



## PODER JUDICIÁRIO

### TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) Nº 5013214-21.2018.4.03.0000

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CECÍLIA MARCONDES

AGRAVANTE: ALUPAR INVESTIMENTO S.A.

Advogado do(a) AGRAVANTE: DANIEL LUIZ FERNANDES - SP209032-A

AGRAVADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

---

AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) Nº 5013214-21.2018.4.03.0000

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CECÍLIA MARCONDES

AGRAVANTE: ALUPAR INVESTIMENTO S.A.

Advogado do(a) AGRAVANTE: DANIEL LUIZ FERNANDES - SP2090320A

AGRAVADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Trata-se de agravo de instrumento interposto pelo contribuinte em face de decisão que indeferiu pedido liminar em mandado de segurança com vista ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS decorrentes das despesas e encargos financeiros incorridos na consecução de suas atividades.

A agravante sustenta que incorre em despesas e encargos financeiros necessários à consecução de seus objetivos, como juros de financiamentos, daí a razão por que tais despesas se enquadram indubitavelmente no conceito de insumo delineado pelo colendo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170, firme no sentido de que o critério para a sua aferição reside na essencialidade ou relevância, ou seja, na

imprescindibilidade ou importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Salienta que o termo “bens”, inserto no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, diz respeito tanto aos bens corpóreos quanto aos bens incorpóreos suscetíveis de apreciação econômica, de modo que também estes últimos estão inseridos no universo dos insumos passíveis de gerar crédito das contribuições em comento.

Assevera que, outrora, as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 (art. 3º, V) previam expressamente a possibilidade de que as despesas financeiras fossem utilizadas para fins de apuração do crédito de PIS e COFINS e que, embora tal regramento tenha sido alterado com o advento da Lei nº 10.865/04, na dicção do inciso II do art. 3º das referidas leis, subsiste a possibilidade do aludido crédito sobre os custos e despesas (dispêndios), desde que caracterizados como insumos e sejam bens ou serviços.

Assevera que, para atingir seus objetivos, é fundamental a obtenção de empréstimos ou financiamentos, que, por sua vez, geram a obrigação de pagar juros a seus credores, ou seja, dispêndios necessários à manutenção de suas atividades, de modo que, havendo perfeita relação de pertinência entre tais despesas e sua receita, resta caracterizada não só a existência de insumos, mas também a possibilidade de aproveitamento dos créditos em questão.

Ressalta que, nos termos das Instruções Normativas SRF nºs 247/02 e 404/04, o Fisco restringiu o conceito de insumo previsto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, equiparando-o à sistemática adotada para o IPI, ou seja, em flagrante afronta ao princípio da legalidade.

Postula a antecipação da tutela e provimento final que lhe assegure o direito de proceder ao cálculo de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas e encargos financeiros incorridos na consecução de suas atividades, bem como suspenda a exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições que deixarem de ser recolhidas em decorrência do aproveitamento dos referidos créditos.

A agravada apresenta contraminuta.

O Ministério Público Federal opina pelo provimento do recurso.

É o relatório.

---

Vênia devida do entendimento esposado pela eminente Relatora, ousou divergir.

As MPs nºs 66/02 e 135/03, convertidas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 respectivamente, dispuseram sobre a não-cumulatividade do PIS e da COFINS mediante o seu recolhimento por substituição tributária. Estabeleceram, ainda, constituir seu fato gerador e base de cálculo, "*o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*".

Estabelece o artigo 195, § 12 da CF/88, com redação dada pela EC nº 42/03:

"(...)

*§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do "caput", serão não-cumulativas."*

Consoante se observa da análise do dispositivo constitucional, estabeleceu o legislador constituinte derivado que, nos casos de contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, bem como das contribuições sociais do importador de bens e serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as respectivas contribuições serão não-cumulativas.

A lei menciona o termo "não cumulatividade", o qual tem que ser visto com algumas reservas, pois não apresenta a mesma significação jurídica da "não cumulatividade" do IPI e do ICMS. No caso em epigrafe, a "não cumulatividade" da contribuição funda-se em critérios objetivos, assim entendidos, como os elementos previstos em lei que deverão ser considerados ou não para fins da determinação da base de cálculo da contribuição, independentemente de constituírem ou não custo ou despesa direta apropriada ao produto. Ou seja, não há a necessária vinculação entre as parcelas incluídas ou excluídas da base de cálculo da contribuição e o custo de produção dos bens ou serviços comercializados pelo contribuinte.

Já nos casos de não cumulatividade do IPI e do ICMS os critérios utilizados são diferentes. Nestas hipóteses, os critérios são físicos e visam a não majoração da carga tributária do produto, permitindo com que aquele produto não tenha seu preço agravado, permitindo seu consumo pela população. Constitui verdadeiro estímulo ao mercado de consumo, ainda que indiretamente.

Aqui, o objetivo é outro, e apesar de se ter utilizado a denominação "não cumulatividade", no meu sentir, se pretende outra coisa: simplesmente uma redução da oneração da carga tributária em razão de deduções e exclusões da base de cálculo nos termos da lei. Na verdade, muito mais do que a incidência do princípio da não cumulatividade, temos a incidência dos princípios da tipicidade e da legalidade.

Neste contexto, cumpre destacar que o art. 3º permite exclusões como, por exemplo, despesas de alugueis, que obviamente ficariam fora do âmbito da não cumulatividade do IPI e do ICMS, e essas despesas desnaturam a não cumulatividade do PIS e da COFINS como se fora uma espécie constitucional de não cumulatividade do IPI ou do ICMS.

Trata-se, *in casu*, de sistema de abatimento de crédito, com base no qual se permite, para fins de apuração da base de cálculo do tributo, deduzir as parcelas indicadas por lei, em atenção aos princípios da legalidade e da tipicidade. Referidos dispositivos legais estabelecem que os contribuintes sujeitos ao pagamento do PIS e da

COFINS com base nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, poderão deduzir, nas situações jurídicas que preconiza, os montantes pagos a tal título.

Ademais, a lei pode autorizar exclusões e vedar deduções de determinados valores para fins de apuração da base de cálculo do tributo, encontrando-se elencadas nos artigos 1º, § 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, as exclusões autorizadas. Por seu turno, o artigo 3º estabelece as deduções permitidas, bem como as vedações quanto ao aproveitamento de determinados créditos para essa finalidade.

Destarte, somente podem ser deduzidos da base de cálculo das referidas contribuições os créditos previstos na norma tributária.

Nesse sentido, após a vigência da Lei nº 10.865/2004 que alterou o artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, foi excluída a possibilidade legal de apuração de créditos sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

Tal entendimento foi reafirmado pelo C. STJ, conforme se observa em recente precedente:

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DO ENUNCIADO N. 284 DA SÚMULA DO STF. EXCLUSÃO DA POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS FINANCEIRAS. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE.*

*I - Em relação à alegada violação ao art. 1.022, II, do CPC/2015, verifica-se que o recorrente limitou-se a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em omissão ao deixar de se pronunciar acerca dos dispositivos legais apresentados nos embargos de declaração, o fazendo de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar de que forma houve a alegada violação, pelo Tribunal de origem, dos dispositivos legais indicados pelo recorrente. Incidência da Súmula n. 284/STF.*

**II - Por outro lado, a jurisprudência desta Corte Superior é uníssona ao afirmar que após a vigência da Lei n. 10.865/2004 restou excluída a possibilidade legal de apuração de créditos relativos ao PIS e à COFINS sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos. Nesse sentido: REsp 1425725/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2015, DJe 09/12/2015; REsp 1528400/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2015, DJe 02/09/2015.**

*III - Agravo interno improvido.*

*(AgInt no REsp 1703006/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/03/2018, DJe 26/03/2018) – grifei.*

Outrossim, entendo que a tese do C. STJ, proferida no Resp nº 1.221.170/PR, no sentido de 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*”, não altera o quanto esposado, uma vez que despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos, a princípio, não são essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade da agravante, a qual se dedica ao seguimento de geração, distribuição e transmissão de energia elétrica.

A utilização de capital próprio ou de terceiros para custeio de suas atividades decorre de opção do contribuinte ao dimensionar seus custos financeiros.

*Ad argumentandum*, mesmo que viável a dedução de despesas financeiras *in casu*, não seria todo empréstimo ou financiamento que poderia ser deduzido e a agravante não especificou nem comprovou os empréstimos e financiamentos que pretende abater.

Vale lembrar que as despesas financeiras tem tratamento tributário próprio e já são deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Registre-se, ainda, tratar-se de mandado de segurança, não havendo nos autos prova pré-constituída apta a alterar a situação exposta.

Por outras palavras, as despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos não estão inseridas na cadeia produtiva e, portanto, não podem ser consideradas insumos para fins de creditamento.

Ante o exposto, dirirjo da e. Relatora para negar provimento ao agravo de instrumento.

É como voto.

---

AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) Nº 5013214-21.2018.4.03.0000  
RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CECÍLIA MARCONDES  
AGRAVANTE: ALUPAR INVESTIMENTO S.A.  
Advogado do(a) AGRAVANTE: DANIEL LUIZ FERNANDES - SP2090320A  
AGRAVADO: UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

**VOTO**

Trata-se de agravo de instrumento interposto pelo contribuinte em face de decisão que indeferiu pedido liminar em mandado de segurança com vista ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS decorrentes das despesas e encargos financeiros incorridos na consecução de suas atividades.

Impende considerar que as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 estabeleceram a exigibilidade do PIS à alíquota de 1,65% (art. 2º da Lei nº 10.637/02) e da COFINS no percentual de 7,6% (art. 2º da Lei nº 10.833/03), ambos a incidirem de forma não cumulativa sobre o total das receitas auferidas no mês.

Releva salientar que, em razão do advento da Lei nº 10.865/04, sobreveio não só a vedação ao aproveitamento dos créditos decorrentes de despesas financeiras, alterações promovidas nos arts. 3º, V, da Lei nº 10.637/02 e 3º, V, da Lei nº 10.833/03, como também a autorização para o Poder Executivo reduzir e restabelecer as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras obtidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, alteração veiculada pelo § 2º do art. 27 da referida lei.

Por sua vez, com fundamento nesta disposição legal, vieram a lume os Decretos nºs 5.164/2004 e 5.442/2005, reduzindo a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre as referidas receitas financeiras.

Em seguida, com fundamento na mesma disposição legal, adveio o Decreto nº 8.426/2015, restabelecendo a alíquota do PIS e da COFINS sobre tais receitas financeiras, nos patamares de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), sem, entretanto, vir a lume qualquer disposição legal no sentido de restabelecer a possibilidade de o contribuinte aproveitar os créditos decorrentes das despesas financeiras.

No caso, a despeito de não haver regramento específico antevendo a possibilidade de aproveitamento dos referidos créditos decorrentes das despesas financeiras, o contribuinte argumenta no sentido de que as despesas financeiras incorridas por conta de eventuais empréstimos e financiamentos estão devidamente enquadradas no conceito de insumo veiculado pelos arts. 3º, II, da Lei nº 10.637/02 e 3º, II, da Lei nº 10.833/03, uma vez que tais operações financeiras se destinam ao desempenho de suas atividades.

Necessário ponderar que o colendo Superior Tribunal de Justiça, a quem compete em última análise velar pela correta aplicação da lei federal, no julgamento do REsp nº 1.221.170, submetido ao rito dos recursos repetitivos, apreciou a referida controvérsia e proferiu entendimento no sentido de que conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço no desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, como se denota das conclusões do referido julgado:

*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 SEGUINTE 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. 30., 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.

(REsp nº 1.221.170, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/04/18)

Cabe destacar ainda o seguinte excerto do voto proferido pela eminente Min. Regina Helena Costa por ocasião do aludido julgamento: “... 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 priva 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.”

No caso em comento, releva salientar que a questão acerca da subsunção dos créditos apontados pelo contribuinte ao conceito delineado pelo colendo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170 foi suscitada e objetada pela parte agravada na instância inaugural, de maneira que, embora não tenha sido acolhida pela decisão guerreada, dado que não foram atribuídos efeitos infringentes aos embargos declaratórios opostos pela ora agravante, entendo que não há nenhum óbice ao pronunciamento desta egrégia Turma nesta sede recursal, uma vez que se trata de exame adstrito à plausibilidade do direito invocado, cuja implementação, aliás, corre exclusivamente por conta e risco da parte requerente.

Diante dessas premissas e considerando que as despesas financeiras apontadas pela agravante decorrem de empréstimos e financiamentos necessários à consecução de suas atividades, mostra-se plausível a tese suscitada no recurso.

Ante o exposto, dou provimento ao agravo de instrumento.

Vênia devida do entendimento esposado pela eminente Relatora, ousou divergir.

As MPs nºs 66/02 e 135/03, convertidas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 respectivamente, dispuseram sobre a não-cumulatividade do PIS e da COFINS mediante o seu recolhimento por substituição tributária. Estabeleceram, ainda, constituir seu fato gerador e base de cálculo, "*o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*".

Estabelece o artigo 195, § 12 da CF/88, com redação dada pela EC nº 42/03:

"(...)

*§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do "caput", serão não-cumulativas."*

Consoante se observa da análise do dispositivo constitucional, estabeleceu o legislador constituinte derivado que, nos casos de contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, bem como das contribuições sociais do importador de bens e serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as respectivas contribuições serão não-cumulativas.

A lei menciona o termo "não cumulatividade", o qual tem que ser visto com algumas reservas, pois não apresenta a mesma significação jurídica da "não cumulatividade" do IPI e do ICMS. No caso em epígrafe, a "não cumulatividade" da contribuição funda-se em critérios objetivos, assim entendidos, como os elementos previstos em lei que deverão ser considerados ou não para fins da determinação da base de cálculo da contribuição, independentemente de constituírem ou não custo ou despesa direta apropriada ao produto. Ou seja, não há a necessária vinculação entre as parcelas incluídas ou excluídas da base de cálculo da contribuição e o custo de produção dos bens ou serviços comercializados pelo contribuinte.

Já nos casos de não cumulatividade do IPI e do ICMS os critérios utilizados são diferentes. Nestas hipóteses, os critérios são físicos e visam a não majoração da carga tributária do produto, permitindo com que aquele produto não tenha seu preço agravado, permitindo seu consumo pela população. Constitui verdadeiro estímulo ao mercado de consumo, ainda que indiretamente.

Aqui, o objetivo é outro, e apesar de se ter utilizado a denominação "não cumulatividade", no meu sentir, se pretende outra coisa: simplesmente uma redução da oneração da carga tributária em razão de deduções e exclusões da base de cálculo nos termos da lei. Na verdade, muito mais do que a incidência do princípio da não cumulatividade, temos a incidência dos princípios da tipicidade e da legalidade.

Neste contexto, cumpre destacar que o art. 3º permite exclusões como, por exemplo, despesas de alugueis, que obviamente ficariam fora do âmbito da não cumulatividade do IPI e do ICMS, e essas despesas desnaturam a não cumulatividade do PIS e da COFINS como se fora uma espécie constitucional de não cumulatividade do IPI ou do ICMS.



Trata-se, *in casu*, de sistema de abatimento de crédito, com base no qual se permite, para fins de apuração da base de cálculo do tributo, deduzir as parcelas indicadas por lei, em atenção aos princípios da legalidade e da tipicidade. Referidos dispositivos legais estabelecem que os contribuintes sujeitos ao pagamento do PIS e da COFINS com base nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, poderão deduzir, nas situações jurídicas que preconiza, os montantes pagos a tal título.

Ademais, a lei pode autorizar exclusões e vedar deduções de determinados valores para fins de apuração da base de cálculo do tributo, encontrando-se elencadas nos artigos 1º, § 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, as exclusões autorizadas. Por seu turno, o artigo 3º estabelece as deduções permitidas, bem como as vedações quanto ao aproveitamento de determinados créditos para essa finalidade.

Destarte, somente podem ser deduzidos da base de cálculo das referidas contribuições os créditos previstos na norma tributária.

Nesse sentido, após a vigência da Lei nº 10.865/2004 que alterou o artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, foi excluída a possibilidade legal de apuração de créditos sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

Tal entendimento foi reafirmado pelo C. STJ, conforme se observa em recente precedente:

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DO ENUNCIADO N. 284 DA SÚMULA DO STF. EXCLUSÃO DA POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS FINANCEIRAS. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE.**

*I - Em relação à alegada violação ao art. 1.022, II, do CPC/2015, verifica-se que o recorrente limitou-se a afirmar, em linhas gerais, que o acórdão recorrido incorreu em omissão ao deixar de se pronunciar acerca dos dispositivos legais apresentados nos embargos de declaração, o fazendo de forma genérica, sem desenvolver argumentos para demonstrar de que forma houve a alegada violação, pelo Tribunal de origem, dos dispositivos legais indicados pelo recorrente. Incidência da Súmula n. 284/STF.*

**II - Por outro lado, a jurisprudência desta Corte Superior é uníssona ao afirmar que após a vigência da Lei n. 10.865/2004 restou excluída a possibilidade legal de apuração de créditos relativos ao PIS e à COFINS sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos. Nesse sentido: REsp 1425725/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2015, DJe 09/12/2015; REsp 1528400/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2015, DJe 02/09/2015.**

*III - Agravo interno improvido.*

*(AgInt no REsp 1703006/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/03/2018, DJe 26/03/2018) – grifei.*

Outrossim, entendo que a tese do C. STJ, proferida no Resp nº 1.221.170/PR, no sentido de 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”, não altera o quanto esposado, uma vez que despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos, a princípio, não são essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade da agravante, a qual se dedica ao seguimento de geração, distribuição e transmissão de energia elétrica.

A utilização de capital próprio ou de terceiros para custeio de suas atividades decorre de opção do contribuinte ao dimensionar seus custos financeiros.

*Ad argumentandum*, mesmo que viável a dedução de despesas financeiras *in casu*, não seria todo empréstimo ou financiamento que poderia ser deduzido e a agravante não especificou nem comprovou os empréstimos e financiamentos que pretende abater.

Vale lembrar que as despesas financeiras tem tratamento tributário próprio e já são deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Registre-se, ainda, tratar-se de mandado de segurança, não havendo nos autos prova pré-constituída apta a alterar a situação exposta.

Por outras palavras, as despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos não estão inseridas na cadeia produtiva e, portanto, não podem ser consideradas insumos para fins de creditamento.

Ante o exposto, dirijo da e. relatora para negar provimento ao agravo de instrumento.

É como voto.

---

## EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS. DESPESAS E ENCARGOS FINANCEIROS. INVIABILIDADE. INAPLICABILIDADE DO RESP Nº 1.221.170/PR. AUSÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DAS DESPESAS.

1. Consoante se observa da análise do dispositivo constitucional, estabeleceu o legislador constituinte derivado que, nos casos de contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, bem como das contribuições sociais do importador de bens e serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar, a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as respectivas contribuições serão não-cumulativas.

2. Trata-se, *in casu*, de sistema de abatimento de crédito, com base no qual se permite, para fins de apuração da base de cálculo do tributo, deduzir as parcelas indicadas por lei, em atenção aos princípios da legalidade e da tipicidade. Referidos dispositivos legais estabelecem que os contribuintes sujeitos ao pagamento do PIS e da COFINS com base nas Leis nºs 10.637/02 e

10.833/03, poderão deduzir, nas situações jurídicas que preconiza, os montantes pagos a tal título.

3. A lei pode autorizar exclusões e vedar deduções de determinados valores para fins de apuração da base de cálculo do tributo, encontrando-se elencadas nos artigos 1º, § 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, as exclusões autorizadas. Por seu turno, o artigo 3º estabelece as deduções permitidas, bem como as vedações quanto ao aproveitamento de determinados créditos para essa finalidade.

4. Somente podem ser deduzidos da base de cálculo das referidas contribuições os créditos previstos na norma tributária. Após a vigência da Lei nº 10.865/2004 que alterou o artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, foi excluída a possibilidade legal de apuração de créditos sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos. Precedentes do STJ.

5. A tese do C. STJ, proferida no Resp nº 1.221.170/PR, no sentido de 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”*, não altera o quanto esposado, uma vez que despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos, a princípio, não são essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade da agravante, a qual se dedica ao seguimento de geração, distribuição e transmissão de energia elétrica.

6. A utilização de capital próprio ou de terceiros para custeio de suas atividades decorre de opção do contribuinte ao dimensionar seus custos financeiros.

7. Mesmo que viável a dedução de despesas financeiras *in casu*, não seria todo empréstimo ou financiamento que poderia ser deduzido e a agravante não especificou nem comprovou os empréstimos e financiamentos que pretende abater.

8. As despesas financeiras tem tratamento tributário próprio e já são deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

9. As despesas financeiras com empréstimos ou financiamentos não estão inseridas na cadeia produtiva e, portanto, não podem ser consideradas insumos para fins de creditamento.

10. Negado provimento ao agravo de instrumento.

---

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, A TURMA, POR MAIORIA, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO DE INSTRUMENTO, NOS TERMOS DO VOTO DO DES. FED. MAIRAN MAIA, QUE LAVRARÁ O ACÓRDÃO, VENCIDA A RELATORA QUE LHE DAVA PROVIMENTO , nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.