



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 219 - Cosit

Data 6 de agosto de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO. VALE-TRANSPORTE. UNIFORMES.

Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 11.898, de 2009, art. 24; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO. VALE-TRANSPORTE. UNIFORMES.

Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação

a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 11.898, de 2009, art. 25; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º.

Relatório

A consulente acima identificada, informando que tem como ramo de atividade a construção civil e que atualmente possui vários contratos com diversos objetos, dentre os quais serviços de gerenciamento, operação e manutenção dos sistemas de abastecimento de água e esgotamento sanitário, dirige-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta sobre a interpretação e aplicação das normas relativas à incidência da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no regime de apuração não cumulativa.

2. Entende possível deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as despesas com vale-transporte, vale-refeição, vale-alimentação, fardamento e uniformes fornecidos aos funcionários vinculados a cada contrato, com base no art. 3º, X, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º, X, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3. Argumenta que para execução dos objetos dos contratos utiliza um grande contingente de pessoal. Assim, considera que a mão-de-obra é necessária para a execução do objeto do contrato e que as despesas com vale-transporte, vale-refeição, vale-alimentação, fardamento e uniformes são custos inerentes à mão-de-obra necessária para a execução dos serviços contratados.

4. Por fim, indaga sobre a legitimidade do seu entendimento.

Fundamentos

5. O art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, dispõe, respectivamente, sobre a apuração de créditos na sistemática da não cumulatividade na cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Preliminarmente, destaca-se o inciso II do referido artigo de ambas as leis:

Lei nº 10.637, de 2002

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

(...)

II - 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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Lei nº 10.833, de 2003

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

(...)

II - 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, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

6. Conforme preconizam os textos transcritos, a pessoa jurídica poderá descontar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins inerentes aos bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços.

7. Determinando o alcance do termo “insumo”, a Instrução Normativa nº 247, de 21 de novembro de 2002, em seu art. 66, inciso I, alínea “b” e § 5º, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, prescreve:

Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 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 fabricação de produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

(...)

§ 5º 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) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de 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;

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.

(...)

8. As mesmas disposições foram repetidas na Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, que disciplinou a matéria em relação à Cofins.

9. Observa-se que a abrangência da definição “insumo” remete à produção ou fabricação do produto, dessa forma o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa, mas, tão somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, sejam, direta e efetivamente, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Cabe destacar também no conceito de “insumo” definido nos dispositivos citados que, na categoria de “outros bens”, as alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, devem ocorrer em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou na execução do serviço prestado.

10. Relativamente aos gastos com vale-transporte, vale-refeição, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 3 de abril de 2007, tratando das pessoas jurídicas que exploram atividades de prestação de serviços de limpeza e conservação, já os cotejou com o conceito de insumo, nos seguintes termos:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos arts. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o que consta do processo nº 10680.008640/2004-41, declara:

Art. 1º No caso de pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza e conservação, não geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por não se enquadrarem como

insumos diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços, as despesas efetuadas com:

I - fornecimento, a seus empregados, de vale transporte, vale refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento ou uniforme; e

II - aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados em veículo da própria empresa destinado ao transporte de empregados.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput mesmo que os empregados referidos nos incisos I ou II estejam envolvidos diretamente na prestação dos serviços contratados.

(...) (sem os destaques no original)

11. Assim, do exposto, verifica-se que vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos a empregados não se enquadram no conceito de insumos para efeito de apuração de créditos a serem descontados da da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

12. Ocorre que, além dos gastos com insumos, o art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, elenca outros custos e despesas passíveis de gerar créditos a serem descontados do valor apurado da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa.

13. Nessa acepção, a Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009, acresceu aos arts. 3º citados acima, nova hipótese de desconto de créditos no cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa, nos seguintes termos:

Art. 24. O caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

“Art. 3º

.....

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

..... ” (NR)

Art. 25. O caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

“Art. 3º

.....

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

..... ” (NR)

Art. 28. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

(...)

14. Deste modo, apesar de não se caracterizarem como insumos, o que impede apuração de créditos com base no art. 3º, inciso II, tanto da Lei nº 10.637, de 2002, como da Lei nº 10.833, de 2003, a partir de 9 de janeiro de 2009, as pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção podem descontar créditos calculados em relação a seus dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados.

15. No presente caso, observa-se que a consulente exerce várias atividades não relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Assim, para a apuração dos créditos, nos termos do citado inciso, deve considerar os eventuais dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada somente na atividade de manutenção dos sistemas de abastecimento de água e esgotamento sanitário.

16. Caso a pessoa jurídica desenvolva outras atividades além das permissivas de creditamento relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, como no caso da consulente, deverá ter controles segregados que identifiquem e demonstrem os gastos relacionados exclusivamente com as atividades geradoras de crédito.

17. Para efeito do creditamento a que se refere o inciso X do **caput** do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se faz necessário que a pessoa jurídica desenvolva, concomitantemente, as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

Conclusão

18. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

- a) é permitida a apuração de créditos decorrentes de dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada tão somente em relação às atividades relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;
- b) não é permitida a apuração de créditos decorrentes de dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada em relação a outras atividades não relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;
- c) caso a pessoa jurídica desenvolva outras atividades além das permissivas de creditamento relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei

nº 10.833, de 2003, como no caso da consulente, deverá manter controles segregados que identifiquem e demonstrem os gastos relacionados exclusivamente com as atividades geradoras de crédito; e

- d) para efeito do creditamento a que se refere o inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se faz necessário que a pessoa jurídica desenvolva, concomitantemente, as três atividades neles relacionadas.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
ÂNGELA MACHADO GÓES
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Cotex.

Assinado digitalmente
MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Disit 5ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
JOÃO HAMILTON RECH
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit