, inclusive o do varejo.

## **2. Justificativa da relevância prática e do potencial inovador**

A não cumulatividade da PIS e da COFINS possui relevância prática na medida em que abrange todas as empresas optantes pelo lucro real desde a mudança das suas respectivas leis, em 2002 e 2003. Além disso, a sistemática da não cumulatividade por meio do creditamento dos insumos possui enorme repercussão econômica, seja para evitar a tributação em cascata, pelo repasse do valor agregado ao consumidor final ou por questões de isonomia e livre concorrência. Nesse ponto específico se insere o escopo da pesquisa quanto a adoção do método de crédito financeiro, possibilitando a tomada de créditos de PIS e COFINS para o setor varejista.

Do mesmo modo, o potencial inovador se evidencia pela possibilidade de se delimitar, por meio de pesquisa empírica, a correta forma de creditamento de PIS e COFINS, pela escolha da sistemática de crédito financeiro, sendo possível o aproveitamento de créditos e o perfazimento da não cumulatividade de forma plena, com segurança e previsibilidade, para todos os setores da atividade econômica, inclusive o setor do varejo.

## **3. Familiaridade com objeto da pesquisa**

Como advogada atuante no contencioso e consultivo tributário federal, as contribuições PIS e COFINS fazem parte do cotidiano, principalmente quanto a pareceres e proposituras de ações judiciais envolvendo as linhas de crédito possíveis para cada empresa, de acordo com as suas atividades, porte, situação econômica e perfil de mercado.

De um modo específico, e daí decorre o escopo do anteprojeto de pesquisa, presto consultoria para uma grande empresa do setor varejista, a qual sempre se sentiu prejudicada perante os demais setores por se sentir impedida de tomar créditos de PIS e COFINS.

Assim, há familiaridade quanto ao objeto de pesquisa e aplicabilidade prática.

## **4. modelo de pesquisa**

O presente anteprojeto faz parte do modelo de pesquisa resolução de problema.

## **5. Quesitos**

Quesito 01: Quais as possíveis razões para a indefinição quanto a adoção definitiva de uma forma de creditamento de PIS e COFINS que traga segurança e respeito a não-cumulatividade?

Quesito 02: A fixação de critérios de “essencialidade e relevância” para a possibilidade de tomada de créditos de insumos de PIS e da COFINS, conforme o Acórdão do RESP 1.221.170/PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, pode ser estendido às empresas varejistas?

Quesito 03: O entendimento do STJ no mencionado recurso trouxe segurança jurídica aos contribuintes?

Quesito 04: A decisão do STJ no RESP 1.221.170/PR pode ser um exemplo de como falhas de construção das contribuições PIS e COFINS afetam a percepção das autoridades, em específico do Judiciário, acerca da não cumulatividade?

Quesito 05: Como poderíamos conceituar os insumos para o amplo aproveitamento de créditos observando as garantias de segurança jurídica e não cumulatividade?

Quesito 06: Quais os desafios para se sacramentar a escolha do crédito financeiro como método de creditamento?

Quesito 07: Como implementar essa mudança? A possibilidade de decisão sobre o tema pelo STF pode ser uma saída ou pode ser configurada como ativismo judicial?

## 6. Fontes de pesquisa e forma de acesso

Evolução legislativa da PIS e da COFINS

Jurisprudências judiciais e administrativas disponíveis em pesquisa eletrônica;

Doutrina e artigos sobre o tema;

Eventual entrevista, caso orientador entenda necessário, com pessoas do setor para contextualizar o problema.

## 7. Bibliografia preliminar

### Sites

<https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-conceito-de-insumos-para-o-comercio-e-o-novo-posicionamento-carf-29072016> - pesquisado em 20/06/2018

<http://www.fecomercio.com.br/noticia/conselho-de-assuntos-tributarios-discute-creditos-de-pis-e-cofins-decorrentes-de-insumos-no-comercio> - pesquisado em 28/06/2018

<http://www.valor.com.br/legislacao/4849252/magazine-luiza-perde-causa-de-pis-e-cofins-no-carf> - pesquisado em 28/06/2018

<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/carf-mantem-cobranca-milionaria-contra-magazine-luiza-26012017> - pesquisado em 28/06/2018

### Artigos e doutrina

APPY, Bernard, TRIBUTAÇÃO E PRODUTIVIDADE NO BRASIL Texto publicado como capítulo do livro “Anatomia da Produtividade no Brasil”, organizado por Regis Bonelli, Fernando Veloso e Armando Castelar Pinheiro. Rio de Janeiro : Elsevier : FGV/IBRE, 2017.

LCA Consultores. O conceito de insumo e o impacto econômico da vedação à apropriação de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS Parecer Econômico. Setembro de 2014 disponibilizado pelo Professor Bernad Appy como material de apoio do Seminário Temático Direito, Economia, Finanças e Tributação – Uma visão interdisciplinar sobre o desenho, realizado na unidade da FGV de Direito de São Paulo, no mês de abril de 2018



