SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2176284 - RJ (2024/0388540-2)

RELATORA	**:**	**MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**
RECORRENTE	:	ENERGIA SUSTENTAVEL DO BRASIL S.A
ADVOGADOS	:	THIAGO MAIA SACIC - RJ151411
		LUCAS GASPARETE DOS REIS CARVALHO - RJ155400
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E A COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE DO BEM OU SERVIÇO NO PROCESSO PRODUTIVO DA ATIVIDADE-FIM DESEMPENHADA PELA EMPRESA. DESPESAS COM TESTES DE COVID. ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL DE ORIGEM NO SENTIDO DE QUE SE TRATA DE CRITÉRIO FACULTATIVO E ADICIONAL DE SEGURANÇA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. INOCORRÊNCIA DE NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NECESSIDADE DE REVISÃO DE FATOS E PROVAS A ATRAIR O ÓBICE DA SÚMULA Nº 7, STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, NÃO PROVIDO.

1. As conclusões jurídicas às quais chegou o Tribunal Regional não foram irrefletidas ou levianas, mas efetivamente ponderadas, considerando a totalidade do conjunto probatório, em cotejo com as alegações das partes, de modo que afasta-se a alegação de negativa de prestação jurisdicional.

2. A pretensão da parte recorrente de ver reconhecido que os custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 deveriam ser considerados essenciais para fins de creditamento de PIS e Cofins é contrária às premissas fáticas estabelecidas pelo Tribunal *a quo*, considerando todas as circunstâncias tidas como provadas e não provadas. Tal pretensão da contribuinte, portanto, somente poderia ter sua procedência verificada mediante necessário reexame de matéria fático-probatória, o que é vedado pela Súmula nº 7, STJ.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

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 06/08/2026 a 12/08/2026, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso, mas lhe negar provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura.

Os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos.

Documento eletrônico VDA59040268 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 13/08/2026 18:45:36
Publicação no DJEN/CNJ de 17/08/2026. Código de Controle do Documento: 76a1c37c-afa6-4f27-9172-2efdf20be7cb

Brasília, 12 de agosto de 2026.

MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
Relatora

Documento eletrônico VDA59040268 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 13/08/2026 18:45:36
Publicação no DJEN/CNJ de 17/08/2026. Código de Controle do Documento: 76a1c37c-afa6-4f27-9172-2efdf20be7cb

RECURSO ESPECIAL Nº 2176284 - RJ (2024/0388540-2)

RELATORA	**:**	**MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA**
RECORRENTE	:	ENERGIA SUSTENTAVEL DO BRASIL S.A
ADVOGADOS	:	THIAGO MAIA SACIC - RJ151411
		LUCAS GASPARETE DOS REIS CARVALHO - RJ155400
RECORRIDO	:	FAZENDA NACIONAL

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E A COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE DO BEM OU SERVIÇO NO PROCESSO PRODUTIVO DA ATIVIDADE-FIM DESEMPENHADA PELA EMPRESA. DESPESAS COM TESTES DE COVID. ENTENDIMENTO DO TRIBUNAL DE ORIGEM NO SENTIDO DE QUE SE TRATA DE CRITÉRIO FACULTATIVO E ADICIONAL DE SEGURANÇA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. INOCORRÊNCIA DE NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NECESSIDADE DE REVISÃO DE FATOS E PROVAS A ATRAIR O ÓBICE DA SÚMULA Nº 7, STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, NÃO PROVIDO.

1. As conclusões jurídicas às quais chegou o Tribunal Regional não foram irrefletidas ou levianas, mas efetivamente ponderadas, considerando a totalidade do conjunto probatório, em cotejo com as alegações das partes, de modo que afasta-se a alegação de negativa de prestação jurisdicional.

2. A pretensão da parte recorrente de ver reconhecido que os custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 deveriam ser considerados essenciais para fins de creditamento de PIS e Cofins é contrária às premissas fáticas estabelecidas pelo Tribunal *a quo*, considerando todas as circunstâncias tidas como provadas e não provadas. Tal pretensão da contribuinte, portanto, somente poderia ter sua procedência verificada mediante necessário reexame de matéria fático-probatória, o que é vedado pela Súmula nº 7, STJ.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por ENERGIA SUSTENTÁVEL DO BRASIL S.A, em feito no qual contende com a FAZENDA NACIONAL, fundamentado no art. 105, III, "a", da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB), manejado contra acórdão da Terceira Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF-2), assim ementado (fls. 460-461):

> TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. APELAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE DO BEM OU SERVIÇO NO PROCESSO PRODUTIVO DA ATIVIDADE-FIM DESEMPENHADA PELA

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

EMPRESA. DESPESAS COM TESTE DE COVID. CRITÉRIO FACULTATIVO E ADICIONAL DE SEGURANÇA. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

1. Trata-se de recurso de apelação interposto por ENERGIA SUSTENTÁVEL DO BRASIL S.A (Evento 39) em face de sentença proferida pelo Juízo da 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ, que reconheceu a ilegitimidade em relação ao delegado da delegacia especial de maiores contribuintes da receita federal do brasil no rio de janeiro (DEMAC/RJ) e, no mérito, denegou a segurança, a qual objetivava o direito a crédito de PIS e COFINS sobre as despesas incorridas com testes de diagnóstico de Covid-19, apurados a partir de julho de 2017.

2. O conceito de insumo sempre esteve em debate no egrégio Superior Tribunal de Justiça. A Corte Superior tem se manifestado expressamente quanto à impossibilidade de restrição do conceito de insumo por meio de instruções normativas da Receita Federal. No entanto, tem igualmente se posicionado no sentido de que insumo creditável é aquele vinculado essencialmente à atividade fim da empresa ou ao seu processo produtivo.

3. Em julgado do Superior Tribunal de Justiça, assentado sob o rito dos recursos repetitivos, procurou- se definir o conceito de insumo, confirmando que deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, deve ser considerada a imprescindibilidade ou importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

4. Recentemente, o STF, no julgamento do recurso extraordinário 841979, sob o regime da repercussão geral, reafirmou que é infraconstitucional a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF nºs 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04.

5. No caso dos autos, da leitura do estatuto social, que aparelha a exordial (Evento 1, Comprovante 3), verifica-se que a sociedade anônima tem por objeto implantar e explorar a usina hidrelétrica Jirau, a ser construída no Rio Madeira, no Estado de Rondônia.

6. Pretende o Apelante o direito do reconhecimento dos custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 para fins de creditamento de PIS e COFINS. Defende, em síntese, que os testes de diagnóstico de COVID-19 são insumos essenciais e relevantes para sua atividade de produção de bens e prestação de serviços, tais como máscaras, luvas e álcool gel, que foram reconhecidos como insumos para proteção do Covid na Solução de Consulta COSIT nº 164/2021 e Solução Disit nº 7273/2021.

7. A meu ver, tais custos não tratam precisamente de um bem ou serviço de relevância no processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela sociedade.

8. A realização da testagem de Covid trata-se de critério adicional de segurança adotado facultativamente pelas empresas. Ao contrário das máscaras e álcool gel, que sempre estiveram dentre as principais recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS) e da comunidade médica para redução do risco de contaminação, sendo equiparadas, por isso, aos Equipamentos de Proteção Individual (EPI) nas soluções de consulta trazidas pela parte.

9. Ademais, o contribuinte requer o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas incorridas com testes de diagnóstico de Covid-19, apurados a partir de julho de 2017, quando o estado de calamidade pública como instrumento de combate ao coronavírus só foi decretado em março de 2020.

10. Nesse sentido, inclusive, nas soluções de consulta mencionadas, resta expresso que “Embora não sejam consideradas EPIs, as máscaras de proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de combate à referida doença, tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Cofins durante o período em que a referida legislação for aplicável.” (grifei)

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

> 11. Portanto, as despesas em questão são despesas que não se relacionam com o conceito de insumo definido pela Lei e interpretado pela jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça, de modo que, valer-se do conceito de insumo para também abranger mencionado custo implicaria ampliar demasiadamente seu conceito.
> 12. Recurso de apelação desprovido.

Opostos embargos declaratórios sob as fls. 471-478, estes foram rejeitados, nos termos da ementa assim sumariada (fl. 523):

> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 1.022 DO CPC/2015. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. AUSENTES VÍCIOS DE INTEGRAÇÃO.
> 1. Trata-se de embargos de declaração opostos por ENERGIA SUSTENTAVEL DO BRASIL S.A, no qual alega que o Acórdão restou omisso e obscuro, pois ao decidir que os custos efetuados pela apelante com testes de diagnóstico de COVID-19 oferecidos a seus empregados não se enquadram no conceito de insumos, para fins de obtenção de créditos de PIS e COFINS.
> 2. Os embargos de declaração têm cabimento restrito às hipóteses previstas nos incisos I, II e III do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015. Justificam-se, pois, se existirem, no v. acórdão embargado, obscuridade, contradição, omissão ou erro material quanto a ponto sobre o qual deveria ter havido pronunciamento do órgão julgador, contribuindo, dessa forma, ao aperfeiçoamento da prestação jurisdicional.
> 3. O acórdão embargado foi devidamente fundamentado, tendo sido esclarecido que o conceito de insumo não pode ser alargado de forma a abrangir situações que se configurem como meras despesas operacionais, que não tenham relação direta com a atividade-fim da empresa, como ocorre neste caso, em que empresa geradora de energia elétrica voluntariamente custeou a testagem para COVID-19 para seus empregados.
> 4. Verifica-se das razões apresentadas o mero inconformismo da embargante com a conclusão do acórdão embargado, razão pela qual, a pretexto de suscitar um dos vícios previstos no art. 1.022 do novo CPC, visa tão somente rediscutir o mérito, buscando para si um resultado favorável, o que se mostra manifestamente incabível.
> 5. Embargos de declaração desprovidos.

Em seu recurso especial (REsp) de fls. 531-554, a parte recorrente sustenta, com fundamento no permissivo do art. 105, III, "a", CRFB, **três teses**.

A **primeira tese** é de **negativa de prestação jurisdicional**, consubstanciada em suposta violação aos arts. 1.022, II, do Código de Processo Civil (CPC). Aponta, nesse sentido, que haveria **três argumentos** a respeito dos quais o Tribunal de origem teria deixado de se manifestar, sendo todos dotados de relevância e pertinência para possível alteração do resultado do julgamento (fls. 535-541).

A **segunda tese** é de que haveria **direito ao crédito em razão dos critérios da relevância e da essencialidade**, consubstanciada em suposta violação ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; ao art. 3º, Lei nº 13.979/2020; aos arts. 1º e 3º, §1º, X, Decreto nº 10.282/2020; e ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77 (fls. 541-552).

A **terceira tese** é de que haveria **direito à compensação ou restituição tributária do crédito no período de cinco anos anteriores à impetração do mandado de segurança original**, consubstanciada em suposta violação aos arts. 5º, LXIX, 7º e 195, I, "b", e §12, CRFB; ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; aos arts. 611 e 611-A, da

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77; e ao art. 74, Lei nº 9.430/96 (fls. 552-554).

Foram apresentadas contrarrazões ao REsp sob as fls. 623-645.

O Tribunal de origem admitiu o recurso especial com fundamento no art. 1.030, V, CPC (fl. 695).

É o relatório.

VOTO

I. Da tese de negativa de prestação jurisdicional (alegada violação ao art. 1.022, II, CPC)

A parte recorrente aponta que haveria **três argumentos** a respeito dos quais o Tribunal de origem teria deixado de se manifestar, sendo todos dotados de relevância e pertinência para possível alteração do resultado do julgamento.

O **primeiro argumento** é de que "a utilização de testes de COVID-19 era amplamente recomendada na legislação editada pelas organizações de saúde" (fl. 536). O **segundo argumento** é de que "para fins das medidas de enfrentamento da pandemia da COVID-19, a geração de energia elétrica (a que se dedica a Recorrente, conforme reconhecido pelo v. acórdão) é considerada atividade essencial e indispensável ao atendimento das necessidades da comunidade" (fl. 536). O **terceiro argumento** é de que "a Recorrente também tem direito ao crédito de PIS e COFINS sobre despesas incorridas com o fornecimento de testes de Covid-19 aos seus empregados, nos termos do art. 195 da CF/88, porque (i) por se tratar de tributos incidentes sobre a receita – e não sobre as operações de venda de mercadorias e prestação de serviços – não há qualquer sentido em se limitar o direito ao creditamento aos bens e serviços utilizados exclusivamente no processo produtivo ou na prestação de serviços, devendo, sim, o cálculo do crédito se dar sobre todos os custos, despesas e encargos incorridos para se auferir a receita tributada; e (ii) por conseguinte, o conceito de insumo aplicável ao PIS e à COFINS deve corresponder a todos os custos, despesas e encargos, direta ou indiretamente relacionados à formação das receitas auferidas em razão das atividades empresariais" (fl. 536).

Em que pese a cuidadosa exposição realizada pela parte recorrente, ocorre que, da leitura do acórdão recorrido, observa-se que houve, sim, adequada manifestação da Corte de origem a respeito dos três argumentos, na medida em que, no voto condutor original, tanto as ponderações da contribuinte, quanto as provas produzidas nos autos, foram citadas e prestigiadas, afastando-se os argumentos tidos como omissos. Para que não haja dúvidas da completude de tal análise, transcreve-se trecho relevante do acórdão recorrido, com destaques:

> Por essa razão, o conceito de insumo sempre esteve em debate no egrégio Superior Tribunal de Justiça. A Corte Superior tem se manifestado expressamente quanto à impossibilidade de restrição do conceito de insumo por meio de instruções normativas da Receita Federal. No entanto, tem igualmente se posicionado no sentido de que insumo creditável é aquele vinculado essencialmente à atividade fim da empresa ou ao seu processo produtivo.

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

Vale colacionar os seguintes julgados que confirmam essa linha de entendimento:

[...]

Não se pode confundir insumo com despesa operacional da empresa. Os critérios de essencialidade ou relevância não podem ser alargados para incluir todo e qualquer serviço ou produto utilizado para a atividade empresarial, mas devem ser aferidos de forma restrita e a essencialidade ou relevância devem estar intimamente vinculadas à atividade fim da empresa expressa em seu objeto social.

Se assim não fosse, estar-se-ia admitindo o que não foi a intenção do constituinte e do legislador – a possibilidade de creditamento de toda e qualquer despesa/serviço utilizado na atividade empresarial.

Frise-se que em julgado do Superior Tribunal de Justiça, assentado sob o rito dos recursos repetitivos, procurou-se definir o conceito de insumo, confirmando que deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, deve ser considerada a imprescindibilidade ou importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, *in verbis*:

[...]

Registre-se que, recentemente, o STF, no julgamento do recurso extraordinário 841979, sob o regime da repercussão geral, reafirmou que é infraconstitucional a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF nºs 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04.

No caso dos autos, **da leitura do estatuto social, que aparelha a exordial (Evento 1, Comprovante 3), verifica-se que a sociedade anônima tem por objeto implantar e explorar a usina hidrelétrica Jirau, a ser construída no Rio Madeira, no Estado de Rondônia**.

Pretende o Apelante o direito do reconhecimento dos custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 para fins de creditamento de PIS e COFINS. **Defende, em síntese, que os testes de diagnóstico de COVID-19 são insumos essenciais e relevantes para sua atividade de produção de bens e prestação de serviços, tais como máscaras, luvas e álcool gel**, que foram reconhecidos como insumos para proteção do Covid na Solução de Consulta COSIT nº 164/2021 e Solução Disit nº 7273/2021.

A meu ver, **tais custos não tratam precisamente de um bem ou serviço de relevância no processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela sociedade**.

A realização da testagem de Covid trata-se de critério adicional de segurança adotado facultativamente pelas empresas. Ao contrário das máscaras e álcool gel, que sempre estiveram dentre as principais recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS) e da comunidade médica para redução do risco de contaminação, sendo equiparadas, por isso, aos Equipamentos de Proteção Individual (EPI) nas soluções de consulta trazidas pela parte.

Ademais, **o contribuinte requer o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas incorridas com testes de diagnóstico de Covid-19, apurados a partir de julho de 2017, quando o estado de calamidade pública como instrumento de combate ao coronavírus só foi decretado em março de 2020**.

Nesse sentido, inclusive, nas soluções de consulta mencionadas, resta expresso que "*Embora não sejam consideradas EPIs, as máscaras de proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de combate à referida doença, tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Cofins* ***durante o período em que a referida legislação for aplicável***." (grifei)

Portanto, as despesas em questão são despesas que não se relacionam com o conceito de insumo definido pela Lei e interpretado pela jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça, de modo que, valer-se do conceito de

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

> insumo para também abranger mencionado custo implicaria ampliar demasiadamente seu conceito.
> À luz destas circunstâncias, **não pode o Poder Judiciário atuar na condição de legislador positivo, desconsiderando os limites objetivos e subjetivos estabelecidos na concessão de benefício fiscal, de modo a criar situação mais favorável ao contribuinte do que aquela perseguida pela lei**.
> Esta Terceira Turma Especializada já rejeitou creditmaento em hipóteses similares. Confira-se:
> [...]
> Assim, **concluo que as despesas incorridas com testes de diagnóstico de Covid-19 não são passíveis de se caracterizarem como insumo**s nos termos das Leis nº 10.637/2002 e n. 10.833/2003, de modo que, por consequência, não podem gerar crédito de PIS e de COFINS.

Como se não bastasse, diante das alegações de omissão veiculadas nos embargos de declaração de fls. 471-478, a Corte de origem acrescentou, *in verbis* (fls. 520-521):

> A parte embargante alega que a fundamentação do acórdão embargado no sentido de que os custos efetuados pela empresa com testagem de seus empregados para COVID-19 não tratam precisamente de um bem ou serviço de relevância no processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela sociedade e que a realização de testagem de COVID-19 tratando-se de critério adicional de segurança adotado facultativamente pelas empresas é equivocada.
> Para tanto, afirma que houve diversas recomendações realizadas por órgãos de saúde atestando a importância da testagem em massa da população para o enfrentamento da pandemia provocada pelo coronavírus.
> Nas razões recursais, a parte embargante relaciona recomendações de diversos órgãos de saúde recomendando a ampla testagem de detecção de COVID-19 como forma de prevenção da doença.
> Todavia, os argumentos apresentados pela parte embargante não merecem prosperar, pois **o voto condutor fundamentou adequadamente os motivos pelos quais os referidos gastos efetuados pela parte embargante não devem ser considerados insumos e não geram direito a creditamento de PIS e COFINS**.
> [...]
> Como se ve, houve o enfrentamento da questão e ficou claro que o cumprimento de recomendações sanitárias não tem o condão de conferir a estas despesas ocaráter de insumo a permitir o abatimento pretendido.

Constata-se, nessa toada, que **a conclusão do Tribunal Regional não foi irrefletida ou leviana, mas efetivamente ponderada**, considerando a totalidade do conjunto probatório e as alegações das partes. De rigor, portanto, que se reconheça que, **bem ou mal, não houve omissão do Tribunal a *quo,* a respeito da tese em questão, mas unicamente julgamento contrário aos interesses da parte recorrente**. Não se pode negar que os três argumentos apontados como omissos, em verdade, foram amplamente debatidos, levando em conta a totalidade do conjunto probatório à disposição dos julgadores.

Nesse sentido, ainda que, no presente feito, tivesse havido ofensa ao direito da parte - ou seja, se mal julgada a causa, se tratando, efetivamente, de insumos essenciais aptos a gerar creditamento de PIS e Cofins - **não caberia a este STJ fazer qualquer correção, visto que é das instâncias ordinárias a palavra final acerca do conjunto fático-probatório**.

Vale dizer que "esta Corte Superior não pode ser transformada em terceira instância recursal para reapreciação de mérito com reexame de provas, de modo que o NCPC deve ser interpretado à luz da Constituição Federal que expressamente prevê as competências

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

deste Col. Superior Tribunal de Justiça no artigo 105" (AgInt nos EAREsp n. 702.591/DF, relator Ministro Felix Fischer, Corte Especial, julgado em 24/10/2016, DJe de 4/11/2016).

Ante o exposto, conheço do recurso especial quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, consubstanciada em suposta violação ao art. 1.022, II, CPC, para, nessa extensão, a ele **negar provimento**.

II. Da tese de suposto direito ao crédito em razão dos critérios da relevância e da essencialidade (alegada violação ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; ao art. 3º, Lei nº 13.979/2020; aos arts. 1º e 3º, §1º, X, Decreto nº 10.282/2020; e ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77)

A parte recorrente indica suposta violação ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; ao art. 3º, Lei nº 13.979/2020; aos arts. 1º e 3º, §1º, X, Decreto nº 10.282/2020; e ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77, defendendo que "era essencial e relevante a disponibilização de testes de COVID-19 aos seus empregados, tendo em vista a necessidade de rápida detecção de eventual infectado com o objetivo de reduzir o risco de contato entre os demais funcionários da Recorrente. A demora na identificação de infectados poderia provocar a propagação da doença, o que poderia inviabilizar a continuação de suas atividades de geração de energia elétrica, consideradas essenciais à população. Não há razão jurídica para que de um lado seja permitido o aproveitamento de crédito de PIS e COFINS sobre máscaras e álcool gel e, de outro lado, seja impedido o creditamento no caso de disponibilização de testes de COVI-19 (*sic*)" (fl. 549).

Ocorre que, conforme fundamentação expendida no capítulo anterior deste voto, **a conclusão do Tribunal Regional não foi irrefletida ou leviana, mas efetivamente ponderada**, considerando a totalidade do conjunto probatório e as alegações das partes. Nesse sentido, a Corte de origem extraiu as seguintes premissas fáticas:

- **(i)** "[...] da leitura do estatuto social, que aparelha a exordial (Evento 1, Comprovante 3), verifica-se que a sociedade anônima tem por objeto implantar e explorar a usina hidrelétrica Jirau, a ser construída no Rio Madeira, no Estado de Rondônia" (fl. 454);
- **(ii)** "Pretende o Apelante o direito do reconhecimento dos custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 para fins de creditamento de PIS e COFINS. Defende, em síntese, que os testes de diagnóstico de COVID-19 são insumos essenciais e relevantes para sua atividade de produção de bens e prestação de serviços, tais como máscaras, luvas e álcool gel, que foram reconhecidos como insumos para proteção do Covid na Solução de Consulta COSIT nº 164/2021 e Solução Disit nº 7273/2021. A meu ver, **tais custos não tratam precisamente de um bem ou serviço de relevância no processo produtivo da atividade-fim desempenhada pela sociedade**" (fl. 454);
- **(iii)** "**A realização da testagem de Covid trata-se de critério adicional de segurança adotado facultativamente pelas empresas**. Ao contrário das máscaras e álcool gel, que sempre estiveram dentre as principais recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS) e da comunidade médica para redução do risco de contaminação, sendo equiparadas, por isso, aos Equipamentos de Proteção Individual (EPI) nas soluções de consulta trazidas pela parte" (fl. 455);

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

- **(iv)** "[...] o contribuinte requer o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas incorridas com testes de diagnóstico de Covid-19, apurados a partir de julho de 2017, quando o estado de calamidade pública como instrumento de combate ao coronavírus só foi decretado em março de 2020" (fl. 455);
- **(v)** "[...] as despesas em questão são despesas que **não se relacionam com o conceito de insumo definido pela Lei e interpretado pela jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça**, de modo que, valer-se do conceito de insumo para também abranger mencionado custo implicaria ampliar demasiadamente seu conceito" (fl. 455).

Observa-se, portanto, que a pretensão da parte recorrente - qual seja, de ver reconhecido que os custos e/ou despesas incorridos com testes de diagnóstico de Covid-19 deveriam ser considerados essenciais para fins de creditamento de PIS e Cofins - é evidentemente contrária às premissas fáticas estabelecidas pelo Tribunal *a quo*, considerando todas as circunstâncias tidas como provadas e não provadas. **Esta pretensão da contribuinte, portanto, somente poderia ter sua procedência verificada mediante necessário reexame de matéria fático-probatória**, o que é vedado diante do óbice da Súmula nº 7, STJ. No mesmo sentido, *mutatis mutandis*:

> PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. **INEXISTÊNCIA. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. INSUMO. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.**
> 1. Inexiste negativa de prestação jurisdicional, não se vislumbrando nenhum equivoco ou deficiência na fundamentação contida no acórdão recorrido, sendo possível observar que o Tribunal de origem apreciou integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, não se podendo confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou com ausência de prestação jurisdicional.
> 2. **A revisão do julgado regional quanto ao não enquadramento das despesas com o pagamento da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) como insumo, mas despesa operacional, afastando a possibilidade de creditamento de PIS e de COFINS, demandaria o revolvimento do material fático-probatório dos autos, o que é vedado na instância especial ante o óbice da Súmula 7 do STJ**.
> 3. Agravo interno desprovido.
> (AgInt no REsp n. 2.158.216/RJ, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 10/11/2025, DJEN de 14/11/2025)

> AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. **PIS/COFINS. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003.** INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. VEDAÇÃO. ACÓRDÃO EM HARMONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR. SÚMULA 83/STJ. **ENQUADRAMENTO COMO INSUMO. NECESSIDADE DE REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.** AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.
> 1. O Tribunal de origem adotou solução em consonância com a jurisprudência perfilhada nesta Corte no sentido de que **não cabe ao Poder Judiciário proceder à interpretação extensiva da norma tributária para dar-lhe alcance não pretendido pelo legislador, asseverando o não enquadramento das despesas indicadas como insumos passíveis de creditamento no PIS e na COFINS**. Incidência da Súmula 83/STJ no ponto.
> 2. **Para interpretar os dispositivos legais indicados como violados e o reconhecimento das despesas discutidas como insumos, seria necessário o reexame do conjunto fático-probatório dos autos, o que é vedado no âmbito do recurso especial, nos termos da Súmula n. 7/STJ**.

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

3. Agravo interno improvido.
(AgInt no AREsp n. 2.817.213/SP, relator Ministro Marco Aurélio Bellizze, Segunda Turma, julgado em 13/8/2025, DJEN de 19/8/2025)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. OFENSA AOS ARTIGOS 489 E 1.022, INCISO II, AMBOS, DO CPC/2015. NÃO CARACTERIZAÇÃO. **CREDITAMENTO PIS E COFINS. INSUMOS. CONCEITO. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.** AGRAVO CONHECIDO PARA SE CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO ESPECIAL E NESSA EXTENSÃO, NEGO-LHE PROVIMENTO.
1. Deveras, preliminarmente, inexiste a alegada violação aos artigos 489, § 1º, inciso IV, 1.022, inciso II, do Código de Processo Civil de 2015, visto que o Colegiado de origem julgou integralmente a lide e solucionou, de maneira clara e amplamente fundamentada, a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado, não podendo o acórdão ser considerado nulo tão somente porque contrário aos interesses da parte. Ademais, consoante entendimento do STJ, o magistrado não está obrigado a responder a todas as alegações das partes nem a rebater um a um todos seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como ocorre na espécie. Dessarte, o inconformismo relativo às supostas omissões demonstra mera pretensão de rejulgamento da causa, tão somente porque a solução jurídica adotada na origem foi contrária ao interesse da parte insurgente. Não se pode confundir julgamento desfavorável com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.
2. 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**.
3. **No caso, rever o posicionamento do tribunal de origem, com o objetivo de acolher a pretensão recursal, no sentido de se considerar determinadas despesas operacionais essenciais à atividade empresarial, demanda 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**.
4. Agravo conhecido para se conhecer em parte do recurso especial e nessa extensão, nego-lhe provimento.
(AREsp n. 2.381.221/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/9/2023, DJe de 11/9/2023)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM 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 Agravo em Recurso Especial interposto contra decisum 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 Caxias do Sul/RS, "objetivando provimento jurisdicional que reconheça o direito da impetrante ao creditamento do PIS e da COFINS incidentes sobre os gastos com Equipamento de Proteção Individual (EPI), tratamento de efluentes e

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

> transporte de matérias-primas entre os seus estabelecimentos, 'afastando as limitações ilegais e inconstitucionais impostas pelas Instruções Normativas n.ºs 247/2002 (PIS/PASEP) e n.º 404/2004 (COFINS), além do direito à compensação dos créditos não descontados nos últimos cinco anos, devidamente corrigidos pela SELIC, a contar da data em que poderiam ter sido aproveitados'". O Juízo de 1º Grau denegou a segurança. O Tribunal de origem, em sede de juízo de retratação, deu parcial provimento à Apelação interposta pela impetrante apenas para declarar o direito de deduzir créditos de PIS e COFINS dos EPIs e do tratamento de efluentes.
> 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 "não tem o contribuinte o direito de deduzir crédito, entretanto, do transporte de matérias-primas entre estabelecimentos próprios, uma vez que não se trata de serviço essencial ou relevante ao tipo de atividade empresarial que exerce, decorrendo na verdade de uma contingência subjetiva, particular, de estratégia empresarial própria". 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.
> V. Agravo interno improvido.
> (AgInt no AREsp n. 1.679.372/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 25/4/2022, DJe de 29/4/2022)

Adicionalmente, destaca-se que rever o mérito das conclusões do Tribunal de origem, extraídas diretamente do conjunto fático-probatório, é impossível para este STJ, ainda que a causa tenha sido mal julgada (*error in judicando*), visto que as instâncias de origem são soberanas na análise do conjunto probatório. De fato, para esta Corte da Cidadania, "[...] **a pretensa reavaliação do julgado, quanto à necessidade e à suficiência ou não das provas, bem como relativamente à motivação da decisão, demandam, pela via transversa, incursão no acervo fático-probatório dos autos, o que, em recurso especial é pretensão inviável, ante o óbice na Súmula n. 7/STJ. Se 'o julgado local, apreciando o poder de convicção [da prova], conclua (bem ou mal) sobre estar provado, ou não, um fato, aí não se tem ofensa ao direito federal**: pode ocorrer ofensa (se mal jugada a causa) ao direito da parte' (*cf*. RE 84699, relator p/ Acórdão Rodrigues Alckmin, Primeira Turma, DJ 03/06/1977, pp 3645). '**Esta Corte Superior não pode ser transformada em terceira instância recursal, para que se faça a melhor Justiça do caso, tanto em razão do que expressamente prevê a Constituição Federal como competência deste Superior Tribunal de Justiça** (*cf*. AgInt nos EAREsp 702.591/DF, relator Ministro Felix Fischer, Corte Especial, DJe 04/11/2016)' (AgInt no AREsp 2.097.743/MA, relator Ministro Mauro Campbell Marques, DJe de 17/10/2022). [...]" (AgInt no REsp n. 2.113.851/CE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 10/6/2024, DJe de 12/6/2024).

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

Ante o exposto, quanto à alegação de violação ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; ao art. 3º, Lei nº 13.979/2020; aos arts. 1º e 3º, §1º, X, Decreto nº 10.282/2020; e ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77, **não conheço do recurso especial** pela incidência da Súmula nº 7, STJ.

III. Da tese de suposto direito à compensação ou restituição tributária do crédito no período de cinco anos anteriores à impetração do mandado de segurança original (alegada violação aos arts. 5º, LXIX, 7º e 195, I, "b", e §12, CRFB; ao art. 3º, Lei nº 10.637/2002; ao art. 3º, Lei nº 10.833/2003; aos arts. 611 e 611-A, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); ao art. 13, §1º, "b", Decreto-Lei nº 1.598/77; e ao art. 74, Lei nº 9.430/96)

Não conhecido o recurso especial quanto à tese de suposto direito ao crédito em razão dos critérios da relevância e da essencialidade, **resta prejudicada** a tese de suposto direito à compensação ou restituição tributária do crédito no período de cinco anos anteriores à impetração do mandado de segurança original, posto que mantido o entendimento da Corte *a quo* no sentido de que a parte recorrente não faz jus ao pretendido creditamento de PIS e Cofins.

IV. Dispositivo

Por todo o exposto, **conheço parcialmente do recurso especial e, nessa extensão, nego-lhe provimento**.

Não existindo prévia condenação da parte recorrente em honorários advocatícios sucumbenciais no feito em tela, por se tratar de mandado de segurança, deixo de aplicar as disposições do art. 85, §11, CPC.

É como voto.

Documento eletrônico VDA58125435 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA Assinado em: 30/06/2026 16:28:18
Código de Controle do Documento: e7f29da2-958f-4eb9-a09d-bcf5e465a83b

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

REsp 2.176.284 / RJ

Número Registro: 2024/0388540-2 **PROCESSO ELETRÔNICO**

Número de Origem:
50575952820224025101

Sessão Virtual de 06/08/2026 a 12/08/2026

Relator

Exma. Sra. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEODORO SILVA SANTOS

Secretário

Bela. VANESSA ZACARIAS PEREIRA PONTES DA SILVA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	: ENERGIA SUSTENTAVEL DO BRASIL S.A
ADVOGADOS	: THIAGO MAIA SACIC - RJ151411
	LUCAS GASPARETE DOS REIS CARVALHO - RJ155400
RECORRIDO	: FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 06/08/2026 a 12/08/2026, por unanimidade, conheceu parcialmente do recurso, mas lhe negou provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Maria Thereza de Assis Moura.

Os Srs. Ministros Marco Aurélio Bellizze, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela e Francisco Falcão votaram com a Sra. Ministra Relatora. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teodoro Silva Santos.

Brasília, 12 de agosto de 2026

Documento eletrônico VDA59019501 assinado eletronicamente nos termos do Art.1º §2º inciso III da Lei 11.419/2006
Signatário(a): SISTEMA JUSTIÇA - SERVIÇOS AUTOMÁTICOS, Assinado em: 13/08/2026 01:35:34
Código de Controle do Documento: bd86ea5c-4102-4dbe-b2a3-e5ca8fe39ae3