CAPÍTULO 12

O CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CREDITAMENTO DO PIS E DA COFINS

Vanessa Rahal Canado[1]
Melina Rocha Lukic[2]

1 INTRODUÇÃO

A unificação e a mudança no regime jurídico de apuração das contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) são duas das propostas da reforma do sistema tributário anunciada pelo governo federal e atualmente em discussão. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) vem apresentando, desde 2015, as principais diretrizes que orientarão a alteração da incidência do PIS.[3] A ideia é que, assim como ocorreu quando da implementação da não cumulatividade, o PIS seja utilizado como ensaio, com as adaptações necessárias para mudanças posteriores da Cofins.

Uma das diretrizes propostas é a adoção da sistemática do crédito financeiro. Diferentemente do caos no qual a legislação tributária e, consequentemente, a dogmática jurídica e a jurisprudência transformaram essa sistemática, do ponto de vista econômico não há nada mais simples que a não cumulatividade baseada no crédito financeiro. Por este regime, todos os bens, serviços e direitos que tenham sido tributados geram direito a crédito para o adquirente, exceto aqueles que não tenham relação com a atividade econômica. Para regular essas exceções, a RFB utilizará as regras que tratam dos custos e despesas dedutíveis para fins de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Essa alternativa, conforme indicado nas apresentações da RFB, de fato acabará com a discussão sobre o conceito de insumos, restando em aberto apenas casos limítrofes, tal como existem para o IRPJ.

As atuais discussões sobre o conceito de insumo para efeitos de tomada de créditos de PIS e Cofins têm sua origem na própria definição do fato gerador das contribuições, todavia, sua relação mais imediata vem da interpretação restritiva

1. Professora da Fundação Getulio Vargas (FGV) de São Paulo e coordenadora do Grupo de Estudos em Direito e Contabilidade (Gedec/FGV); e advogada sênior do Derraik & Menezes Advogados.
2. Professora da FGV do Rio de Janeiro e pesquisadora do Centro de Pesquisas em Direito e Economia da FGV Rio.
3. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2015/dezembro/fazenda-conclui-reforma-que-simplifica-a-contribuicao-para-o-pis>.

divulgada pela RFB por meio de instruções normativas, como demonstraremos na seção 2. Além disso, na seção 3, ressaltaremos os resultados de um levantamento feito com bases em decisões do Conselho Administrativo dos Recursos Fiscais (Carf) entre os anos de 2015 e 2016, que evidenciou o casuísmo resultante da discussão sobre a legalidade das instruções normativas e o sentido legal de insumo. Na seção 4 constam as considerações finais.

2 DO CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE CREDITAMENTO DO PIS E DA COFINS

O conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins é atualmente uma das maiores controvérsias envolvendo o regime não cumulativo destas contribuições. Apesar de esta discussão ter tomado grandes proporções, especialmente no contencioso administrativo, a solução para este problema não envolveria grandes mudanças legislativas. Conforme veremos a seguir, a restrição do conceito de insumos está relacionada ao debate sobre créditos físicos *versus* créditos financeiros, iniciado especialmente na edição de normas infralegais que orientaram a prática do fisco federal.

O regime jurídico do PIS e da Cofins, na sua origem, é de incidência cumulativa, ou seja, se apurava o total a pagar com base no faturamento da pessoa jurídica, sem que houvesse qualquer desconto do valor dos tributos incidentes nas etapas anteriores. As contribuições passaram a ter um regime concomitante de incidência não cumulativa inicialmente com o PIS, a partir da Lei nº 10.637/2002 e, posteriormente, com a Cofins, com a edição da Lei nº 10.833/2003.

Na exposição de motivos da medida provisória que foi convertida na Lei nº 10.637/2002, afirma-se que "o que se pretende (...) é, gradualmente, proceder-se à introdução da cobrança em regime de valor agregado – inicialmente com o PIS/Pasep [Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público] para, posteriormente, alcançar a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)".[4] Ou seja, a intenção do governo, ao propor a criação do regime não cumulativo do PIS, seria iniciar uma transição destas contribuições para um regime de incidência sobre o valor agregado e não mais somente sobre a receita, conforme a sistemática original. Tributar sobre o valor agregado implica, *a priori*, a adoção do crédito financeiro, possibilitando o creditamento de tudo o que foi tributado e que tem relação com a atividade da empresa, conforme as melhores práticas internacionais referentes aos tributos deste tipo. Com relação ainda à possibilidade de creditamento, na exposição de motivos da medida provisória[5] que criou a Cofins não cumulativa consta que:

> por se ter adotado, em relação à não cumulatividade, o método indireto subtrativo, o texto estabelece as situações em que o contribuinte poderá descontar, do valor da

4. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Exm/2002/211-MF-02.htm>.
5. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Exm/2003/EM_no_197a2003__mf.htm>.

> contribuição devida, créditos apurados em relação aos bens e serviços adquiridos, custos, despesas e encargos que menciona (...). A alíquota foi fixada em 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) e incidirá sobre as receitas auferidas pela pessoa jurídica, admitindo-se o aproveitamento de créditos referentes, dentre outros, à aquisição de bens para revenda, bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou na prestação de serviços e despesas financeiras.

Aqui, novamente, somente se faz referência ao aproveitamento dos créditos relativos aos bens e serviços utilizados na produção ou fabricação de bens ou na prestação de serviços, não havendo qualquer menção sobre a possibilidade de restrição do conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição.

Conforme ainda mencionado na exposição de motivos, a apuração do PIS e da Cofins não cumulativos se dá através do método indireto subtrativo.[6] Por este método, o cálculo é feito da seguinte maneira: primeiramente, são aplicadas as alíquotas de 7,6% (Cofins) e 1,65% (PIS) sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte (deduzindo-se as exclusões permitidas pela legislação).[7] Como resultado, tem-se o total do "débito" referente a estas contribuições. No entanto, por se tratar do regime não cumulativo, faz-se necessário o abatimento dos créditos de PIS e Cofins relativos aos custos e despesas previstos em lei. O cálculo do valor do crédito das contribuições se dá pela aplicação das respectivas alíquotas sobre os valores relacionados nas leis, tais como: *i)* aquisições de bens para revenda; *ii)* insumos na fabricação de produtos ou serviços; *iii)* aluguéis de prédios, depreciação de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa; *iv)* contraprestações de arrendamento mercantil, máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; e *v)* despesas e custos com energia elétrica e térmica. Este rol amplo de possibilidades de creditamento previsto na lei parece indicar que a sistemática adotada pelo regime do PIS e da Cofins está mais próxima do crédito financeiro do que do crédito físico e, portanto, o conceito de insumo também deveria ser interpretado nesta mesma lógica. A vedação aos créditos sobre despesas e custos pagos a pessoas físicas ou a não residentes confirma essa intenção. A maior parte dos valores que ensejam crédito pela lei não corresponde necessariamente a itens que se integram fisicamente ao bem ou serviço objetos da atividade da empresa. Mesmo assim, a lei possibilitou o creditamento destes valores pelo fato de tais despesas e custos serem necessários ao fim da pessoa jurídica, na linha do regime do crédito financeiro.

---

6. Pelo método indireto subtrativo, calcula-se a diferença entre a alíquota aplicada sobre as saídas e aquela correspondente às entradas.

7. Como exemplo de exclusões previstas nas leis reguladoras do PIS e da Cofins, temos as receitas isentas ou sujeitas à alíquota zero, as receitas das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, das recuperações de créditos baixados como perdas, dos resultados positivos do método de equivalência patrimonial (MEP) e de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, as receitas da venda de bens do ativo permanente e da revenda de bens em que a contribuição já foi recolhida pelo substituto tributário, além daquelas receitas excluídas do regime de incidência não cumulativa.

No que tange especificamente aos insumos, as leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (art. 3º, inciso II) apenas mencionam que a pessoa jurídica poderá descontar 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. As instruções normativas (INs) nº 247/2002 e nº 404/2004, da Secretaria da Receita Federal, com a finalidade de especificar os valores passíveis de creditamento na apuração das contribuições PIS/Cofins, conceituam insumo na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviço. Segundo as INs, serão considerados insumos na produção de bens para venda: matérias-primas, produtos intermediários, embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano 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, bem como os serviços prestados por pessoa jurídica aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. No que diz respeito à prestação de serviços, serão considerados insumos os bens aplicados ou consumidos na prestação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado, e os serviços prestados por pessoa jurídica também aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Assim, segundo as INs, somente surgiria direito ao crédito referente aos insumos se houvesse integração física destes no processo de produção ou na prestação de serviço, tal como ocorre no regime do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).[8] Muitas críticas são endereçadas a estas INs, sob a alegação de que restringiriam o conceito de insumo previsto nas leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e, por conseguinte, reduziriam ilegalmente a possibilidade de créditos de PIS e Cofins para fins de compensação no valor a ser pago. A doutrina tem defendido que as leis que regulam o PIS e a Cofins não fazem esta limitação, no entanto, não há unanimidade no conceito de insumo a se adotar. Parte da doutrina defende que este conceito deve ser interpretado à luz do regime do IRPJ, considerando o conceito de despesa operacional, ou seja, tudo aquilo que é necessário para a atividade empresarial. Outros, porém, defendem que a possibilidade de creditamento de insumos não se respalda na legislação do IPI – necessidade de integração no produto final –, tampouco na legislação do IRPJ, tendo em vista que é muito abrangente. Para esta linha, haveria um conceito intermediário de insumos para PIS e Cofins.

8. O Decreto nº 7.212/2010 dispõe no art. 226 que "os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se: I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>.

Uma primeira discussão importante para a definição do conceito de insumo envolve uma diferenciação entre as bases de incidência dos tributos não cumulativos (operação *versus* receita) e a reflexão se estas diferenças determinam possibilidades diferentes de crédito de certos valores. Muitos defendem que, ao contrário do IPI e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que incidem sobre a operação com produtos industrializados ou mercadorias, as contribuições PIS e Cofins incidem sobre a receita.[9] Por esta razão, a possibilidade de creditamento nas contribuições deveria ir além dos valores necessários à formação do produto ou mercadoria, objetos da operação, e considerar tudo o que faz parte do "processo formativo da receita" – todos os custos e despesas que contribuem para a atividade empresarial e que compõem a realização das receitas – o que, segundo Greco (2004, p. 101), incluiria elementos não só físicos, mas também funcionais. Um dos pressupostos desta argumentação é o fato de o PIS e a Cofins não cumulativos incidirem não só sobre a receita operacional, mas sobre a totalidade da receita, o que inclui valores que não necessariamente correspondem à atividade principal da pessoa jurídica.

Se, por um lado, o conceito de insumo para fins de creditamento no PIS e na Cofins não poderia ser tão restrito a ponto de se equiparar àquele utilizado para

9. Greco (2004, p. 101), sobre essa questão, afirma que "estamos perante contribuições cujo pressuposto de fato é a 'receita', portanto, a não cumulatividade em questão existe e deve ser vista como técnica voltada a viabilizar a determinação do montante a recolher em função da receita". Ou seja, para o autor, "o referencial das regras legais que disciplinam a não cumulatividade de PIS/Cofins são eventos que dizem respeito ao processo formativo que culmina com a receita, e não apenas eventos que digam respeito ao processo formativo de um determinado produto. Realmente, enquanto o processo formativo de um produto aponta no sentido de eventos de caráter físico a ele relativos, o processo formativo de uma receita aponta na direção de todos os elementos (físicos e funcionais) relevantes para sua obtenção". Na mesma linha, Minatel (2005, p. 180) chama a atenção ao fato de que, tendo em vista que as contribuições incidem sobre a receita, a não cumulatividade e, por consequência, os valores passíveis de gerar crédito devem ser considerados de maneira diversa do regime aplicável ao ICMS e ao IPI: "não sendo esse o espaço para aprofundamento do tema da não cumulatividade, quer-se unicamente consignar que essa técnica adotada para a neutralização da incidência daqueles impostos, que como se disse, gravam a circulação de bens (aqui tomada no seu sentido lato), não tem a mesma pertinência que a recomende para ser introduzida no contexto da tributação da receita, por absoluta falta de afinidade entre os conteúdos do pressuposto material das diferentes realidades. Receita, como já dito, pressupõe conteúdo material de mensuração instantânea, revelado pelo ingresso de recursos financeiros decorrentes de esforço ou exercício de atividade empresarial, materializadora de disponibilidade pessoal para quem a aufere, conteúdo de avaliação unilateral que não guarda relação de pertinência que permita confrontá-la com qualquer operação antecedente, contrariamente ao que acontece com o valor da operação de produtos industrializados e mercadorias". Tomé (2013) igualmente defende esta linha de argumentação: "como o IPI incide sobre o valor do produto industrializado, o crédito decorre da aquisição dos bens e serviços empregados para a fabricação do produto final. No caso do ICMS, a entrada das mercadorias destinadas à revenda faz nascer créditos desse imposto, por ser ele calculado segundo o valor da comercialização de tais bens. Mas, quanto a PIS e Cofins, a forma operacional da não cumulatividade afasta-se totalmente das regras aplicáveis aos impostos sobre a circulação e produção de bens (ICMS e IPI). Sendo tributos incidentes sobre as receitas, os créditos não decorrem de compra e venda de bens e serviços específicos, inexistindo exigência de vínculo algum entre as compras e as vendas, ou entre as entradas e as saídas. Nem poderia fazê-lo o legislador, tendo em vista que o PIS e a Cofins não incidem sobre a circulação de bens ou serviços, mas sobre as receitas. No que diz respeito à contribuição ao PIS e a Cofins, tendo em vista que as suas bases de cálculo são compostas pela totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, todas as despesas que contribuem para a atividade empresarial, influindo, por conseguinte, na realização das receitas, devem ser contabilizadas para fins de creditamento. Tratando-se das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o vocábulo 'insumo' há de ser entendido como todos os custos com a produção e comercialização de mercadorias, ou prestação de serviços. Engloba: *i)* matérias-primas, consistentes nos bens que integram fisicamente o produto; *ii)* mão de obra, caracterizada pelos atos de execução do processo produtivo, de comercialização ou de prestação de serviço; e *iii)* gastos gerais, tidos como custos indiretos da produção ou serviços".

fins de creditamento no IPI, por outro, não poderia também ser tão largo a ponto de se equiparar à dedutibilidade de despesas do IRPJ, tendo em vista que a base de incidência denominada receita é diferente do lucro. Nesta linha, Schoueri e Viana (2011, p. 423) afirmam:

> cabe ponderar que, tivesse sido a intenção do legislador que fosse possível a escrituração ampla e irrestrita, não haveria sequer a necessidade de utilizar o termo "insumos", bastando que se referisse a gastos com a aquisição de bens e serviços pela pessoa jurídica contribuinte do PIS e da Cofins. O termo insumo pressupõe certa vinculação com a atividade-fim, de certo.

Cabe lembrar que a própria letra das leis limita o creditamento aos bens e serviços "utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda". Ou seja, somente gera crédito o insumo que tenha certa vinculação com os bens e serviços vendidos ou prestados pela pessoa jurídica, sendo que esta associação não necessariamente precisa ser física, no sentido de integração no produto final.

A indefinição legal do conceito de insumo gera não só uma ampla discussão doutrinária mas também um enorme contencioso administrativo e judicial. Independentemente das diversas posições, parece que, se a legislação finalmente seguisse o critério do crédito financeiro como norteador da não cumulatividade, tanto a contenda em torno do assunto quanto a insegurança jurídica causada por esta indefinição diminuiriam. Assim, um postulado que uma eventual reforma envolvendo o PIS e a Cofins deve levar em conta é a revisão da utilização do conceito de insumo que, em última análise, ocasiona a migração do sistema de base contra base para o sistema de tributo contra tributo, sempre considerando a simplificação, o que, por consequência, não significa uma regulação excessiva e detalhada.

3 DA POSIÇÃO DO CARF QUANTO AO CONCEITO DE INSUMO

A indefinição legal do conceito de insumo acaba por gerar, conforme já dito, um grande contencioso tributário, especialmente na esfera administrativa. Com o fim de analisar os contornos deste contencioso, foram mapeadas pelos alunos do Programa de Pós-Graduação *Lato Sensu* em direito tributário do GVLaw as discussões do Carf em torno do conceito de insumos[10] entre agosto de 2015 e outubro de 2016.[11] A pesquisa foi realizada a partir dos acórdãos filtrados no *site* do Carf, dentro de um interregno temporal determinado, pelos termos *Cofins* e *insumos*, contidos na

10. A pesquisa foi coordenada pela professora Vanessa Rahal Canado e seus resultados foram compilados e organizados pelo professor Frederico Bastos.

11. No período de abril a dezembro de 2015, o Carf paralisou seus julgamentos em virtude da Operação Zelotes, razão pela qual o retrato da jurisprudência aqui colocado reflete o posicionamento do órgão praticamente apenas durante o ano de 2016. Não obstante, o filtro utilizado pelos pesquisadores para a pesquisa jurisprudencial compreendeu o período entre agosto de 2015 e outubro de 2016. Para estudo do posicionamento do Carf antes desse período, ver Vasconcelos e Alves (2016), que analisaram os julgados sobre o tema até o final de março de 2015.

ementa ou na decisão. Do total de decisões, foram excluídas aquelas que não eram relativas à discussão sobre o conceito de insumo, embora tenham entrado no filtro de pesquisa. Após esse segundo filtro manual, foram analisadas, então, todas as decisões, retratadas em 164 acórdãos. Destes, 34 foram favoráveis ao contribuinte, 33 foram desfavoráveis e 97 tiveram provimento parcial, conferindo créditos de maneira parcial. Isso quer dizer que em aproximadamente 60% dos casos a decisão é mista, ou seja, envolve a análise de mais de um custo, ou despesa, controverso.

O número de decisões proferidas por maioria (83) praticamente coincide com o de decisões por unanimidade (81). No caso das solucionadas por maioria, 16 foram favoráveis ao creditamento, 23 desfavoráveis e 47 foram mistas (parte dos créditos foi admitida e parte não). As decisões por unanimidade tiveram um número um pouco maior de decisões favoráveis (18), em comparação às por maioria e às unânimes desfavoráveis (10). O dado interessante é a maior quantidade de acórdãos mistos decididos por unanimidade (53, em comparação aos 47 por maioria), contrariando o que seria mais natural, pois quanto mais insumos discutidos, maior o potencial de discordância.

O julgador que mais relatou casos foi o conselheiro Francisco José de Barros Rios (32), seguido de Eloy Eros (18), Waldir Navarro (16), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (13) e José Fernandes do Nascimento (11). Estes cinco julgadores foram responsáveis por 55% dos casos, sendo que os demais 74 casos (45%) foram relatados pelos demais 27 conselheiros. No que diz respeito ao mérito das decisões, o insumo mais debatido foi o frete (106 referências), seguido de serviços de manutenção (79), assessoria (50), produtos químicos (46) e combustível (41).

A despeito da pesquisa quantitativa, a análise do percurso e dos resultados demonstra altíssimo grau de casuísmo, principal causa da insegurança do sistema atual. Como se trata de análise de fatos e provas, os precedentes não conseguem oferecer previsibilidade e vinculação da administração, ainda que os resultados quantitativos indiquem aparentes tendências.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS: DO EQUÍVOCO NA BUSCA DE UM CONCEITO DE INSUMO QUE SE ADEQUE AO CONCEITO DE RECEITA

Conforme foi demonstrado, o conceito de insumo que vem sendo seguido pelo Carf, seguindo a linha de Greco (2004), não escapa do casuísmo, pois impõe verificar a essencialidade do bem ou serviço em relação à atividade da empresa, cujo produto seria a receita/faturamento. Na verdade, todo esse esforço decorre de um equívoco enorme, inicial e elementar, que é a criação de um tributo sobre a receita bruta ou, pior, sobre a receita total. Ou seja, toda a problemática em torno do conceito de insumo tem como razão primeira a definição da receita como base de incidência do PIS e da Cofins.

Receita total é um termo indefinível. Sua anemia semântica estimula interpretações casuísticas, causa insegurança jurídica e estimula a criação de outros tantos conceitos vagos

e ambíguos, como o de insumos. Nem a doutrina nem a jurisprudência encontraram um conceito uníssono para o termo receita, que vai se construindo e se modificando conforme as situações concretas vão surgindo (reembolsos de despesas, variação cambial, receitas de terceiros etc.), e isso não decorre da incapacidade dos juristas em construir uma definição, ou da jurisprudência em seguir seus precedentes, mas da imprescindibilidade de aliar ao conceito de receita a operação que lhe deu origem. A receita é produto de uma atividade, portanto, é imprescindível que se defina legalmente quais atividades terão seu produto tributado. Na prática, com as exclusões da base de cálculo das chamadas receitas não operacionais (ativo imobilizado, intangível e investimentos relevantes) e parte das receitas financeiras sujeita à alíquota zero, não seria descabido dizer que o que há é a tributação apenas da receita bruta, cujo conceito é muito menos instável.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar inúmeros recursos sobre a antiga contribuição ao Fundo de Investimento Social (Finsocial), e mesmo ao julgar inconstitucional a ampliação da base de cálculo da Lei nº 9.718/1998, entendeu que a receita bruta é sinônimo de faturamento e que, por sua vez, significa o produto da venda de bens e serviços. Essa conotação torna mais precisa a base de incidência do PIS e da Cofins e, consequentemente, a criação de um conceito mais uníssono de insumo. Aliás, o ideal seria a adoção do crédito financeiro, já que não há melhor maneira de realizar juridicamente a não cumulatividade do que permitir o simples desconto do valor do tributo que foi pago na etapa anterior.

REFERÊNCIAS

GRECO, M. A. Não cumulatividade no PIS e na Cofins. *In*: PAULSEN, L. O. (Coord.). **Não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins**. São Paulo: IOB Thomson; Porto Alegre: I. E. T., 2004.

MINATEL, J. A. **Conteúdo do conceito de receita e regime jurídico para sua tributação**. São Paulo: MP, 2005.

SCHOUERI, L. E.; VIANA, M. C. A. O termo "insumos" na legislação das contribuições sociais ao PIS/Pasep e à Cofins: a discussão e os novos contornos jurisprudenciais sobre o tema. *In*: PEIXOTO, M. M.; MOREIRA JUNIOR, G. de C. (Coord.). **PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Carf**. São Paulo: MP, 2011.

TOMÉ, F. del P. **Definição do conceito de "insumo" para a não cumulatividade do PIS e da Cofins**. [s.l.]: Ibet, 14 jun. 2013. Disponível em <http://www.ibet.com.br/definicao-do-conceito-de-insumo-para-a-nao-cumulatividade-do-pis-e-da-cofins-por-fabiana-del-padre-tome/>.

VASCONCELOS, B. F. M.; ALVES, O. V. PIS/Cofins insumos: um ano de jurisprudência do novo Carf. **Jota,** 15 dez. 2016.