



---

## Solução de Consulta nº 99 - Cosit

**Data** 9 de abril de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores das despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) tais como calçados, roupas protetoras e cremes protetores, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, porque não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; RIR/1999, art. 346; IN SRF nº 247, de 2002, arts. 66 e 67.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores das despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) tais como calçados, roupas protetoras e cremes protetores, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, porque não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; RIR/1999, art. 346; IN SRF nº 404, de 2004, arts. 8º e 9º.

## **Relatório**

Trata-se de consulta sobre a possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa estar sujeita ao regime de apuração não cumulativa dessas contribuições e

esclarece desenvolver, *entre outras, a atividade de prestação de serviços de manutenção de veículos automotores.*

2. Em suma, a consulente afirma que seus funcionários sujeitam-se a condições de trabalho insalubres para prestar os referidos serviços e que, em razão disso, a legislação trabalhista exige que a consulente lhes forneça gratuitamente Equipamentos de Proteção Individual (EPI). Tais exigências decorreriam do art. 166 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e das Normas Regulamentadoras nº 6 e nº 15, aprovadas pela Portaria MT nº 3.214, de 1978.

3. Nesse sentido, a interessada esclarece que, em suas oficinas mecânicas,

*onde ela presta serviços a terceiros, obviamente os funcionários lá colocados têm contato com graxa e óleos lubrificantes, enquadrados como agentes químicos insalubres, obrigando-a a fornecedor, portanto, os seguintes EPIs aos mecânicos: (a) uniformes; (b) calçados; e (c) creme protetor (luvox).*

4. Isto posto, a consulente recorda que o art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, autorizam a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins relativos a *bens utilizados como insumos na prestação de serviços*, e indaga *se há direito ao crédito de PIS/COFINS em relação à aquisição destes equipamentos de proteção individual.*

## Fundamentos

5. Os dispositivos legais citados pela consulente determinam:

### ***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;*

*(...)”*

### ***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;*

*(...)*

6. Esses mesmos dispositivos foram disciplinados, respectivamente, pela Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, que estabelecem:

***IN SRF nº 247/2002, que disciplina o art. 3º da Lei nº 10.637, 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.*

*(...)*

*Art. 67. O direito ao crédito de que trata o art. 66 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 à pessoa jurídica domiciliada no País; e*

*III – aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas e encargos incorridos a partir de 1º de dezembro de 2002.”*

***IN SRF n.º 404, de 2004, que disciplina o art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003***

*“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 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 domiciliado no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.*

(...)

*Art. 9º O direito ao crédito de que trata o art. 8º 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 à pessoa jurídica domiciliada no País;*

*III - aos encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; e*

*IV - aos bens e serviços adquiridos, aos custos, despesas e encargos incorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004.”*

7. Na definição de insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda foram excluídos quaisquer bens que não sofram alterações, tais como: consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o bem ou produto que está sendo fabricado. No caso de serviços, somente são considerados insumos os bens e serviços aplicados ou consumidos na própria prestação desses serviços. Foram também excluídos do conceito de insumos os bens que estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica.

8. A ressalva contida no final do item anterior justifica-se pelo fato de que, se estiverem no ativo imobilizado, as partes e peças utilizadas deixarão de ser consideradas insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, disciplinados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

9. É o caso das partes e peças adquiridas para reposição em veículos, máquinas e equipamentos utilizados diretamente na prestação de serviços e na produção de bens destinados à venda, cuja utilização represente acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorra sua aplicação, consoante estabelece o art. 346 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

*“Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).*

*§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).”*

10. Claro está, portanto, que tanto bens como serviços podem ser classificados como insumos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. No que tange a bens, consideram-se insumos aqueles adquiridos de pessoas jurídicas, não incorporados ao

ativo immobilizado da empresa adquirente, utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou que sofram alterações de suas propriedades (por exemplo: consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas), em razão de ação direta sobre o produto em elaboração. Em relação aos serviços prestados por pessoa jurídica são considerados insumos os bens e serviços aplicados ou consumidos na própria prestação desses serviços.

11. Para melhor compreensão da matéria em análise, é preciso lembrar que, quando o legislador admitiu a possibilidade de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a serem deduzidos dos valores apurados mensalmente dessas contribuições, **nos casos em que não se referem a insumos consumidos ou aplicados na produção de bens e produtos destinados à venda ou na prestação de serviços**, ele o fez de forma literal. É o caso dos créditos oriundos de gastos efetuados com:

- a) combustíveis e lubrificantes;
- b) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pago a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;
- c) valor das contraprestações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno porte – SIMPLES;
- d) edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresas;
- e) armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quando o ônus for suportado pelo vendedor; e
- f) 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.

12. O entendimento exposto nos itens 5 a 11 supra foi fixado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Divergência nº 9, de 28 de abril de 2011, que concluiu que apenas os bens e serviços aplicados ou consumidos **diretamente** nos serviços prestados podem ser considerados insumos para efeito dos dispositivos analisados e apresenta a seguinte ementa:

*“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 dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, porque não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.*

*[...]”*

13. Embora a Solução de Divergência da Cosit tenha analisado as despesas com equipamentos de proteção individual utilizados em serviços de dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, a conclusão se aplica, *mutatis mutandi*, às despesas com equipamentos de proteção individual utilizados em outros serviços, como no caso da consulente.

## **Conclusão**

14. Com base no exposto, conclui-se que a consulente não faz jus a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a despesas com Equipamentos de Proteção Individual (EPI).

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
ADEMAR DE CASTRO NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB)

De acordo. Encaminhe-se à Cotex.

Assinado digitalmente  
MARIO HERMES SOARES CAMPOS  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Disit SRRF 6ª 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  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador-Geral da Cosit