



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1897982 - PE (2020/0255452-8)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A
ADVOGADOS : FAISSAL YUNES JUNIOR - SP129312
 THAIS BARROS MESQUITA - SP281953
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO. TEMA DECIDIDO EM RECURSO ESPECIAL REPETITIVO (RESP 1.221.170/PR). CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA, A SEREM AFERIDOS NO CASO CONCRETO. CONTROVÉRSIA RESOLVIDA, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno ajuizado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora agravante, contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, objetivando reconhecimento de direito a creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre despesas com "utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos", os quais considera essenciais e relevantes para sua atividade econômica. O Juízo de 1º Grau denegou a segurança. O Tribunal de origem manteve a sentença de denegação.

III. A Primeira Seção do STJ, sob a sistemática dos recursos repetitivos, definiu que "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" (STJ, REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 24/04/2018).

IV. No caso, o Tribunal de origem, com base no exame dos elementos fáticos dos autos, consignou que "é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante. Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas" e, ainda, que "as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regula funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa". Tal entendimento, firmado pelo Tribunal **a quo**, não pode ser revisto, pelo Superior Tribunal de Justiça, por exigir o reexame da matéria fático-probatória dos autos. Precedentes: STJ, AgInt no AREsp 1.576.570/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/08/2021; AgInt no

REsp 1.902.904/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 20/04/2021; AgInt no REsp 1.822.551/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 03/08/2020; AgInt no AREsp 1.530.250/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/05/2020; AgInt no REsp 1.747.154/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/04/2020.

V. Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 19/04/2022 a 25/04/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 25 de abril de 2022.

Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Relatora

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.897.982 - PE (2020/0255452-8)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo interno, interposto por TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A, em 14/04/2021, contra decisão de minha lavra, publicada em 05/04/2021, assim fundamentada, **in verbis**:

"Trata-se de Recurso Especial, interposto por TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A, contra acórdão do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO, assim ementado:

'TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. REGIME DE NÃO-CUMULATIVIDADE. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA NÃO DEMONSTRADAS. APELAÇÃO IMPROVIDA.

1. Trata-se de ação mandamental em que se busca o reconhecimento do direito da impetrante de abater da base de cálculo do PIS/COFINS não cumulativo os insumos essenciais e relevantes para a sua atividade econômica, no caso: 'utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos'.

2. A apelante é empresa que se dedica à locação de terminais de combustíveis, disponibilizando a terceiros tanques para armazenamento. Em virtude do exercício de suas atividades, submete-se ao recolhimento das contribuições ao PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo, com base no disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

3. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de julgamentos repetitivos (Tema 779, item 'b'), adotou a seguinte tese: '(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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte'.

4. Tal hipótese de creditamento se restringe aos bens e serviços utilizados como insumos, os quais devem estar intrinsecamente relacionados à atividade-fim da pessoa jurídica. Ademais, da adoção

dos critérios de essencialidade ou relevância pode-se afirmar que não é qualquer despesa genérica realizada dentro do processo produtivo que irá gerar o creditamento para fins de não-cumulatividade das contribuições do PIS/COFINS.

5. É inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante. São despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas.

6. As despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para o bom funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa.

7. Como tal, não se enquadram no conceito legal de insumo para os fins de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS, não havendo créditos a serem aproveitados.

8. Apelação improvida' (fl. 461e).

Nas razões do Recurso Especial, interposto com base no art. 105, III, **a**, da Constituição Federal, a parte ora recorrente aponta violação aos art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, sustentando o seguinte:

'25. Conforme já mencionado, as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que instituíram a sistemática de recolhimento não cumulativo de PIS e COFINS, e em seu artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, estabeleceu as hipóteses de creditamento para efeito de dedução dos valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, prevendo 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, inclusive combustíveis e lubrificantes. Vejamos:

(...)

26. Note-se que o principal objetivo deste artigo é operacionalizar a não-cumulatividade de forma que as contribuições não incidam em cascata.

27. Ou seja, os valores tributados como receita em etapas anteriores, não devem ser novamente tributados.

28. Note-se que a não cumulatividade do PIS/Cofins revela-se distinta da prevista para o IPI e o ICMS, pois irrelevante se a operação gerou o dever de pagar o tributo, já que o objetivo não é desonerar a operação e sim o faturamento dos contribuintes, de forma que a

receita tributada na etapa anterior seja considerada custo ou despesa na etapa seguinte, a fim de ser excluída da nova incidência.

(...)

30. É com base nesta premissa que a não cumulatividade da contribuição para o PIS e da Cofins deve ser avaliada, qual seja, a não tributação em cascata da receita do contribuinte.

II.1.1 - Do conceito de insumo 31. Da leitura dos artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.6372/002 e 10.833/2003, verifica-se que o legislador apenas trouxe a expressão insumos como elemento ensejador de direito ao crédito, não realizando sua conceituação.

32. Conforme já mencionado anteriormente, a Receita Federal pretendendo regulamentar os artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.6372/002 e 10.833/2003, lançou mão das Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, adotando uma concepção estrita de insumo já que entende que apenas os bens serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto podem ser considerados como.

33. Note-se que a concepção adotada é aquela destinada ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, ignorando que a hipótese de incidência do PIS e da COFINS não se dá em relação à produção ou saída de bens industrializados, mas sim em relação à receita auferida a partir das vendas de bens e serviços, frustrando a eficácia da não cumulatividade.

34. Explica-se. Da redação dos artigos 3º, inciso II, das Leis nº 10.6372/002 e 10.833/2003, depreende-se que o legislador tinha como intenção a inclusão de todos os dispêndios para o desenvolvimento da atividade empresarial no rol de possibilidade de creditamento.

35. Sendo assim, o conceito de 'insumo' previsto na legislação do PIS e da COFINS esta ligado totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, englobando todas as despesas e custos necessários utilizados na produção de bens e serviços que gerarão receita, fato este que o aproxima com a definição de custos e despesas operacionais contida nos arts. 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda.

(...)

37. Tendo o legislador a oportunidade de excepcionar os gastos e despesas que não gerariam crédito, como fez efetivamente com alguns específicos, não se pode subentender qualquer outra limitação a norma e, conseqüentemente ao conceito de insumo.

38. Portanto, ante a ausência de conceituação do termo insumo pela lei, este deverá ser encontrado mediante a materialidade das contribuições e os gastos incorridos, na busca pela efetiva desoneração da cadeia produtiva.

39. Assim, conclui-se que a sistemática adotada deve estar em conformidade com a natureza e o fato gerador do tributo para que atinja a finalidade, qual seja a não cumulatividade das contribuições.

40. Isso quer dizer que não se pode aplicar concepções inerentes ao IPI como faz a Receita Federal do Brasil, isso porque a base impositiva deste é diversa das contribuições em comento.

41. Ora, a base de cálculo do Pis e da Cofins é a receita ou faturamento, não guardando relação direta com o processo produtivo, como no caso do IPI.

42. Diante disso, há que se concluir que a definição de insumo deve ser aferida à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte e a consequente geração de receita (base impositiva das contribuições ao Pis e a Cofins).

II.1.II - Da definição da matéria pelo STJ e da consequente violação do acórdão recorrido ao art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003 43. Conforme os fundamentos do julgamento do recurso repetitivo nº 1.221.170/PR, da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) restou definido que insumos são todos os bens e serviços essenciais e relevantes para a atividade da empresa, afastando a interpretação restritiva prevista nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, notadamente a diferenciação sobre o emprego direto e indireto dos insumos no processo produtivo.

Nesse sentido, destaca-se a ementa:

(...)

44. No ponto, sobre os critérios e fundamentos que deveriam ser utilizados para apuração de eventual crédito tributário, destaca-se o seguinte trecho do voto-vista Ministra Regina Helena Costa:

(...)

45. Em seguida, a I. Ministra do STJ fundamenta a sua decisão com base nas lições de Marco Aurélio Greco, que pontua:

(...)

46. A seguir, no voto é esclarecido os conceitos de essencialidade e relevância:

(...)

Ao final do voto, chega-se à seguinte conclusão para o aproveitamento dos insumos, que inclusive são objeto do presente debate:

(...)

48. Assim, o contribuinte, ora Recorrente, não pretende que seja adotada uma interpretação elástica, como aquela prevista na legislação do imposto de renda, que abrange todos os bens e serviços que integrem o custo de produção, mas também é certo que não deve ser adotada uma interpretação restritiva/arrecadatória, como da Apelada, que aplica um conteúdo semântico restritivo de insumo, similar àquele previsto na legislação do IPI.

49. Porquanto, nos termos da decisão do STJ, proferida em sede de repercussão geral RESP n. 1.221.170, as premissas da

essencialidade/relevância são referências decisivas na formação do conceito de insumo, razão pela qual devem ser aceitos os créditos das seguintes contas:

50. Diante disso, resta claro que a Apelante tem direito a creditar-se sobre todos os insumos e despesas essenciais ao desenvolvimento de suas atividades, sob pena de violação aos art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003' (fls. 485/490e).

Por fim, requer o provimento do recurso para 'i) convalidar o direito líquido e certo ao aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de insumos, custos e frete suportados pela Recorrente na prestação de serviços de armazenagem a saber: ii) a compensação dos valores pagos indevidamente relativos aos cinco anos anteriores a propositura da presente ação, com os tributos geridos pela Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei nº 9.430/96 e posteriores alterações, corrigidos pela Taxa Selic' (fls. 490/491e). Contrarrazões a fls. 517/521e.

O Recurso Especial foi admitido pelo Tribunal de origem (fl. 523e).

A irresignação não merece conhecimento.

Para melhor elucidação, transcrevo a fundamentação do acórdão recorrido:

'Trata-se de ação mandamental ajuizada para: a) 'Declarar ilegais e inconstitucionais as alíneas 'a' e 'b' do inciso I do §5º do art. 66 da IN 247/02, bem como as alíneas 'a' e 'b' do inciso I e §4º, ambos do art. 8º da IN 404/04', em razão do julgamento pela 1ª Seção do STJ do REsp 1.221.170/PR sob o rito dos recursos repetitivos e, conseqüentemente, 'Declarar o direito da Autora de se creditar, doravante, dos insumos essenciais e relevantes para a sua atividade econômica', no caso, 'utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos'; e b) 'Declarar o direito da Autora de repetir o indébito tributário, do saldo credor acumulado decorrente dos insumos destacados no pedido 'C.2', considerados essenciais e relevantes para o seu desenvolvimento da atividade econômica, que não foram aproveitados pela Autora nos últimos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento desta ação, atualizados pela SELIC divulgada pelo'.

Cinge-se a controvérsia averiguar se os materiais utilizados pela impetrante no desenvolvimento de sua atividade econômica podem ser considerados 'insumos', para fins de creditamento A Apelante é empresa que se dedica à locação de terminais de combustíveis, disponibilizando a terceiros tanques para armazenamento. Em virtude do exercício de suas atividades, submete-se ao recolhimento das contribuições ao PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo, com base no disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Requer o reconhecimento de creditar as seguintes despesas, as quais

são consideradas insumos essenciais e relevantes para sua atividade econômica: 'utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos'.

Não merece reforma a sentença que denegou a segurança requestada.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR), em sede de julgamentos repetitivos (Tema 779, item 'b'), adotou a seguinte tese: '(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'.

Ou seja, tal hipótese de creditamento se restringe aos bens e serviços utilizados como insumos, os quais devem estar intrinsecamente relacionados à atividade-fim da pessoa jurídica.

Ademais, da adoção dos critérios de essencialidade ou relevância pode-se afirmar que não é qualquer despesa genérica realizada dentro do processo produtivo que irá gerar o creditamento para fins de não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFIN.

A meu ver, é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante.

Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas.

Conforme consta das contrarrazões apresentadas pela impetrada, 'se a empresa opera sem que seus caminhões estejam limpos ou suas máquinas estejam limpas e pintadas ou até mesmo com a manutenção em dia, certamente terá prejuízo à sua imagem como prestadora de serviço, mas não impede a operação de terminais marítimos, sua atividade-fim, nem a atrapalha; ao contrário, leva a empresa a uma posição de vantagem concorrencial'.

Em outras palavras, as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regula funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa.

Como tal, não se enquadram no conceito legal de insumo para os fins de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS nos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, não havendo créditos a serem aproveitados.

Nego, pois, provimento à apelação.

É como voto (fls. 459/460e).

Com efeito, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do STJ definiu que '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'. Confira-se a ementa do citado precedente:

'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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUENTES 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.

4. Sob o rito do art. 543-C 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' (STJ, REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 24/04/2018).

Extrai-se dos autos que o Tribunal de origem entendeu, a partir de análise dos elementos fáticos, que 'é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante. Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas. (...) Em outras palavras, as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regula funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa' (fl. 4607e).

Nesse contexto, modificar a conclusão adotada pela instância ordinária, no sentido da argumentação expendida nas razões do Recurso Especial, somente seria viável mediante o necessário reexame de matéria fática, com reavaliação do conjunto probatório dos autos, providência vedada a esta Corte, nos termos da Súmula 7/STJ.

Nesse sentido:

'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. DIREITO DE CREDITAMENTO. DESPESAS COM A IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃO CUJA CONCLUSÃO DEPENDE DO EXAME DE PROVA PARA EVENTUAL ALTERAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

1. A Primeira Seção definiu que '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' (REsp 1.221.170/PR, repetitivo, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia

Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018).

2. 'Para haver a aplicação das teses do repetitivo REsp. n. 1.221.170 - PR [...] é preciso que a empresa que deseja enquadrar determinado bem ou serviço como insumo: 1º) Demonstre que realiza qualquer processo produtivo ou prestação de serviços; e 2º) Demonstre que esse bem ou serviço é aplicado direta ou indiretamente no processo produtivo ou prestação de serviços; e 3º) Demonstre que esse bem ou serviço é essencial ao processo produtivo ou prestação de serviços. Além disso, o creditamento do valor relativo ao bem ou serviço não pode ser objeto de nenhuma outra vedação ou autorização legal específicas' (AgInt no REsp 1.804.057/CE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 4/10/2019).

3. 'A empresa possui o direito de creditamento de PIS e Cofins apenas em relação aos bens e serviços empregados diretamente sobre o produto em fabricação [...] a não tem o direito de deduzir créditos de suas despesas com o desembaraço aduaneiro, e. g. comissão paga à importadora por conta e ordem, serviços de desembaraço, verificação fiscal dos produtos, preparação e emissão de documentos, monitoramento das mercadorias da origem ao destino, entrega dos produtos, porque tais serviços não se encontram abrangidos pelo conceito de insumo, porquanto não incidem diretamente sobre o produto fabricado?' (REsp 1.665.957/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/9/2017).

4. No caso dos autos, o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, além de decidir em conformidade com a orientação deste Tribunal Superior, consignou que 'a recorrente nem presta serviços, nem importa insumos para a prestação de serviços ou fabricação de bens', o que não pode ser revisto na via do especial, consoante enuncia a Súmula 7 do STJ.

5. Agravo interno não provido'(STJ, AgInt no REsp 1.457.160/PE, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 01/10/2020).

'TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. REVISÃO DO ENTENDIMENTO NA ORIGEM. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que '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' (REsp 1.221.170/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018).

2. Para afastar o posicionamento a que chegou a Corte de origem, de modo a classificar as atividades mencionadas pela recorrente como aptas à geração do direito ao crédito vindicado, é necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável na via especial, por óbice da Súmula 7/STJ: 'A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.'

3. Agravo interno a que se nega provimento' (STJ, AgInt no REsp 1.822.551/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 03/08/2020).

'PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. **AFERIÇÃO DAS ATIVIDADES DA EMPRESA PARA FINS DE INCLUSÃO NA ESSENCIALIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRÉDITO DE PIS E COFINS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA Nº 7 DO STJ.** DESPESAS COM FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO. DESPESAS COM TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÃO DE CRÉDITO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

(...)

3. O acórdão recorrido se manifestou no sentido de que as atividades relativas à prestação de serviços postais, de promoção de vendas, créditos, cobrança/gestão de negócios, operações industriais e outras são atividades secundárias da empresa, visto que sua atividade principal é a de comercialização e distribuição de produtos industrializados. **Portanto, não é possível a esta Corte infirmar tais premissas para fins de aferição da essencialidade de tais atividades no processo produtivo para fins de creditamento de PIS e COFINS pelo conceito de insumos na forma do REsp nº 1.221.170, representativo da controvérsia, eis que para providência demandaria revolvimento do contexto fático-probatório dos autos inviável em sede de recurso especial em razão do óbice da Súmula nº 7 desta Corte.**

(...)

6. Agravo interno não provido' (STJ, AgInt no AREsp 1.421.287/MA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 27/04/2020).

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, I, do RISTJ, **não conheço** do Recurso Especial" (fls. 534/542e).

Inconformada, sustenta a parte agravante que:

"3. Inicialmente, cumpre destacar, *data maxima venia*, que o presente Recurso não enseja óbice à Súmula nº 7, pois a Agravante não pretende o reexame fático-probatório, mas sim, analisar matéria estritamente de direito a partir dos seguintes pontos incontroversos.

4. Conforme infere-se no V. Acórdão recorrido, não houve questionamento sobre a utilização dos materiais de manutenção e conservação, mas tão somente o debate sobre o a necessidade do emprego direto ou indireto no processo produtivo, e consequente relevância e essencialidade destes insumos.

5. Assim, tem-se incontroverso que a Recorrente, ora Agravante, realiza a locação de terminais para armazenamento de combustíveis e para esta prestação de serviço, os tanques devem estar em perfeitas condições de uso, razão pela qual, é realizada a sua manutenção e conservação, que dão direito ao aproveitamento dos seguintes créditos, *sub judice*:

(...)

6. Para afastar a aproveitamento dos insumos em discussão, o V. Acórdão recorrido consignou que seria necessário a relação direta destas despesas com a atividade-fim da Agravante, destaca-se:

(...)

7. Contudo, referido entendimento, qual seja, relação direta do insumo com a atividade fim da Agravante, foi completamente superado pela jurisprudência desta Corte, no julgamento do recurso repetitivo nº 1.221.170/PR, que definiu que insumos são todos os bens e serviços essenciais e relevantes para a atividade da empresa, afastando a interpretação restritiva prevista nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, notadamente a diferenciação sobre o emprego direto e indireto dos insumos no processo produtivo.

8. No ponto, sobre os critérios e fundamentos que deveriam ser utilizado para apuração do crédito tributário em discussão, destaca-se o seguinte trecho do voto-vista Ministra Regina Helena Costa:

'Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte,...'

9. Em seguida, a I. Ministra do STJ fundamenta a sua decisão com base nas lições de Marco Aurélio Greco, que pontua:

'Cumpre, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.

(...)

O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inerência do bem ou serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido. (Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6)

10. Pois bem. O V. Acórdão recorrido fixou a tese que insumo é aquilo que é diretamente utilizado no processo produtivo da Agravante, enquanto este E. Tribunal afastou este entendimento e determinou a aplicação do método de subtração.

11. Assim, tem-se demonstrado que por uma questão de direito, que não demanda qualquer análise probatória, houve um prejuízo quanto ao devido direito ao aproveitamento dos insumos de manutenção e conservação da Agravante.

12. Por fim, é certo que aplicada a técnica da subtração (essencialidade), determinada no Recurso Repetitivo 1.221.170, caso a Agravante deixe de realizar a manutenção e conservação do seu maquinário, em algum momento haverá o comprometimento do seu produto final, inclusive quanto à qualidade, quantidade e suficiência destes" (fls. 548/551e).

Por fim, requer "seja dado provimento ao presente recurso, reformando-se a decisão recorrida pelos fundamentos apresentados para ao final, dar provimento ao Recurso Especial interposto para: i) convalidar o direito líquido e certo ao aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de insumos, custos e frete suportados pela Recorrente na prestação de serviços de armazenagem a saber: (...) ii) a compensação dos valores pagos indevidamente relativos aos cinco anos anteriores a propositura da presente ação, com os tributos geridos pela Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei nº 9.430/96 e posteriores alterações, corrigidos pela Taxa Selic" (fls. 551/552e).

Intimada (fl. 557e), a parte agravada deixou transcorrer **in albis** o prazo para manifestação (fl. 559e).

Superior Tribunal de Justiça

É o relatório.

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1.897.982 - PE (2020/0255452-8)

RELATORA : MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES
AGRAVANTE : TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A
ADVOGADOS : FAISSAL YUNES JUNIOR - SP129312
THAIS BARROS MESQUITA - SP281953
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CREDITAMENTO. TEMA DECIDIDO EM RECURSO ESPECIAL REPETITIVO (RESP 1.221.170/PR). CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA, A SEREM AFERIDOS NO CASO CONCRETO. CONTROVÉRSIA RESOLVIDA, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora agravante, contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, objetivando reconhecimento de direito a creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre despesas com "utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos", os quais considera essenciais e relevantes para sua atividade econômica. O Juízo de 1º Grau denegou a segurança. O Tribunal de origem manteve a sentença de denegação.

III. A Primeira Seção do STJ, sob a sistemática dos recursos repetitivos, definiu que "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" (STJ, REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 24/04/2018).

IV. No caso, o Tribunal de origem, com base no exame dos elementos fáticos dos autos, consignou que "é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante. Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas" e, ainda, que "as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regula funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa". Tal entendimento, firmado pelo Tribunal **a quo**, não pode ser

Superior Tribunal de Justiça

revisto, pelo Superior Tribunal de Justiça, por exigir o reexame da matéria fático-probatória dos autos. Precedentes: STJ, AgInt no AREsp 1.576.570/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/08/2021; AgInt no REsp 1.902.904/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 20/04/2021; AgInt no REsp 1.822.551/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 03/08/2020; AgInt no AREsp 1.530.250/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/05/2020; AgInt no REsp 1.747.154/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/04/2020.

V. Agravo interno improvido.

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): Não obstante os combativos argumentos da parte agravante, as razões deduzidas neste Agravo interno não são aptas a desconstituir os fundamentos da decisão atacada, que merece ser mantida.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pela parte ora agravante, contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, objetivando reconhecimento de direito a creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre despesas com "utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos" (fl. 459e), os quais considera essenciais e relevantes para sua atividade econômica.

O Juízo de 1º Grau denegou a segurança (fls. 359/364e).

O Tribunal de origem manteve a sentença de denegação, nos seguintes termos:

"Trata-se de ação mandamental ajuizada para: a) 'Declarar ilegais e inconstitucionais as alíneas 'a' e 'b' do inciso I do §5º do art. 66 da IN 247/02, bem como as alíneas 'a' e 'b' do inciso I e §4º, ambos do art. 8º da IN 404/04', em razão do julgamento pela 1ª Seção do STJ do REsp 1.221.170/PR sob o rito dos recursos repetitivos e, conseqüentemente, 'Declarar o direito da Autora de se creditar, doravante, dos insumos essenciais e relevantes para a sua atividade econômica', no caso, 'utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos'; e b) 'Declarar o direito da Autora de repetir o indébito tributário, do saldo credor acumulado decorrente dos insumos destacados no pedido 'C.2', considerados essenciais e relevantes para o seu desenvolvimento da atividade econômica, que não foram aproveitados pela Autora nos últimos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento desta ação, atualizados pela SELIC divulgada pelo'.

Cinge-se a controvérsia averiguar se os materiais utilizados pela impetrante no desenvolvimento de sua atividade econômica podem ser considerados 'insumos', para fins de creditamento

A Apelante é empresa que se dedica à locação de terminais de combustíveis, disponibilizando a terceiros tanques para armazenamento. Em virtude do exercício de suas atividades, submete-se ao recolhimento das contribuições ao PIS e a COFINS pelo regime não-cumulativo, com base no disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Requer o reconhecimento de creditar as seguintes despesas, as quais são consideradas insumos essenciais e relevantes para sua atividade econômica: 'utensílios móveis e máquinas; água; serviços prestados por atividade econômica PJ; conservação e manutenção; manutenção de máquinas e equipamentos'.

Não merece reforma a sentença que denegou a segurança requestada.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de julgamentos repetitivos (Tema 779, item 'b'), adotou a seguinte tese: '(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'.

Ou seja, tal hipótese de creditamento se restringe aos bens e serviços utilizados como insumos, os quais devem estar intrinsecamente relacionados à atividade-fim da pessoa jurídica.

Ademais, da adoção dos critérios de essencialidade ou relevância pode-se afirmar que não é qualquer despesa genérica realizada dentro do processo produtivo que irá gerar o creditamento para fins de não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFIN.

A meu ver, é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante.

Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas.

Conforme consta das contrarrazões apresentadas pela impetrada, 'se a empresa opera sem que seus caminhões estejam limpos ou suas máquinas estejam limpas e pintadas ou até mesmo com a manutenção em dia, certamente terá prejuízo à sua imagem como prestadora de serviço, mas não impede a operação de terminais marítimos, sua atividade-fim, nem a atrapalha; ao contrário, leva a empresa a uma posição de vantagem concorrencial'.

Em outras palavras, as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regula funcionamento da impetrante,

mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa.

Como tal, não se enquadram no conceito legal de insumo para os fins de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS nos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, não havendo créditos a serem aproveitados.

Nego, pois, provimento à apelação.

É como voto" (fls. 459/460e).

Nas razões do Recurso Especial, a parte agravante aponta violação ao art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, argumentando, em síntese, que:

"43. Conforme os fundamentos do julgamento do recurso repetitivo nº 1.221.170/PR, da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) restou definido que insumos são todos os bens e serviços essenciais e relevantes para a atividade da empresa, afastando a interpretação restritiva prevista nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, notadamente a diferenciação sobre o emprego direto e indireto dos insumos no processo produtivo.

Nesse sentido, destaca-se a ementa:

(...)

44. No ponto, sobre os critérios e fundamentos que deveriam ser utilizado para apuração de eventual crédito tributário, destaca-se o seguinte trecho do voto-vista Ministra Regina Helena Costa:

'Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo , vale dizer, considerando-se a importância segundo os critérios da essencialidade ou relevância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte,...'

45. Em seguida, a I. Ministra do STJ fundamenta a sua decisão com base nas lições de Marco Aurélio Greco, que pontua:

'Cumpre, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.

(...)

O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inerência do bem ou

serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido. (Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6)

46. A seguir, no voto é esclarecido os conceitos de essencialidade e relevância:

'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 aceitação de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.'

Ao final do voto, chega-se a seguinte conclusão para o aproveitamento dos insumos, que inclusive são objeto do presente debate:

'Observando-se essas premissas, penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, em princípio, inserem-se no conceito de insumo para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de 'base sobre base'.

48. Assim, o contribuinte, ora Recorrente, não pretende que seja adotada

uma interpretação elástica, como aquela prevista na legislação do imposto de renda, que abrange todos os bens e serviços que integrem o custo de produção, mas também é certo que não deve ser adotada uma interpretação restritiva/arrecadatória, como da Apelada, que aplica um conteúdo semântico restritivo de insumo, similar àquele previsto na legislação do IPI.

49. Porquanto, nos termos da decisão do STJ, proferida em sede de repercussão geral RESP n. 1.221.170, as premissas da essencialidade/relevância são referências decisivas na formação do conceito de insumo, razão pela qual devem ser aceitos os créditos das seguintes contas:

50. Diante disso, resta claro que a Apelante tem direito a creditar-se sobre todos os insumos e despesas essenciais ao desenvolvimento de suas atividades, sob pena de violação aos art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003" (fls. 488/490e).

Com efeito, como destacou a decisão ora agravada, no julgamento do REsp 1.221.170/PR, sob a sistemática dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do STJ definiu que "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". Eis a ementa do precedente:

"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. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE 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.

4. Sob o rito do art. 543-C 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 determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte" (STJ, REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 24/04/2018).

No caso, o Tribunal de origem, considerando o julgamento proferido em sede de recurso repetitivo, afirmou que "tal hipótese de creditamento se restringe aos bens e serviços utilizados como insumos, os quais devem estar intrinsecamente relacionados à atividade-fim da pessoa jurídica. Ademais, da adoção dos critérios de essencialidade ou relevância pode-se afirmar que não é qualquer despesa genérica realizada dentro do processo produtivo que irá gerar o creditamento para fins de não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFINS" (fl. 459e).

Assim, com base no exame dos elementos fáticos dos autos, consignou que "é inviável o creditamento pretendido, já que os bens e serviços listados na inicial não trazem, necessariamente, relação direta com a atividade-fim da impetrante. Ou seja, são despesas que, embora tenham importância para o custo de operação da empresa, não têm relação com a produção e/ou venda de bens ou prestação de serviços que compõe seu objeto social, como, por exemplo, consumo de água, conservação e manutenção de máquinas" (fl. 460e) e, ainda, que "as despesas mencionadas, ainda que tenham utilidade para a existência e regulação funcionamento da impetrante, mormente em sua atividade administrativa e promocional no mercado, não são insumos em sua atividade-fim produtiva. Logo, não são nem essenciais nem relevantes, por imprescindíveis ou importantes, ao processo produtivo realizado, mas apenas à sua organização administrativa" (fl. 460e).

Nesse contexto, considerando a fundamentação do acórdão objeto do Recurso Especial, os argumentos utilizados pela parte recorrente somente poderiam ter sua procedência verificada mediante o necessário reexame de matéria fática, não cabendo a esta Corte, a fim de alcançar conclusão diversa, reavaliar o conjunto probatório dos autos, em conformidade com a Súmula 7/STJ.

A propósito:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS. CREDITAMENTO. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS: BENS E SERVIÇOS. EMPREGADOS OU UTILIZADOS DIRETAMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO. TESE FIXADA EM RECURSOS REPETITIVOS. TEMA N. 780. ANÁLISE SOBRE CONCEITO DE INSUMO. INCIDÊNCIA DO ÓBICE DA SÚMULA N. 7 DO STJ. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA DOS BENEFÍCIOS FISCAIS. DIVERGÊNCIA PREJUDICADA.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de apurar créditos, sob a sistemática da não cumulatividade, a título de contribuição ao PIS e de COFINS, de modo a que sejam entendidas, como despesas necessárias para suas atividades, os serviços de representação comercial tomados, afastando-se o conceito trazido pelas Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e 404/2004. Após sentença denegando a segurança, o relator negou seguimento ao recurso; e, interposto agravo interno, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região negou provimento ao recurso, sob o fundamento de que não há direito ao creditamento a título de contribuição ao PIS e de COFINS de despesas, insumos, custos e bens, que não sejam expressamente previstos nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ou que não estejam relacionados diretamente à atividade da empresa.

II - O Superior Tribunal de Justiça fixou, em regime de recursos repetitivos - Tema n. 780 (REsp n. 1.221.170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018), o entendimento segundo o qual, para fins do creditamento relativo à contribuição ao PIS e à COFINS, o conceito de insumo deve ser aferido, no caso concreto, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte. Confira-se: REsp n. 1.221.170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018.

III - Para interpretar os dispositivos legais indicados como violados, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese o Enunciado Sumular n. 7/STJ.

IV - Ainda que fosse superado esse óbice, *ad argumentandum tantum*, verifica-se que o recurso especial não comportaria acolhimento em seu mérito, considerando que o Superior Tribunal de Justiça fixou jurisprudência no sentido de que não é toda e qualquer despesa que se pode inserir no conceito de insumo para viabilizar a compensação com a COFINS e a contribuição ao PIS, em se cuidando de benefícios fiscais que se interpretam restritivamente. A propósito: REsp n. 1.757.420/SP, Rel.

Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 27/11/2018.

V - Quanto à alegada divergência jurisprudencial, verifico que a incidência do Óbice Sumular n. 7/STJ impede o exame do dissídio, na medida em que falta identidade entre os paradigmas apresentados.

VI - Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no AREsp 1.576.570/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 23/08/2021).

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CREDITAMENTO PIS E COFINS. INSUMOS. CONCEITO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. REVISÃO. INTERPRETAÇÃO DE CLÁUSULAS CONTRATUAIS E REVOLVIMENTO DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS N. 05 E 07/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. INADEQUADA AO CASO CONCRETO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - **A Primeira Seção deste Superior Tribunal, em julgamento de recurso repetitivo, firmou a tese segundo a qual o conceito de insumo deve ser balizado pelos critérios de relevância ou essencialidade, ou seja, considerando-se a importância de determinado item, ou sua imprescindibilidade, para o exercício de atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, cabendo à instância de origem apreciar, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos da contribuição para o PIS e da COFINS.**

III - **No caso, rever o posicionamento do tribunal de origem, com o objetivo de acolher a pretensão recursal acerca da utilização dos créditos em exame, demandaria interpretação de cláusula contratual e revolvimento de matéria fática, o que é inviável em sede de recurso especial, à luz dos óbices contidos nas Súmulas n. 05 e 07/STJ.**

IV - É incabível o exame do Recurso Especial pela alínea c do permissivo constitucional, quando incidente na hipótese a Súmula n. 07/STJ.

V ? É entendimento pacífico dessa Corte que a parte deve proceder ao cotejo analítico entre os arestos confrontados e transcrever os trechos dos acórdãos que configurem o dissídio jurisprudencial, sendo insuficiente, para tanto, a mera transcrição de ementas.

VI - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VII - Agravo Interno improvido" (STJ, AgInt no REsp 1.902.904/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 20/04/2021).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. DIREITO AO CRÉDITO. INSUMOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. REVISÃO DO ENTENDIMENTO NA ORIGEM. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que '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' (REsp 1.221.170/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018).
2. Para afastar o posicionamento a que chegou a Corte de origem, de modo a classificar as atividades mencionadas pela recorrente como aptas à geração do direito ao crédito vindicado, é necessário o revolvimento do acervo fático-probatório dos autos, o que se mostra inviável na via especial, por óbice da Súmula 7/STJ: 'A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.'
3. Agravo interno a que se nega provimento" (STJ, AgInt no REsp 1.822.551/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 03/08/2020).

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. INSUMOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ.

1. Trata-se de Agravo Interno contra decisão proferida pela Presidência do Superior Tribunal de Justiça, que conheceu do Agravo para não conhecer do Recurso Especial. Afastado o óbice processual.
2. O Superior Tribunal de Justiça fixou, em regime de recursos repetitivos (REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018), o entendimento segundo o qual, para fins do creditamento relativo à contribuição ao PIS e à Cofins, o conceito de insumo deve ser aferido, no caso concreto, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. No presente caso, com base no conjunto fático-probatório dos autos, o Tribunal de origem considerou que 'Na esteira de remansosa jurisprudência das Cortes Regionais o conceito de insumos fixado nos artigos 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, e regulamentado por Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, em especial as de nº. 247/02 e 404/04, compreende exatamente os bens e serviços diretamente utilizados na fabricação de produtos destinados ao comércio ou na prestação de serviços, não se inserindo, neste contexto, as despesas efetuadas sub examine.' (fls. 322-323, grifo nosso).

4. Dessa forma, para rever tal posição e interpretar os dispositivos legais indicados como violados, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do Recurso Especial. Incide na hipótese a Súmula 7/STJ.

5. Agravo Interno provido para reconsiderar a decisão agravada e, em novo exame, conhecer do Agravo para não conhecer do Recurso Especial" (STJ, AgInt no AREsp 1.530.250/MS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/05/2020).

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. AFERIÇÃO DEVE SER FEITA NO CASO CONCRETO. CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. MATERIAIS ADQUIRIDOS PELO CONTRIBUINTE NÃO FORAM CONSIDERADOS COMO INSUMOS PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. REEXAME DAS PREMISSAS FÁTICAS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança, apontando como autoridade coatora Delegado da Receita Federal do Brasil, objetivando o reconhecimento do direito líquido e certo de apurar créditos, segundo o princípio da não cumulatividade, a título de contribuição ao PIS e à COFINS sobre despesas com peças, combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte da mercadoria produzida, devidamente contabilizados e comprovados com nota fiscal de serviços ou documento fiscal equivalente. Na sentença, a segurança foi concedida. No Tribunal de origem, a sentença foi reformada para denegar a ordem. Nesta Corte, não se conheceu do recurso especial.

II - O Superior Tribunal de Justiça fixou, em regime de recursos repetitivos (REsp 1.221.170/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018), o entendimento segundo o qual, para fins do creditamento relativo à contribuição ao PIS e à COFINS, o conceito de insumo deve ser aferido, no caso concreto, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a

imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

III - No presente caso, o Tribunal de origem afastou o alegado direito líquido e certo ao creditamento a título de contribuição ao PIS e à COFINS incidente sobre os materiais (peças, combustíveis e lubrificantes) utilizados no transporte de produção da recorrente, na apuração da contribuição.

IV - Com base no conjunto fático-probatório dos autos, o Tribunal de origem considerou que, muito embora as despesas com transporte das mercadorias da contribuinte configurem custos operacionais, referidos materiais (peças, combustíveis e lubrificantes) adquiridos pela contribuinte com essa finalidade não podem ser considerados como insumos para fins de creditamento de PIS/COFINS no regime da não-cumulatividade, sob o fundamento fático de que eles não são utilizados diretamente na fabricação do produto indicado em seu objeto social.

V - Confira-se trecho do acórdão recorrido: '[...] *In casu*, a impetrante/apelada, pessoa jurídica que tem como objeto social (Ident. 4058500.835733) a prestação de 'serviços de montagem, instalação e manutenção de perfis leves de metal, barras, fios-máquina e vergalhões em aço-carbono e aços especiais/ligados (aços- ferramenta, construção mecânica, inoxidáveis) obtidos na laminação a quente e a frio, fabricação de produtos diversos de metal'. **Diante disso, muito embora os valores por ela despendidos com a manutenção da sua frota veicular utilizada para o transporte de sua mercadoria possam ser qualificados como custos operacionais de sua atividade, certamente repercutindo no preço dos produtos por ela comercializados, os materiais (peças, combustíveis e lubrificantes) adquiridos com essa finalidade não podem ser considerados como insumos para fins de creditamento de PIS/COFINS no regime da não-cumulatividade, pois eles não são utilizados diretamente na fabricação do produto que representa o seu objeto social.**

VI - Dessa forma, para rever tal posição e interpretar os dispositivos legais indicados como violados, seria necessário o reexame desses mesmos elementos fático-probatórios, o que é vedado no âmbito estreito do recurso especial. Incide na hipótese a Súmula n. 7/STJ.

VII - Agravo interno improvido" (STJ, AgInt no REsp 1.747.154/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, DJe de 24/04/2020).

Assim, merece ser mantida a decisão ora agravada, por seus próprios fundamentos.

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no REsp 1.897.982 / PE
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2020/0255452-8

Número de Origem:

08029220420184058300 202002554528 8029220420184058300

Sessão Virtual de 19/04/2022 a 25/04/2022

Relator do AgInt

Exma. Sra. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A

ADVOGADOS : FAISSAL YUNES JUNIOR - SP129312

THAIS BARROS MESQUITA - SP281953

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A

ADVOGADOS : FAISSAL YUNES JUNIOR - SP129312

THAIS BARROS MESQUITA - SP281953

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 19/04/2022 a 25/04/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 26 de abril de 2022