



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5020303-31.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 09 - DES. FED. NELTON DOS SANTOS

APELANTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMINIO

Advogados do(a) APELANTE: TATIANA SUMAR SURERUS DE CARVALHO - RJ102695-A, ALINE BRAZIOLI - SP357753-A, EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET - SP259937-A, EDUARDO MUHLENBERG STOCCO - SP330609-A

APELADO: PROCURADOR CHEFE DA FAZENDA NACIONAL DE SÃO PAULO 3ª REGIÃO, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRACAO TRIBUTARIA DE SAO PAULO (SP), UNIÃO FEDERAL

OUTROS PARTICIPANTES:

p{text-align: justify;}



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5020303-31.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 09 - DES. FED. NELTON DOS SANTOS

APELANTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMINIO

Advogados do(a) APELANTE: TATIANA SUMAR SURERUS DE CARVALHO - RJ102695-A, ALINE BRAZIOLI - SP357753-A, EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET - SP259937-A, EDUARDO MUHLENBERG STOCCO - SP330609-A

APELADO: PROCURADOR CHEFE DA FAZENDA NACIONAL DE SÃO PAULO 3ª REGIÃO, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE ADMINISTRACAO TRIBUTARIA DE SAO PAULO (SP), UNIÃO FEDERAL

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO



Trata-se de mandado de segurança impetrado por **COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO**, com o objetivo de que seja reconhecido o seu direito de descontar, para fins de PIS e COFINS no regime não cumulativo, o crédito referente ao pagamento de despesas financeiras, bem como o seu direito ao crédito dos valores indevidamente recolhidos, respeitada a prescrição quinquenal, devidamente corrigido, e a sua utilização em compensação com quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Na sentença, o Juízo *quo* denegou a segurança, nos termos do art. 487, I, do CPC (Id 125603278, p. 1-3).

Apelou a parte impetrante, alegando, em síntese, que (Id 125603295, p. 2-10):

(a) é uma empresa que se dedica, precipuamente, à exploração e aproveitamento de jazidas minerais no território nacional, industrialização e comércio dos respectivos produtos, sendo a obtenção de recursos perante terceiros essencial para viabilizar a sua atividade-fim, e, conseqüentemente, gerar suas receitas, importando também na obrigação de pagar juros contratuais (despesas financeiras);

(b) a apelante está sujeita ao recolhimento do PIS e COFINS no regime não-cumulativo, que tem como base de cálculo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica e a possibilidade de aproveitamento de créditos, conforme as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 12.973/14;

(c) no presente mandado de segurança, a parte impetrante, ora apelante, objetiva assegurar seu direito de descontar da base de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, o crédito relativo às despesas financeiras, além de obter a devolução dos valores indevidamente pagos em razão do não desconto do referido crédito, por meio da compensação, com tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, corrigidos pelos acréscimos legais;

(d) a inclusão de qualquer atividade no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, nos termos do § 12 do art. 195 da Constituição Federal, pressupõe a possibilidade de apuração de créditos sobre todos os custos e despesas incorridos para o auferimento de receita;



(e) o direito ao crédito do PIS e COFINS decorrente das despesas financeiras se justifica pelo fato de a legislação prever a incidência de tais contribuições sobre o auferimento de receitas financeiras – se as receitas financeiras caracterizam fato gerador do PIS e da COFINS não-cumulativos, evidente que as despesas financeiras geram créditos, sob pena de macular a sistemática não-cumulativa das referidas contribuições – assim, ao contrário do que foi decidido na sentença, qualquer restrição do direito ao crédito nas despesas financeiras atenta contra a sistemática não-cumulativa;

(f) nos termos do REsp 1.221.170/PR, submetido ao rito dos recursos repetitivos, o conceito de insumo para fins de obtenção de crédito de PIS e COFINS, *“...deve ser auferido 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 empenhada pelo contribuinte”*;

(g) a não cumulatividade do PIS e da COFINS abrange as despesas financeiras porque são necessárias e essenciais à consecução do objeto social da apelante, uma vez que os empréstimos e financiamentos asseguram o capital de giro necessário, sem os quais a apelante estaria impedida de realizar sua atividade-fim

Com contrarrazões da União (Id 125603297, p. 2-17), vieram os autos a esta Corte.

O Ministério Público Federal, em parecer da Procuradora Regional da República Zélia Luiza Pierdoná, manifestou-se pelo regular prosseguimento (Id 128603068, p. 1-3).

É o relatório.



p{text-align: justify;}



Poder Judiciário
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5020303-31.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 09 - DES. FED. NELTON DOS SANTOS

APELANTE: COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMINIO

Advogados do(a) APELANTE: TATIANA SUMAR SURERUS DE CARVALHO - RJ102695-A,
ALINE BRAZIOLI - SP357753-A, EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET - SP259937-A,
EDUARDO MUHLENBERG STOCCO - SP330609-A

APELADO: PROCURADOR CHEFE DA FAZENDA NACIONAL DE SÃO PAULO 3ª REGIÃO,
UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL, DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL
DO BRASIL DE ADMINISTRACAO TRIBUTARIA DE SAO PAULO (SP), UNIÃO FEDERAL

OUTROS PARTICIPANTES:

VOTO

A Senhora Juíza Federal Convocada Denise Avelar (Relatora):

O PIS e a COFINS não-cumulativos foram instituídos pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, sendo a não cumulatividade uma sistemática que assegura aos contribuintes o direito de compensar o que for devido em cada operação com o valor cobrado nas operações anteriores, com fundamento no art. 195, § 12, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 42/2003, a qual delegou à lei ordinária a tarefa de definir quais setores da atividade econômica seriam contemplados por referida sistemática de tributação.



Assim, a tarefa de regulamentar a sistemática da não cumulatividade na apuração do PIS e da COFINS foi delegada às Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que originariamente previam a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento.

Conforme a redação original do art. 3º, inciso V, da Lei nº 10.637/2002, *in verbis*:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

V - despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples)

(...)”

Embora originariamente as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 admitissem a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, os artigos 21 e 37 da Lei nº 10.865/2004, alteraram, respectivamente, o art. 3º, inciso V, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, excluindo a possibilidade de apurar os créditos de PIS e COFINS sobre tais despesas financeiras.

Em outras palavras, com a edição da Lei nº 10.865/2004 não havia mais previsão legal autorizando o crédito de PIS e COFINS sobre as despesas financeiras.

Nesse contexto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, firmou entendimento no sentido de que a Lei nº. 10.865/2004, ao alterar o art. 3º, V, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, suprimiu validamente a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não cumulativo do PIS e da COFINS, das despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento, por não haver previsão legal possibilitando o creditamento de PIS e COFINS decorrentes de empréstimos e financiamentos.



De fato, referida alteração legislativa não resultou ofensa ao regime não cumulativo, considerando que a denominada "não cumulatividade" da contribuição para o PIS e COFINS, está sujeita à conformação da lei, diferentemente com a não cumulatividade relativa ao IPI e ao ICMS, prevista em âmbito constitucional. Neste sentido: REsp 1.810.630/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 11/6/2019, DJe 1º/7/2019; AgInt no REsp 1.703.006/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2018, DJe 26/3/2018; REsp 1.425.725/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Superior Tribunal de Justiça TURMA, julgado em 1º/12/2015, DJe 9/12/2015; REsp 1.528.400/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25/8/2015, DJe 2/9/2015.

O artigo 195, §12, da CF/1988 dispõe que "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". Constata-se, desta forma, que a própria Constituição Federal outorgou à lei autorização para excluir determinados custos na apuração do PIS e da COFINS, definindo, assim, quais despesas devem ser cumulativas ou não para fins de tributação, sendo inviável cogitar-se, pois, de inconstitucionalidade.

Ademais, depreende-se do objeto social da apelante que as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos não estão diretamente relacionadas à sua atividade-fim, não podendo se inserir no conceito de insumo.

Sobre o tema, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que empréstimo e financiamento não se enquadram no conceito de insumo, que assim deve ter entendido, para fins de creditamento e dedução de valores da base de cálculo da contribuição de PIS/COFINS, apenas os elementos com aplicação direta na elaboração do produto ou na prestação do serviço. Nesse sentido, *in verbis*:

"TRIBUTÁRIO. PIS E CONFINS. CREDITAMENTO. DESPESAS COM EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTO. PROIBIÇÃO LEGAL. NÃO INCLUSÃO NO CRITÉRIO DE INSUMO.

1. Cuida-se de inconformismo com acórdão do Tribunal de origem que não autorizou dedução de créditos de PIS e COFINS, no âmbito do regime não cumulativo das contribuições, das despesas financeiras.

HISTÓRICO DA DEMANDA



2. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado pelo recorrente contra ato imputado ao Delegado da Receita Federal em Maringá, no qual requer, em síntese, a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS e Cofins sem a utilização dos créditos das despesas financeiras.

3. Na sentença, indeferiu o pleito, decidindo que não tem o contribuinte o direito de deduzir crédito, no âmbito do regime não cumulativo das contribuições, das despesas financeiras incorridas, com base na mesma alíquota aplicável, nos termos do Decreto n.º 8.426, de 2015, às receitas financeiras. A Corte a quo, por sua vez, ratificou a sentença denegando o Mandado de Segurança.

DISCIPLINA LEGAL DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA O PIS E COFINS

4. Coube às Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 regulamentar a sistemática da não cumulatividade na apuração do PIS e da Cofins. Originalmente, ambas as leis admitiam a apuração de créditos de PIS e Cofins sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento.

5. Todavia, a Lei 10.865/2004 excluiu a possibilidade de apurar os créditos das mesmas contribuições sobre as despesas financeiras ao dar nova redação ao inciso V do citado preceito legal. Nenhum vício atinge-se em tal procedimento, já que é dado à lei estabelecer as despesas passíveis de gerar créditos, bem como sua forma de apuração, introduzindo novas hipóteses de creditamento ou revogando outras.

INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL AUTORIZANDO O CRÉDITO DE PIS E COFINS SOBRE AS DESPESAS FINANCEIRAS

6. Assim sendo, não há mais previsão legal possibilitando o creditamento de PIS e Cofins sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos. Cabendo somente à lei estabelecer as despesas que serão passíveis de gerar créditos, não faz jus a impetrante aos créditos pleiteados. **DESPESAS COM EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTO NÃO SE INCLUEM NO CONCEITO DE INSUMOS**

7. Acresce que o inciso II do art. 3º das leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, por seu turno, permite o desconto de créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes. Isso significa dizer que insumos, no sentido restrito das referidas leis, são somente aqueles bens ou serviços empregados fisicamente "na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", e não todas as despesas necessárias à consecução das suas atividades ou que sejam incorridas para a geração de suas receitas, como defende a impetrante. No caso de despesas, as Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, arrolam taxativamente, nos incisos IV a X de seu art. 3º, quais aquelas dedutíveis da base de cálculo, e entre elas não se encontram as despesas financeiras.

8. Logo, sobre a caracterização das despesas financeiras como verdadeiros insumos, uma vez que viabilizariam o processo produtivo, autorizando o creditamento, entende-se como insumos, para fins de creditamento e



dedução dos valores da base de cálculo da contribuição para o PIS e Cofins (arts. 3º, II, da Lei 10.637/2002, e 3º, II, da Lei 10.833/2003, respectivamente) apenas os elementos com aplicação direta na elaboração do produto ou na prestação do serviço.

9. Conforme o objeto social da recorrente, não há dúvida de que as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos não se relacionam à atividade-fim da empresa, não se incluindo, portanto, no conceito de insumo.

10. Consoante orientação firmada em repetitivo no STJ (REsp 1.221.170/PR, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018) e nas circunstâncias delineadas pelo Tribunal de origem, os custos incorridos não se incluem no conceito de insumo.

CONCLUSÃO

11. Enfim, a inobservância às regras de hermenêutica jurídica - mesmo àquelas positivadas no art. 11 da Lei Complementar 95, de 1998 ("Dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos que menciona"), invocadas pela impetrante - não implica permissão ao Poder Judiciário para, atuando como legislador positivo, suprir eventual omissão legislativa e autorizar a dedução de créditos, como quer a impetrante. Dessarte, não tem a impetrante o direito de deduzir créditos, no âmbito do regime não cumulativo do PIS e da Cofins, das suas despesas financeiras.

12. Recurso Especial não provido."

(REsp 1810630/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/06/2019, DJe 01/07/2019)

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.



3. *Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reativos 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 1.221.170/PR, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, DJe 24/4/2018)

“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.”

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



“PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. SUPRESSÃO DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. REGIME NÃO CUMULATIVO DO PIS E DA COFINS. DESPESAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. SUJEIÇÃO À CONFORMAÇÃO DA LEI.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado contra Delegado da Receita Federal do Brasil, objetivando o reconhecimento do direito de desconto de créditos a título de contribuição para o PIS e COFINS, na sistemática não cumulativa, sobre as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos. Na sentença, a segurança foi denegada. No Tribunal a quo, a sentença foi mantida.

II - O acórdão recorrido está em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a Lei n. 10.865/2004, quando alterou o art. 3º, V, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, suprimiu validamente a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não cumulativo do PIS e da COFINS, das despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

III - A apontada alteração legislativa não resultou ofensa ao regime não cumulativo, considerando que a chamada “não cumulatividade” da contribuição para o PIS e COFINS, diferentemente da não cumulatividade genuína, relativa ao IPI e ao ICMS, está sujeita à conformação da lei, por não decorrer diretamente da Constituição e da natureza de tais contribuições. A propósito: REsp 1.810.630/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 11/6/2019, DJe 1º/7/2019; AgInt no REsp 1.703.006/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2018, DJe 26/3/2018; REsp 1.425.725/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Superior Tribunal de Justiça TURMA, julgado em 1º/12/2015, DJe 9/12/2015; REsp 1.528.400/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25/8/2015, DJe 2/9/2015.

IV - Agravo interno improvido.”

(AgInt no REsp 1776717/PR, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/04/2020, DJe 24/04/2020)

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. CREDITAMENTO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP. IMPOSSIBILIDADE. ARTS. 3º, V, DAS LEIS NºS 10.637/2002 E 10.833/2003, EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL. 1. Não pode ser analisada qualquer alegação de incompatibilidade entre os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que estabelecem a forma de atuação da não-cumulatividade no âmbito do PIS e da COFINS, e o artigo 195, §12º da Constituição Federal, além dos princípios da isonomia, razoabilidade, proporcionalidade e não-cumulatividade, tendo em vista tratar-se de temas constitucionais próprios do exame em sede de recurso extraordinário já interposto nos autos.



2. O art. 3º, V, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em sua redação original, permitiam o aproveitamento de créditos de PIS/PASEP e de COFINS calculados em relação a despesas financeiras decorrentes de empréstimos,

financiamentos (contratos de mútuo).

3. Este STJ por intermédio de dois recursos representativos da controvérsia (REsp. n. 1.200.492 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 14.10.2015 e REsp. n. 1.373.438 - RS, Segunda Seção, Rel. Min. Paulo de Tarso Sanseverino, julgado em 11.06.2014) já definiu que os Juros sobre o Capital Próprio - JCP possuem natureza jurídica própria, correspondendo a receitas/despesas financeiras, no entanto não equivalem a lucros e dividendos ou a qualquer outro instituto.

4. Sendo assim, como categoria nova e autônoma, o creditamento dentro da sistemática das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos também depende de norma tributária expressa, ora inexistente.

5. A criação dos JCP teve por objetivo estimular que as matrizes estrangeiras deixassem de aportar o volátil - "capital emprestado" - para aportar valores diretamente no capital social - "capital de risco". Ou seja, a criação dos JCP se deu justamente para fazer oposição aos tradicionais contratos de mútuo entre matrizes estrangeiras e filiais brasileiras, reforçando a entrada de recursos através dos contratos sociais e substituindo as taxas de juros arbitradas pela matriz pelos JCP fixados em lei. Portanto, não há como identificar o contrato social que dá origem aos JCP com os contratos de mútuo que dão origem às demais taxas de juros, pois na própria origem os institutos se opõem.

6. O capital integralizado pelos sócios ou acionistas de determinada sociedade empresária, embora seja classificado como despesa financeira, decorre de contrato social e tem por finalidade a própria constituição da empresa, gerando JCP, não podendo ser equiparado a um empréstimo ou financiamento decorrente de contrato de mútuo concedido à pessoa jurídica, que gera juros remuneratórios.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido." (REsp 1425725/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/12/2015, DJe 09/12/2015)

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRATOS DE FINANCIAMENTO E EMPRÉSTIMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE ATÉ O ADVENTO DA LEI N. 10.865/2004. PRESCRIÇÃO.

1. "Deve ser garantido ao contribuinte o direito de, para os contratos de empréstimos e financiamentos firmados antes de 1º de dezembro de 2002 (caso do PIS/Pasep) e para os contratos de empréstimo e financiamento firmados antes de 1º de fevereiro de 2004 (caso da COFINS), creditarem-se pelas despesas financeiras incorridas no período que medeia as referidas



datas e a data da vigência da Lei 10.865/2004 (1º.05.2004)" (REsp 1.307.515/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/10/2012, DJe 08/10/2012.).

2. O período que legitima o creditamento encontra-se prescrito, porquanto não observada o prazo quinquenal aplicável na hipótese dos autos. Recurso especial improvido."

(REsp 1528400/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2015, DJe 02/09/2015)

No mesmo sentido, precedentes desta Turma:

"AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. ARTIGO 557 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS DO PIS E DA COFINS PELO DECRETO Nº 8.426/2015. ALTERAÇÃO DENTRO DOS PARÂMETROS PREVISTOS NA LEI Nº 10.865/2004. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DESPESAS FINANCEIRAS. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO DO CRÉDITO QUE DEVEM SER INTERPRETADAS RESTRITIVAMENTE. AGRAVO DESPROVIDO.

1. Para a aplicação do disposto no art. 557 do CPC não há necessidade de a jurisprudência dos Tribunais ser unânime ou de existir súmula dos Tribunais Superiores a respeito. Ademais, o recurso pode ser manifestamente improcedente ou inadmissível mesmo sem estar em confronto com súmula ou jurisprudência dominante. Precedentes do STJ.

2. O PIS e a COFINS não-cumulativos foram instituídos pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03, nas quais estabelecidas as hipóteses de incidência, base de cálculo e alíquotas, descabendo alegar ofensa à estrita legalidade (art. 150, I, CF/88) no tocante à previsão de alterar-se a alíquota dentro dos limites legalmente fixados, uma vez que dispostas em decreto por força de autorização legislativa (art. 27, §2º, da Lei 10.865/2004), observando os limites previstos nas leis instituidoras dos tributos.

3. As alíquotas estabelecidas pelo decreto estão dentro dos limites traçados pela Lei n.º 10.865/2004, pelo que não se pode dizer propriamente que houve majoração do tributo, mas, sim, restabelecimento de percentual previsto para o PIS e a COFINS, dentro dos parâmetros previstos na mencionada lei.

4. Sistemática introduzida pela Lei n.º 10.637/2002 alberga apenas determinadas situações em que nasce o direito ao creditamento, para respeitar o princípio da não-cumulatividade, sendo certo que o Poder Judiciário não pode atuar como legislador positivo e estender benefício não concedido por lei, além de o art. 111 do Código Tributário Nacional estabelecer interpretação literal e restritiva para hipóteses de exclusão do crédito tributário.

5. Agravo desprovido."



(AI 00200232020154030000, DES. FED. NELTON DOS SANTOS, TRF3, TERCEIRA TURMA, e-DJF311/12/2015)

Diante do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso de apelação, nos termos da fundamentação.

É como voto

EMENTA

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS/COFINS CREDITAMENTO. NÃO-CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE DESPESAS FINANCEIRAS COM EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS. PROIBIÇÃO LEGAL. APELAÇÃO NÃO PROVIDA.

1. O PIS e a COFINS não-cumulativos foram instituídos pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, sendo a não cumulatividade uma sistemática que assegura aos contribuintes o direito de compensar o que for devido em cada operação com o valor cobrado nas operações anteriores,



com fundamento no art. 195, § 12, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 42/2003, a qual delegou à lei ordinária a tarefa de definir quais setores da atividade econômica seriam contemplados por referida sistemática de tributação.

2. Nesse contexto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, firmou entendimento no sentido de que a Lei nº. 10.865/2004, ao alterar o art. 3º, V, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, suprimiu validamente a possibilidade de creditamento, no âmbito do regime não cumulativo do PIS e da COFINS, das despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamento, por não haver previsão legal possibilitando o creditamento de PIS e COFINS decorrentes de empréstimos e financiamentos.

3. Referida alteração legislativa não resultou ofensa ao regime não cumulativo, considerando que a denominada "não cumulatividade" da contribuição para o PIS e COFINS, está sujeita à conformação da lei, diferentemente com a não cumulatividade relativa ao IPI e ao ICMS, prevista em âmbito constitucional. Neste sentido: REsp 1.810.630/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 11/6/2019, DJe 1º/7/2019; AgInt no REsp 1.703.006/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 20/3/2018, DJe 26/3/2018; REsp 1.425.725/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Superior Tribunal de Justiça TURMA, julgado em 1º/12/2015, DJe 9/12/2015; REsp 1.528.400/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25/8/2015, DJe 2/9/2015.

4. O artigo 195, §12, da CF/1988 dispõe que "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". Constata-se, desta forma, que a própria Constituição Federal outorgou à lei autorização para excluir determinados custos na apuração do PIS e da COFINS, definindo, assim, quais despesas devem ser cumulativas ou não para fins de tributação, sendo inviável cogitar-se, pois, de inconstitucionalidade.

5. Ademais, depreende-se do objeto social da apelante que as despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos não estão diretamente relacionadas à sua atividade-fim, não podendo se inserir no conceito de insumo.

6. Sobre o tema, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de que empréstimo e financiamento não se enquadram no conceito de insumo, que assim deve ter entendido, para fins de creditamento e dedução de valores da base de cálculo da contribuição de PIS/COFINS, apenas os elementos com aplicação direta na elaboração do produto ou na prestação do serviço. Precedentes do STJ e desta Corte.

7. Apelação desprovida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Terceira Turma, por unanimidade, NEGOU PROVIMENTO ao recurso de apelação, nos termos do relatório e voto que



ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

