



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.721042/2017-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-006.830 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** RIMO ENTERTAINMENT INDÚSTRIA E COMÉRCIO S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2013

COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INDÚSTRIA FONOGRAFICA. DIREITOS AUTORAIS.

Os critérios de essencialidade ou de relevância (REsp nº 1.221.170/PR) devem ser avaliados em relação ao processo produtivo em si, do qual origina o produto final ou atinente à execução do serviço prestado a terceiros. Os incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 contemplam o creditamento sobre bens ou de serviços utilizados na atividade de prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens.

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, é imprescindível à indústria fonográfica a aquisição de direitos autorais para a produção de suas obras, razão pela qual devem ser reconhecidos como insumos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2013

PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INDÚSTRIA FONOGRAFICA. DIREITOS AUTORAIS.

Os critérios de essencialidade ou de relevância (REsp nº 1.221.170/PR) devem ser avaliados em relação ao processo produtivo em si, do qual origina o produto final ou atinente à execução do serviço prestado a terceiros. Os incisos II dos arts. 3º das Leis nos 10.833/2003 e 10.637/2002 contemplam o creditamento sobre bens ou de serviços utilizados na atividade de prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens.

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, é imprescindível à indústria fonográfica a aquisição de direitos autorais para a produção de suas obras, razão pela qual devem ser reconhecidos como insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Rodrigo Mineiro Fernandes, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de impugnação, fls. 917, apresentada em 29 de novembro de 2017, conforme termo de juntada de fls. 916, contra os autos de infração de exigência de crédito tributário relativos à Contribuição para o PIS, fls. 892 e Cofins, fls. 900, cientificados ao sujeito passivo em 30 de outubro de 2017, conforme termo de ciência de fls. 912.

### AUTOS DE INFRAÇÃO

Os autos e infração exigem o crédito tributário a seguir discriminado (valores em reais - R\$):

<b>Contribuição para o PIS/PASEP</b>	<b>2.265.483,83</b>
<b>Juros de Mora</b>	<b>1.060.318,49</b>
<b>Multa Proporcional</b>	<b>1.699.112,83</b>
<b>Total</b>	<b>5.024.915,15</b>
<b>COFINS</b>	<b>10.438.207,14</b>
<b>Juros de Mora</b>	<b>4.885.324,24</b>
<b>Multa Proporcional</b>	<b>7.828.655,30</b>
<b>Total</b>	<b>23.152.186,68</b>

Conforme Termo de Verificação de fls. 880, a Autoridade Fiscal constatou que o sujeito passivo utilizou indevidamente créditos da contribuição ao Pis e Cofins relativos a despesas com a remuneração de licenças para concessão de direitos autorais, valores constantes da tabela de fls. 888:

mês	Montante referente Direitos Autorais (R\$)	crédito PIS (R\$)	crédito COFINS (R\$)
jan/13	7.396.928,23	122.049,32	562.166,55
fev/13	4.020.078,03	66.331,29	305.525,93
mar/13	12.982.597,25	214.212,85	986.677,39
abr/13	7.514.287,93	123.985,75	571.085,88
mai/13	2.464.652,84	40.666,77	187.313,62
jun/13	5.271.387,50	86.977,89	400.625,45
jul/13	3.764.541,99	62.114,94	286.105,19
ago/13	4.627.464,50	76.353,16	351.687,30
set/13	10.110.547,42	166.824,03	768.401,60
out/13	23.609.820,08	389.562,03	1.794.346,33
nov/13	37.093.476,50	612.042,36	2.819.104,21
dez/13	19.291.396,44	318.308,04	1.466.146,13
<b>TOTAL</b>	<b>138.147.178,71</b>	<b>2.279.428,45</b>	<b>10.499.185,58</b>

Na descrição dos fatos e enquadramento legal a Autoridade Fiscal apontou a legislação pertinente e o entendimento da Administração Tributária acerca da questão, notadamente na Solução de Divergência COSIT nº 14, de 2011.

## IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou impugnação na qual, após qualificar-se e resumir os fatos, passa a defender a tese relativa à possibilidade de creditamento de Pis e Cofins a título de direitos autorais, afirmando que, a despeito das conclusões da Solução de Divergência COSIT n.º 14, de 2011, o entendimento está superado pela jurisprudência e doutrina, razão pela qual deve ser reconhecido o direito.

No que toca aos juros Selic incidentes sobre a multa, argumenta pela sua falta de amparo legal e aponta jurisprudência do CARF favorável à sua tese. Por fim, apresenta seus pedidos:

*Ante o exposto, uma vez amplamente demonstrado que o presente Auto de Infração não deve prosperar por todas as razões de fato e de direito arguidas, requer seja a presente impugnação INTEGRALMENTE ACOLHIDA, para que seja reconhecida a insubsistência dos Autos de Infração ora questionados, com o conseqüente cancelamento integral do crédito tributário cobrado (principal, multa e juros) com relação a cada uma das infrações individuais apontadas, bem como o conseqüente arquivamento do presente processo administrativo.*

*59. Termos em que, protestando provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos ou quaisquer outras providências que se entendam necessárias para a elucidação da verdade real dos fatos ora alegados, pede deferimento.*

É a síntese do necessário.

Ato contínuo, a DRJ-CAMPO GRANDE (MS) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2013

**CRÉDITO. DIREITOS AUTORAIS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Os valores pagos em decorrência de cessão contratual de direitos autorais, por ausência de previsão legal, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, exceto na hipótese legalmente prevista.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2013

**CRÉDITO. DIREITOS AUTORAIS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Os valores pagos em decorrência de cessão contratual de direitos autorais, por ausência de previsão legal, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, exceto na hipótese legalmente prevista.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

**PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS**

*As provas de que disponha a contribuinte relativas aos fatos alegados devem ser carreadas ao processo junto com a impugnação a menos que seja provada a impossibilidade da juntada inicial, nos termos do art. 16, §§ 5º e 6º, do Decreto n.º 70.235, de 1972.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

*JUROS SOBRE MULTA DE OFICIO.*

*A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, após o seu vencimento, está prevista pelos artigos 43 e 61, § 3º da Lei 9.430/96. A multa de ofício integra a obrigação tributária principal, razão pela qual é legítima a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Tal exigência, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme já consignado, a lide trata de autuação fiscal de PIS/Pasep e COFINS decorrente de glosa de crédito (royalties pagos de direitos autorais) entendido pela Fiscalização como indevido por não se enquadrar no conceito de insumo e não possuir outro amparo legal.

A autuada tem como objeto social as seguintes atividades, conforme consta no seu estatuto social:

a) fabricação e a produção de discos compactos (CDs) e discos versáteis digitais (DVDs), incluindo a elaboração de matrizes preliminares, matrizes definitivas, reprodução e embalagem destes produtos e todos os outros produtos de armazenamento de mídia óptica existente no presente ou que venha a existir no futuro;

b) prestação de serviços de: i) assessoria e assistência técnica, relacionada ao ramo de atividade da Companhia e reprodução de som em qualquer suporte, ii) agenciamento de cobrança, iii) controle financeiro para outras sociedades, e iv) call center para o atendimento de clientes da Companhia e de outras sociedades;

c) venda, distribuição e exportação dos CDs e DVDs produzidos, bem como a venda, distribuição e exportação de fitas VHS e de qualquer outra tecnologia de armazenamento de mídia existente ou que venha a ser desenvolvida no futuro;

d) produção de materiais gráficos;

e) representação de outras sociedades nacionais ou estrangeiras;

f) importação, venda, distribuição de produtos fonográficos, vídeo fonográficos, de audiovisual, softwares, e de produtos promocionais relacionados a estes;

g) atuação como agente no comércio eletrônico de música, games e softwares;

- h) distribuição ou representação comercial de softwares, consoles para games, dispositivos de memória, entre outros;
- i) realização da atividade de consolidação e desconsolidação de carga;
- j) participação em outras sociedades com objeto social idêntico ou semelhante, como sócia ou acionista;
- k) intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários.

A Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuada, e ratificada pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, o qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, bem como, principalmente, com base no julgamento realizado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no RE nº 1.221.170/PR, o qual definiu que o conceito insumo está vinculado à essencialidade ou relevância dos dispêndios em relação à atividade econômica do contribuinte.

Inicialmente, cabe frisar que a Fiscalização não contesta o conteúdo dos contratos e nem os pagamentos efetivados a títulos de pagamento por utilização dos direitos autorais, assim como, o Contribuinte não impugna os valores apontados no auto de infração, o que coloca essas questões fora da lide.

Nesse passo, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP), e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

**REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.**

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.**

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao

comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

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. 543C 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. 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. 543C 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.

Vale reproduzir o voto da Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de **essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

**Essencialidade**, que diz respeito ao 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;

**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.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF<sup>1</sup>, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002,<sup>2</sup> c/c o art. 2.º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

<sup>1</sup> Portaria Conjunta PGFN /RFB n.º1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA n.º 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ n.º 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

<sup>2</sup> LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre:

(Redação dada pela Lei n.º 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

III -(VETADO). (Incluído pela Lei n.º 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal e o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns.247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp n.º 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade ou relevância*.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito do crédito de PIS e da COFINS não cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis n.ºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Conforme se depreende dos autos, a produção dos bens da Recorrente depende de autorização dos detentores dos direitos autorais, pois jamais poderia ela fabricar “CDs”, “DVDs musicais e utilizar os encartes correlatos sob licenciamento das detentoras dos direitos autorais das obras, tais como: Walt Disney Records, Warner Music Brasil Ltda, Universal Music Ltda, etc. Abaixo é reproduzida uma breve explanação sobre a atividade desenvolvida pela empresa:

(i) As empresas/clientes firmam os pedidos numa quantidade certa e determinada de cada produto que deve ser repassado à licenciante;

---

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)



(ii) A detentora envia o **material gráfico** (“fotolitos”, capa, livreto, fundo de caixa e selo já devidamente finalizados) e o **material sonoro** devidamente mixados e masterizados na forma definitiva para industrialização dos CDs e DVDs

(iii) A Recorrente paga os direitos autorais às licenciadas onde **cada pagamento de cada direito autoral está incutido dentro de cada referido produto.**

(iv) Recebidas as matrizes gráficas e sonoras, por meio de pessoal especializado, analisa os dados dos fotolitos, inclusive dos critérios das artes de material gráfico e rótulo. São levados em conta os dados como dimensões, localização das dobras, dados obrigatórios do licenciante e, quando, aprovados, seguem para impressão com dados inerentes ao direito do autor.

(v) Em relação às mídias, estas são gravadas e produzidas com base na matriz. Na matéria CD, DVD, BD, há a inserção dos bits, que são as informações gravadas, cujo conteúdo é consistente em cada obra protegida por direito autoral;

(vi) Gravam-se ainda nas mídias, em retrato no disco, as informações ilustrativas relativas às obras protegidas por direitos autorais, geralmente o nome da obra, índice das músicas e imagens que revelem o conteúdo artístico nele inserido.

14. Ou seja, para a fabricação de uma mídia existem pelo menos 03 (três) tipos essenciais de insumos decorrentes do sub licenciamento de direito autoral:

- material de encarte com informações sobre a obra;

- disco com as informações de áudio ou visual que serão reproduzidas pelo consumidor final;

- gravação de imagem na mídia;

15. Para que fique claro, pede-se vênia para ilustrar as etapas mencionadas no item 11, com o fim de demonstrar a higidez do direito ao crédito destes três tipos. Confira-se:

ENCARTE

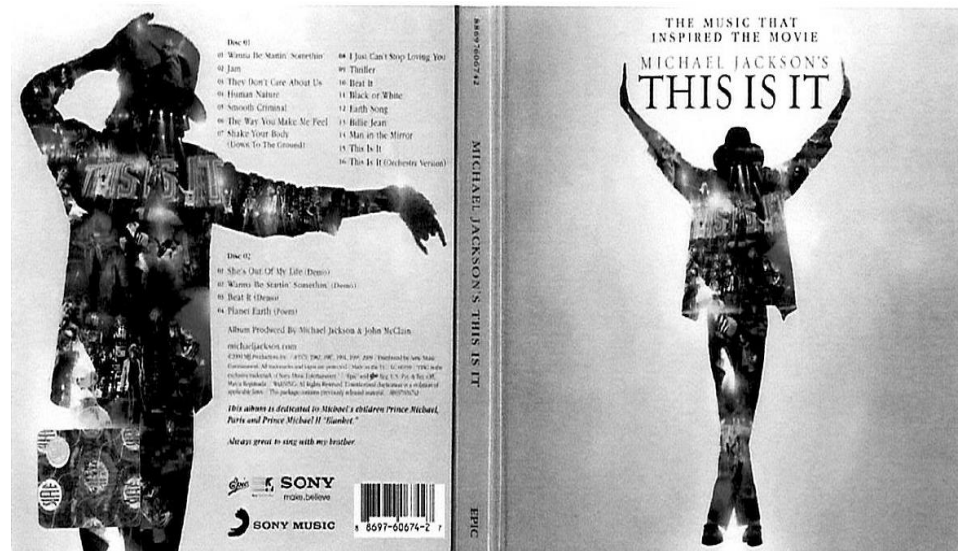
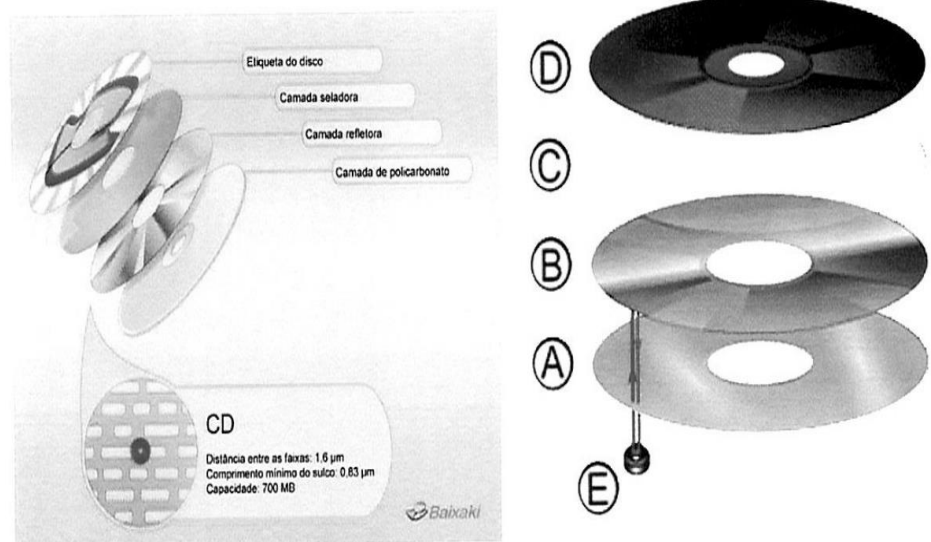


IMAGEM DE MÍDIA



CONTEÚDO DOS CDS: "BITS"



Observa-se, assim, pela natureza da atividade desenvolvida pela Recorrente de industrialização e comercialização de CD, DVD e BD que a concessão de direito autoral se constitui em um insumo essencial ao seu processo produtivo ou prestação de serviço, tendo em vista que ela necessita de autorização dos detentores dos direitos autorais para fabricar e comercializar os produtos com as respectivas marcas e mídias autorizadas. Dessa forma, o produto ou serviço ofertado pela empresa no mercado depende, intrínseca e fundamentalmente, desse insumo, constituindo este elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço.

Ademais, a própria Secretaria da Receita Federal já vinha concordando com esse entendimento, manifestado por meio da COSIT na Solução de Consulta n.º 99.019, de 20 de janeiro de 2017, que reconheceu a possibilidade da indústria fonográfica creditar-se dos

pagamentos efetuados a título de direitos autorais, considerando-os como insumos de PIS/Pasep, *in verbis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS EMENTA: DIREITOS AUTORAIS FOTOGRAFIAS E IMAGENS. PAGAMENTO A EMPRESA SEDIADA NO EXTERIOR. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

*Por ausência de previsão legal, os valores pagos a empresa sediada no exterior em decorrência de direitos autorais de fotografias e imagens não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins.*

**Ressalte-se que, por expressa determinação legal, no caso específico das indústrias fonográficas, os valores pagos por direitos autorais a pessoa jurídica domiciliada no exterior, desde que tenham se sujeitado ao pagamento da Cofins-Importação, podem ser considerados insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda para fins de creditamento da Cofins.**

*Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 07, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 14 de outubro de 2016.*

**DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15.**

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também reconheceu a essencialidade do insumo relativo a pagamentos a título de direitos autorais para a indústria fonográfica em julgamento de Recurso Especial da Fazenda Nacional envolvendo a mesma situação fática da própria empresa recorrente, nos termos do acórdão nº 9303006.604 da 3ª Turma, de relatoria da Conselheira Vanessa Marini Ceconello, cuja ementa transcreve-se:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

*Ano calendário: 2008*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

*O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º, inciso II da Lei 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade. Referido critério traduz uma posição "intermediária", na qual, para definir insumos, busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.*

*Não é diferente a posição predominante no Superior Tribunal de Justiça, o qual reconhece, para a definição do conceito de insumo, critério amplo/próprio em função da receita, a partir da análise da pertinência, relevância e essencialidade ao processo produtivo ou à prestação do serviço.*

**INDÚSTRIA FONOGRAFICA. INSUMOS. DIREITOS AUTORAIS.**

*Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, são imprescindíveis à indústria fonográfica a aquisição de direitos autorais para a produção de suas obras, razão pela qual devem ser reconhecidos como insumos.*

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo