

ERRATA CAPA

Onde se lê: nº 2 (Número 2)
Leia-se nº 1 (Número 1)

Prof. Farley Soares Menezes
Coordenador

2012
U.R.
M.1
EX.1

PLR59 - 000002

REVISTA DO CONGRESSO MINEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO FINANCEIRO

Universidade Estadual de Montes Claros

REVISTA DO CONGRESSO MINEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO E
DIREITO FINANCEIRO (ISSN Nº 2236-840X) é uma publicação anual do
Curso de Direito da Universidade Estadual de Montes Claros -
UNIMONTES, Campus Universitário "Professor Darcy Ribeiro" - CEP
39401-089 - Montes Claros - MG

ISSN 2236-840X

Revista do Congresso Mineiro de Direito Tributário e Direito Financeiro	Montes Claros	v.2	n.1	2012	Anual
--	---------------	-----	-----	------	-------



EDITORA
Unimontes

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE MONTES CLAROS - UNIMONTES

GOVERNADOR

Antônio Augusto J. Anastasia

REITOR

João dos Reis Canela

VICE-REITORA

Maria Ivete Soares de Almeida

CONSELHO EDITORIAL

Fatley Soares Menezes
Eliot Dias Xavier

**DIRETOR DO CENTRO DE
CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS**
Paulo César Mendes Barbosa

Fernanda Fagundes Veloso Lana
Maria Aparecida de Oliveira
Sacha Calmon Navarro Coelho
Humberto Avila

**COORDENADOR DO CURSO DE
DIREITO**
Luiz Alberto Mendes Dias

Eduardo Mancira
Igor Mauler Santiago
Paulo Adyr Dias do Amaral
André Moreira Mendes

**DIRETOR DE DOCUMENTAÇÃO
E INFORMAÇÕES**
Haagner Cardoso da Silva

Gustavo Brigagão
Paulo Coimbra
Tácio Lacerda Gama
Túlio de Medeiros Garcia

**DIRETOR DA IMPRENSA
UNIVERSITÁRIA**
Humberto Velloso Reis

EDITORIAÇÃO ELETRÔNICA
Maria Rodrigues Mendes

CATALOGADO PELA DIRETORIA DE DOCUMENTAÇÃO E INFORMAÇÕES (DDI) - UNIMONTES
Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Revista do Congresso Mineiro de Direito Tributário e Direito Financeiro/
Universidade Estadual de Montes Claros. - Vol. 2, n. 1 (jan./dez. 2012)
- p. 262; 21 cm.

Annual

ISSN 2236-840X

1. Direito - Periódicos.

CDD-340

Este livro ou parte dele não pode ser reproduzido por qualquer meio sem autorização escrita do Editor.

EDITORA UNIMONTES

Campus Universitário Prof. Darcy Ribeiro
Montes Claros - Minas Gerais - Brasil
CEP: 39401-089 - Caixa Postal 126
www.unimontes.br - editora@unimontes.br

FILADAA

UBEU

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA
DAS EDITORAS UNIVERSITÁRIAS

"Em homenagem à Misabel de
Abreu Machado Derzi"

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO.....	7
1 ARTIGOS ELABORADOS PELOS PALESTRANTES DO CONGRESSO.....	9
1.1 Responsabilidade do substituto tributário pela ausência de recolhimento de tributo em razão de decisão judicial <i>Eduardo Maneira</i>	11
1.2 A distinção dúctiu entre regras, princípios e postulados <i>Farley Soares Menezes</i>	21
1.3 Prazo para repetição do indébito nos tributos sujeitos à lançamento por homologação: um problema constitucional e democrático por trás da LC 118/05 <i>Ari Timóteo dos Reis Júnior</i>	41
1.4 PIS/COFINS não-cumulativos e o conceito de insumo <i>André Mendes Moreira</i>	57
1.5 Imposto de renda e meio ambiente <i>Paulo Adyr Dias do Amaral</i>	69
1.6 Inexigibilidade do IRRF sobre pagamentos efetuados a empresas no exterior pela prestação de serviços. Conceito de lucro nos tratados contra dupla tributação do modelo OCDE <i>Eduardo Maneira; Donovan Mazza Lessa</i>	81
2 ARTIGOS ELABORADOS POR PROFESSORES E ALUNOS.....	95
2.1 A imprevisibilidade das decisões judiciais em matéria tributária <i>Farley Soares Menezes</i>	97

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS E O CONCEITO DE INSUMO

*André Mendes Moreira**

1. A definição do conceito de insumo é, decerto, um dos mais palpantes temas relativos à não-cumulatividade do PIS/COFINS. Segundo as leis de regência, é permitido o crédito das contribuições sobre a compra de insumos para utilização¹:

- (a) na produção de bens e serviços destinados à venda; e
- (b) na prestação de serviços.

Para chegar-se ao montante do crédito, aplica-se a alíquota de 9,25% sobre o valor dos insumos adquiridos no mês².

2. Trata-se da primeira oportunidade em que a legislação brasileira expressamente predica o crédito sobre insumos, vocábulo de sentido bastante amplo e que, por essa razão, reflete com acerto o extenso rol das atividades abarcadas pelo PIS/COFINS. Afinal, como essas contribuições incidem sobre a receita, todo tipo de pessoa jurídica (industrial, comercial ou prestadora de serviço) se sujeita ao seu pagamento.

3. O termo "insumo" é definido pelos dicionários como "neologismo com que se traduz a expressão inglesa *input*, que designa todas as despesas e investimentos que contribuem para a obtenção de

* Doutor (USP) e Mestre (UFMG) em Direito Tributário. Professor de Direito Tributário dos Cursos de Graduação, Especialização e Mestrado da Faculdade Milton Campos. Diretor da ABRADT. Advogado.

¹ Art. 3º, §2º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

² Art. 3º, §1º, I das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

determinado resultado, mercadoria ou produto até o acabamento ou consumo final³. De acordo com a mesma fonte, “insumo (*input*) é tudo aquilo que entra; produto (*output*) é tudo aquilo que sai”.

4. A Receita Federal inicialmente regulamentou o dispositivo de Lei por meio da Instrução Normativa nº 247/02 (posteriormente modificada pela IN nº 358/03), relativa à contribuição para o PIS (que foi tornada não-cumulativa pela Lei nº 10.637/02, antes do mesmo ocorrer com a COFINS, por meio da Lei nº 10.833/03). De acordo com essa primeira norma sobre o tema, ao contribuinte era assegurado o crédito sobre valores despendidos com a aquisição de “bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes”.

5. Da sua leitura, extraem-se duas conclusões. A primeira é que não havia uma definição clara de *insumos* no âmbito dessa IN primeira. A segunda é que a norma reconhece o direito ao crédito tanto sobre insumos utilizados na indústria (“fabricação de produtos destinados à venda”) como na prestação de serviços. Trata-se, neste caso, de uma importante evolução, que em matéria de ICMS (imposto devido por prestadores de serviço nas modalidades comunicação e transporte interestadual e intermunicipal) somente adveio após a Lei Kandir e, mesmo assim, por força de precedentes do Superior Tribunal de Justiça⁴, já que as Administrações Públicas estaduais se recusam a

reconhecer o direito ao crédito sobre insumos por parte dos prestadores de serviço, restringindo o seu aproveitamento ao segmento industrial.

6. Entretanto, foi somente com o advento da Instrução Normativa nº 404/04 (regulamentadora da COFINS não-cumulativa) que, finalmente, a Receita Federal do Brasil delimitou o conceito de *insumo* para fins de creditamento do PIS/COFINS. Em disposições expressamente aplicáveis também à IN nº 247/02 (PIS), o novel ato infralegal assim dispôs:

Dos Créditos a Descontar

Art. 8º. Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

- I – das aquisições efetuadas no mês;
- [...]
- b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:
 - b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou
 - b.2) na prestação de serviços;
 - [...]

§ 4º. Para os efeitos da alínea ‘b’ do inciso I do caput, entende-se como insumos:

- I – utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:
 - a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano

³ MICHAELIS: Moderno Dicionário da Língua Portuguesa. São Paulo: Melhoramentos, 2005, p. 1.164.

⁴ É ver, nesse sentido, as seguintes ementas:

“TRIBUTÁRIO.ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

4. [...] A LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência

apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).” (STJ, Segunda Turma, REsp nº 1.175.166/MG, Relator Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 26.03.2010).

“3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não cumulatividade.

4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.

5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.” (STJ, Segunda Turma, REsp nº 1.090.156/SC, Relatora Min. ELIANA CALMON, DJe 20.08.2010).

ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II – utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

7. Da leitura do texto normativo, pode-se asseverar que o conceito de insumo da Receita Federal, *no que tange à atividade industrial*, abarca:

(a) as matérias-primas;

(b) os produtos intermediários;

(c) os materiais de embalagem; e

(d) quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de contato direto com o produto em industrialização.

8. Note-se que a RFB utilizou, para fins de credenciamento do PIS/COFINS, os mesmos conceitos aplicados para o cálculo dos créditos de IPI. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem são insumos geradores de crédito nos termos da legislação do imposto federal sobre produtos industrializados. Outros bens que sofram alterações no processo produtivo “em função de contato direto com o produto em industrialização” acabam se confundindo com os intermediários, não consistindo necessariamente em uma inovação das normas do PIS/COFINS. Aliás, a ação direta sobre o produto em fabricação foi exigência posta, por primeira vez, pelo Parecer Normativo CST nº 181/74 para caracterização dos produtos intermediários em matéria de IPI. Uma das consequências da adoção dos mencionados critérios é, por exemplo, a constante negativa por parte da Receita Federal do Brasil do reconhecimento de créditos de PIS/COFINS sobre a aquisição de equipamentos de proteção individual (os EPIs), fundamentais nas indústrias e inclusive exigidos legalmente

no País⁵, assim como sobre as despesas com serviços de telecomunicação⁶, essenciais a qualquer atividade econômica, ambos, porém, não “consumidos” em contato com o produto industrializado (por óbvio).

9. Resta claro, portanto, que a IN nº 404/04, ao predicar os insumos creditáveis em relação ao PIS/COFINS, adotou as mesmas premissas da legislação do IPI, cujo fato gerador é mais restrito, porquanto se trata de tributo devido pelas indústrias e não por todos os contribuintes que auferem receitas em suas atividades, como é o caso das contribuições sociais em análise. A nosso sentir, restringir-se o crédito sobre insumos às hipóteses admitidas pela legislação do IPI significa ignorar a amplitude do fato gerador das citadas contribuições sociais quando comparadas com o imposto sobre produtos industrializados.

10. Em relação à prestação de serviços, a IN/RFB nº 404/04 considera insumos:

(a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

(b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

⁵ Vale conferir a seguinte ementa de Solução de Divergência da COSIT: “Os valores das despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) tais como: respiradores; óculos; luvas; botas; aventais; capas; calças e camisas de brim e etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de detetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, porque não se enquadraram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.” (Receita Federal do Brasil, COSIT, Solução de Divergência nº 09, DOU 10.05.2011).

⁶ É ver: “As despesas realizadas com serviços de telefonia para a execução de serviços contratados, por mais necessários que sejam, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, por não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.” (Receita Federal do Brasil, COSIT, Solução de Divergência nº 10, DOU 10.05.2011).

11. Trata-se de definição que poderia servir de exemplo para os mais diversos Regulamentos do ICMS do País, que restringem sobremaneira os créditos dos prestadores de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal. Contudo, apesar da inexistência de condicionantes no texto da IN n° 404/04, as soluções de consulta da Receita Federal do Brasil em matéria de crediamento sobre insumos utilizados pelos prestadores de serviço têm sido bastante contidas no reconhecimento do direito dos contribuintes. A título de exemplo, a RFB não reconhece o direito ao crédito de PIS/COFINS sobre gastos com passagem e hospedagem dos funcionários das empresas, sustentando serem estes insumos *indiretos*, sendo certo que apenas os *diretos* autorizariam o crediamento à luz da IN n° 404/04⁷. Dessarte, mesmo no âmbito dos prestadores de serviço, as equivocadas restrições decorrentes da utilização das premissas do IPI como parâmetro para o crediamento (que fundamentam a distinção entre consumo *direto* e *indireto* no processo produtivo) se fazem presentes.

12. Ora, incidindo os tributos em análise sobre a receita bruta, o correto seria admitir-se que todos os custos e despesas necessários à atividade empresarial fossem passíveis de crediamento, na qualidade de insumos. A aplicação analógica das regras do IPI, como pretende a RFB, nos parece equivocada, porquanto o recurso àquela presuppõe a existência de similitude entre as situações e a ausência de elemento diferenciador relevante entre ambas — o que inócorre no caso do IPI

quando contrastado com o PIS/COFINS. A nosso sentir, a analogia fômente seria possível se o intérprete se valesse das regras do IRPJ relativas aos custos e despesas dedutíveis para pautar aquelas que seriam crediáveis no âmbito do PIS/COFINS.

13. De fato, a identidade entre PIS/COFINS e IRPJ é muito maior que a das citadas contribuições sociais com o IPI. Outrossim, a própria legislação do PIS/COFINS faz referência ao cálculo de créditos sobre *despesas* e *custos* incorridos na aquisição de insumos, termos esses (*despesa* e *custo*) que são definidos pelas normas do IRPJ. Confira-se, inicialmente, o que dispõem as Leis n°s 10.637/02 e 10.833/03 sobre a matéria:

Art. 3º. [...]

§ 3º. O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

- I — aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
- II — aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;
- III — aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta lei.

14. O pagamento de valores a pessoa jurídica domiciliada no País é pressuposto para o crediamento do PIS/COFINS, porquanto este direito somente surge quando se tem a incidência das contribuições sobre os valores pagos a terceiros.

15. Inobstante, o que se pretende destacar no dispositivo transcrito é a expressa referência ao direito de crédito de PIS/COFINS sobre os *custos* e *despesas* incorridos pelo contribuinte dessas exações. Tais nomenclaturas são utilizadas pela legislação do IRPJ, que as elenca e classifica dentre os valores que serão dedutíveis da base de cálculo do IR a pagar. Confira-se, para tanto, o atual Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n° 3.000/99):

Custo dos Bens ou Serviços

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:

- I — o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou

⁷ Existem diversas soluções de consulta nesse sentido. Abaixo transcreve-se a ementa da que propõe a diversa classificação dos insumos em diretos e indiretos, com o fito de negar o crédito para as despesas incorridas com estes últimos:

“NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DESPESAS COM HOSPEDAGEM E VIAGENS.

Para efeito de cálculo dos créditos da Cofins não-cumulativa, somente são considerados insumos, utilizados na prestação de serviços, os bens e os serviços aplicados ou consumidos diretamente no respectivo serviço prestado. Excluem-se, portanto, desse conceito, as despesas que se refletem indiretamente na prestação do serviço, como, por exemplo, as despesas com hospedagem e viagens.” (Receita Federal do Brasil, 8ª Região Fiscal, Solução de Consulta n° 346, j. em 05.10.2009).

serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II – o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III – os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV – os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V – os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção. Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo.

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º. São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º. As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

§ 3º. O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

16. O RIR é bastante abrangente, com razão. Aquilo que não for classificado como custo o será como despesa operacional, sendo dedutível da base de cálculo do IRPJ a teor do art. 299, *caput*, desde que seja *necessário e usual à atividade da empresa*.

17. Portanto, a *essencialidade* do custo/despesa é o fator preponderante para sua dedução da base de cálculo do IRPJ. Nessa linha, os dispêndios com insumos *usuais e necessários* à consecução das finalidades empresariais, igualmente, devem gerar créditos compensáveis de PIS/COFINS por interpretação analógica com o IRPJ, o tributo federal que mais identidade guarda com as contribuições em tela. A analogia com o IPI, sobre ser equivocada, viola a não-cumulatividade do PIS/COFINS tal como plasmada nas leis de regência das contribuições.

18. A jurisprudência, tanto administrativa como judicial, tem se inclinado – coerentemente – pelo afastamento das ilegais restrições ao crédito de insumos erigidas pela Receita Federal do Brasil. No

âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, algumas decisões já foram prolatadas no sentido de se afastar a analogia do PIS/COFINS com o IPI e aplicar-se as regras do IRPJ para definição dos custos e despesas creditáveis. Dentre essas, confira-se a seguinte *ementa*:

REGIME NÃO CUMULATIVO – INSUMOS - MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS - O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI, uma vez que a materialidade de tal tributo é distinta da materialidade das contribuições em aprego.⁸

19. Também no âmbito do Poder Judiciário a analogia ora proposta entre PIS/COFINS e IRPJ tem sido acolhida. O TRF da 4ª Região possui lapidar decisão sobre a matéria, que merece ser transcrita em seus principais excertos. Veja-se:

Não há paralelo entre o regime não cumulativo de IPI/ICMS e o de PIS/COFINS, justamente porque os fatos tributários que os originam são completamente distintos.

[...]
Conquanto o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos, os critérios utilizados para paular o crediamento, no que se refere ao IPI, não são aplicáveis ao PIS e à COFINS. É necessário abstrair a concepção de materialidade inerente ao processo industrial, porque a legislação também considera como insumo os serviços contratados que se destinam à produção, à fabricação de bens ou produtos ou à execução de outros serviços.

[...]
As Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, que admitem apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto os insumos, não oferecem a melhor interpretação ao art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. A concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica de PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um

⁸ Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Segunda Seção, Segunda Turma, Processo nº 11020.001952/2006-22, Acórdão nº 3202-00.226, Relator GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR, j. em 08.12.2010.

serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita com o produto ou o serviço.

O critério que se mostra consistente com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda. Insumos, então, são os gastos que, ligados inseparavelmente aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultam no produto ou serviço ou até mesmo as posteriores, desde que seja imprescindível para o funcionamento do fator de produção.

As despesas com serviços de armazenagem, expedição de produtos e controle de estoques, enquadraram-se no conceito de insumos, uma vez que são necessárias e indispensáveis para o funcionamento da cadeia produtiva.⁹

20. Outrossim, há pronunciamentos do STJ indicativos de que o mesmo caminho será trilhado por essa Corte Superior. No bojo de um recurso especial que não discutia o direito ao crédito sobre insumos, mas sim a natureza de determinados custos das empresas hospitalares (o que impactaria a forma de cálculo do PIS/COFINS), averbou o STJ que “as entidades hospitalares e as clínicas médicas não têm como atividade básica a venda de medicamentos no atacado ou no varejo, sendo sua atividade precípua a prestação de serviços de natureza médico-hospitalar a terceiros. Destarte, os medicamentos utilizados pela recorrente são insumos imprescindíveis para o desempenho de suas atividades e, por essa razão, integram o seu custo.”¹⁰ Em outro processo, cujo julgamento ainda está em curso perante a Segunda Turma do STJ (REsp nº 1.246.317/MG), três Ministros já votaram pelo reconhecimento de que os gastos com materiais de limpeza incorridos por uma indústria alimentícia constituem insumos passíveis de crediamento do PIS/COFINS, eis que a higiene ambiental é condição essencial para o regular funcionamento de uma produtora de alimentos.

21. O tema, dessarte, está *sub judice*, valendotodavia ressaltar que o posicionamento restritivo da Receita Federal relativamente ao

conceito de insumos para fins de crediamento do PIS/COFINS está sendo paulatinamente desconstruído, tanto no âmbito do CARF como do Poder Judiciário. Que assim seja, em prol do respeito às leis e à Constituição!¹¹

⁹ TRF da 4ª Região, Primeira Turma, AC nº 0029040-40.2008.404.7100/RS, Relator Des. JOEL L'AN PACIORNIK, DJe 20.07.2011.

¹⁰ STJ, Primeira Turma, REsp nº 1.133.895/RN, Relator Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 17/03/2010.

¹¹ Para maiores detalhes sobre o tema, confira-se: MOREIRA, André Mendes. *A Não-Cumulatividade dos Tributos*, 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2012.