Geraldo Valentim e Juliana Alves: Conceito de insumo varia conforme tributo

O conceito de insumos passíveis de utilização como créditos na apuração de determinados tributos há muito tempo vem gerando discussões doutrinárias e jurisprudenciais em decorrência dos amplos significados apresentados pelas normas tributárias aplicáveis (estaduais e federais).

É nesse contexto que recentes decisões administrativas sobre o tema podem servir como diretriz para os contribuintes se certificarem acerca das práticas adotadas e delimitarem os bens e serviços passíveis de serem caracterizados insumos, o que ora se aborda, em uma breve análise.

Cumpre destacar, primeiramente, que recentemente o Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT-SP) examinou este conceito à luz da Decisão Normativa CAT 1/2001 e considerou insumo "um conjunto de fatores produtivos, tais como matérias-primas, material de embalagem, material secundário ou intermediário, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto final".

Naquela oportunidade, ao discutir-se a respeito da apropriação de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de óleo diesel foi reconhecido pelo TIT-SP a possibilidade de geração de créditos do imposto estadual em favor do adquirente de comburentes sempre que estes forem utilizados —isto é, consumidos ou empregados— no acionamento de máquinas, equipamentos, aparelhos e veículos diretamente aplicados nas atividades da empresa em questão, sendo irrelevante a titularidade dos bens.

Na esfera federal, por sua vez, os conceitos de insumos seguem caminhos e aplicações distintos, conforme relacionados aos tributos sob análise, quais sejam: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); PIS e Cofins.

No tocante ao IPI, a legislação de regência oferece uma interpretação restritiva ao conceito de insumos, pois se limita aos elementos físicos que compõem o produto industrializado, de forma a considerar insumo passível de utilização como crédito do IPI a matéria-prima, o produto intermediário, assim como o material de embalagem que tenham aplicação ou consumo direto na produção industrial.

Cumpre mencionar, por oportuno, as considerações feitas pelo antigo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — Carf) na ocasião do julgamento de determinado processo, ao afirmar, de forma esclarecedora, que "a legislação do IPI estabeleceu o limite até onde se pode considerar os bens consumidos no processo produtivo como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. E tal limite é exatamente a capacidade do insumo em gerar o produto novo ou interagir diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter esses produtos novos."

Em contrapartida, a definição do conceito de insumos proveniente da legislação do IRPJ possui caráter mais amplo, pois corresponde aos custos e despesas operacionais passíveis de dedução na apuração da

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

base de cálculo do imposto, entendidos aqueles necessários, ou seja, que contribuem para a manutenção da atividade operacional de uma empresa. Dessa maneira, para este tributo basta a comprovação da essencialidade de tais custos ou despesas para o desenvolvimento das atividades da empresa para serem considerados dedutíveis, não se restringindo apenas à produção de bens, mas abrangendo outros aspectos necessários à manutenção da atividade operacional da empesa como um todo.

Em relação ao PIS e à Cofins aplicáveis na sistemática não-cumulativa, podemos considerar que o conceito de insumos trazido pelas normas de regência se posiciona de forma intermediária entre os dois conceitos anteriormente citados, pois denota uma maior abrangência do que o conceito aplicável ao IPI,embora não seja tão extensivo quanto aquele aplicável ao IRPJ.

Essas conclusões também foram confirmadas recentemente pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), oportunidade em que restou decidido que para a utilização do bem ou serviço como insumo é relevante verificar se estes (bens ou serviços) são inerentes, essenciais e necessários à realização/produção do bem ou serviço, não devendo se submeter às regras do IRPJ e IPI, mas apenas às próprias regras do PIS e da Cofins.

Ao analisar este tema, a CSRF concluiu que os dispêndios, denominados insumos, são todos aqueles relacionados diretamente com a produção do contribuinte e que participem e afetem o universo das receitas tributáveis (pelo PIS e pela Cofins), podendo-se utilizar, como referência, três exigências para delimitação do conceito em relação a tais contribuições, quais sejam: (i) o bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na respectiva produção do bem ou prestação do serviço, ou para viabilizá-los; (ii) a produção do bem ou a prestação do serviço dependa daquela aquisição do bem ou do serviço, conforme o caso; além de (iii) não se fazer necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo), como exigido por outras normas, a exemplo daquela aplicável ao IPI. Por conseguinte, atendidos tais requisitos, o bem ou serviço será considerado insumo e poderá ser utilizado como crédito na apuração das referidas contribuições.

Portanto, em apertada análise e em termos práticos, há que se ter em mente que o conceito de insumos é revestido de requisitos e particularidades em relação a cada espécie tributária, de tal maneira que se revela crucial (e a fim de evitar interpretações equivocadas) a verificação caso a caso —e à luz das normas específicas e pontuais precedentes— se determinado bem ou serviço pode ser caracterizado como insumo, com as respectivas implicações tributárias aplicáveis em cada esfera de atuação.

Date Created
01/03/2013

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.