



Solução de Consulta nº 100 - Cosit

Data 9 de abril de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

As hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º c/c art. 15, II, não são meramente exemplificativas. Ao contrário, são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo sua ampliação por analogia ou por interpretação extensiva.

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, c/c art. 15, II; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

As hipóteses de apropriação de créditos da Cofins previstas no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não são meramente exemplificativas. Ao contrário, são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo sua ampliação por analogia ou por interpretação extensiva.

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º.

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 desenvolver, *entre outras, as atividades de compra e venda de veículos automotores e peças desta natureza, bem como a prestação de serviços de manutenção correlatos.*

1.1 Para maior clareza dos fatos relacionados com esta consulta, registre-se que pesquisa realizada na internet revelou que a consulente comercializa veículos seminovos:

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

2. Em sua consulta, a interessada:

- a) afirma que *em razão do seu elevado faturamento, está sujeita à apuração do PIS e da COFINS pela sistemática não cumulativa, nos moldes das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;*
- b) cita os arts. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003;
- c) alega que o rol de créditos contidos nesses dois artigos *é meramente exemplificativo, não se limitando às hipóteses neles previstas;* e
- d) indaga se faz jus a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados às seguintes despesas:
 - a) *assistência médica e de odontologia (UNIMED/UNIODONTO) pagas em benefícios dos funcionários;*
 - b) *seguro de vida de funcionários dos setores administrativos;*
 - c) *seguro de vida de funcionários dos setores operacionais;*
 - d) *alimentação de funcionários dos setores administrativos;*
 - e) *alimentação de funcionários das áreas operacionais;*
 - f) *vale-transporte de funcionários;*
 - g) *cursos e treinamentos pagos em prol dos funcionários dos setores administrativos, incluindo despesas necessárias, como, p. ex., deslocamentos e hotéis em outras localidades;*
 - h) *cursos e treinamentos pagos em prol dos funcionários dos setores operacionais, incluindo despesas necessárias, como, p. ex., deslocamento e hotéis em outras localidades;*
 - i) *transporte de pessoal dos setores administrativos – em virtude de algumas unidades estarem localizadas à beira de rodovias, sem transporte público, contratam-se vans que fazem o transporte de funcionários;*
 - j) *transporte de pessoal dos setores operacionais – em virtude de algumas unidades estarem localizadas à beira de rodovias, sem transporte público, contratam-se vans que fazem o transporte de funcionários;*

-
- k) comissões pagas a terceiros – em virtude do seu contrato de concessão, vendas de caminhões a clientes estabelecidos em outros Estados obrigam a empresa a pagar comissão para a concessionária local;*
- l) brindes para promoção comercial – guarda-sol, jaqueta, óculos de sol, bloco de notas, etc.;*
- m) despesas com feiras e exposições;*
- n) despesas com marketing e publicidade;*
- o) despesas com automóveis próprios para deslocamento de pessoal ligado a setores operacionais;*
- p) viagens e estadias com viagens do pessoal ligado aos setores administrativos;*
- q) viagens e estadias com viagens do pessoal ligado aos setores operacionais;*
- r) manutenção de móveis e utensílios relacionados aos setores administrativos;*
- s) manutenção de móveis e utensílios relacionados aos setores operacionais;*
- t) manutenção de veículos próprios utilizados pelos setores administrativos;*
- u) manutenção de veículos próprios utilizados pelos setores operacionais;*
- v) despesas com informática, inclusive processamento e transmissão de dados, relacionados aos setores administrativos;*
- w) despesas com informática, inclusive processamento e transmissão de dados, relacionados aos setores operacionais;*
- x) bens de natureza permanente, que em razão do baixo valor não são enquadrados no ativo permanente, ligados aos setores administrativos;*
- y) bens de natureza permanente, que em razão do baixo valor não são enquadrados no ativo permanente, ligados aos setores operacionais;*
- z) transporte de documentos com motoboy, voltado aos setores administrativos;*
- aa) refeições e lanches para funcionários dos setores administrativos em viagens;*
- bb) refeições e lanches para funcionários dos setores operacionais em viagens;*
- cc) materiais de limpeza utilizados nos setores administrativos;*
- dd) materiais de limpeza utilizados nos setores operacionais;*
- ee) serviços de profissionais jurídicos;*
- ff) telefones fixo e celular ligados aos setores administrativos;*
- gg) telefones fixo e celular ligados aos setores operacionais;*
- hh) serviços de limpeza e conservação;*
- ii) serviços de vigilância patrimonial;*
- jj) seguros de veículos ligados aos setores administrativos;*

- kk) seguros de veículos ligados aos setores operacionais;*
- ll) despesas bancárias com cobranças; e*
- mm) tarifas de cartão de crédito.*

Fundamentos

3. Em primeiro lugar, convém transcrever os dispositivos jurídicos relevantes para a solução desta consulta:

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:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727/2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787/2008)

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 10.865/2004)

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

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. (Incluído pela Lei nº 11.898/2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973/2014)

[...]"

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:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865/2004)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787/2008)

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 10.865/2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

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. (Incluído pela Lei nº 11.898/2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973/2014)

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

[...]

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051/2004)

[...]”

4. Em segundo lugar, é oportuno recordar que, nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2012, *as Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente.*

5. Em terceiro lugar, embora não tenha sido objeto da consulta, recomenda-se que a consulente verifique se as normas veiculadas pela Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º, c/c Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º, VII, ‘c’, e pela Lei nº 9.716, de 1998, art. 5º, c/c Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, VII, ‘c’, aplicam-se a alguma de suas atividades.

6. Pois bem. Ao contrário do que acredita a consulente, as hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º c/c art. 15, II, não são meramente exemplificativas. Ao contrário, são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo ampliação por analogia ou interpretação extensiva.

6.1 A sistemática de não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não é plena, significando dizer que não se compensa, necessariamente, numa operação, o valor exato dessas contribuições pagas em operações anteriores.

6.2 A lei não prevê a dedução de todos os valores já onerados em operações anteriores, nem mesmo do valor correspondente aos montantes exatos que já tenham sido pagos. É possível, até mesmo, o desconto de créditos calculados mediante a aplicação de percentuais maiores que as alíquotas incidentes nas operações anteriores ou o desconto de créditos relativos a operações sujeitas a outras sistemáticas de apuração, tais como o Simples Nacional ou o regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

6.3 O que a lei faz é admitir o desconto de determinados créditos previamente estabelecidos em relações *numerus clausus*, que não comportam ampliações pelo intérprete da norma.

7. Conseqüentemente, como as seguintes despesas arroladas pela consulente não se enquadram em nenhuma das hipóteses de apropriação de créditos contidas na lei, conclui-se, **de plano**, que os seguintes casos não geram direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

- i) assistência médica e de odontologia pagas em benefícios dos funcionários (item 'a' da consulta);
- ii) seguro de vida de funcionários (itens 'b' e 'c');
- iii) alimentação de funcionários (itens 'd' e 'e');
- iv) vale-transporte de funcionários, uma vez que as atividades da consulente não se enquadram naquelas listadas no inciso X dos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (item 'f');
- v) cursos e treinamentos pagos em prol dos funcionários, incluindo despesas necessárias, como, p. ex., deslocamento e hotéis em outras localidades (itens 'g' e 'h');
- vi) transporte de pessoal para o local de trabalho e de volta dele (itens 'i' e 'j');
- vii) comissões pagas a terceiros (item 'k');
- viii) brindes para promoção comercial (item 'l');
- ix) despesas com feiras e exposições (item 'm');
- x) despesas com marketing e publicidade (item 'n');
- xi) despesas com automóveis próprios para deslocamento de pessoal (item 'o');
- xii) viagens e estadias com viagens de funcionários (itens 'p' e 'q');
- xiii) manutenção de móveis e utensílios relacionados aos setores administrativos (item 'r');
- xiv) manutenção de veículos próprios (itens 't' e 'u');
- xv) despesas com informática, inclusive processamento e transmissão de dados (itens 'v' e 'w');
- xvi) bens de natureza permanente, que em razão do baixo valor não são enquadrados no ativo permanente (itens 'x' e 'y');
- xvii) transporte de documentos com motoboy (item 'z');
- xviii) refeições e lanches para funcionários em viagens (itens 'aa' e 'bb');
- xix) materiais de limpeza (itens 'cc' e 'dd');
- xx) serviços de profissionais jurídicos (item 'ee');

- xxi) telefones fixo e celular (itens 'ff' e 'gg');
- xxii) serviços de limpeza e conservação (item 'hh');
- xxiii) serviços de vigilância patrimonial (item 'ii');
- xxiv) seguros de veículos (itens 'jj' e 'kk');
- xxv) despesas bancárias com cobranças (item 'll'); e
- xxvi) tarifas de cartão de crédito (item 'mm').

8. Existe entretanto, um caso citado pela consulente cuja análise requer maiores informações: é a hipótese mencionada no item 's', pois a consulente não especifica a quais utensílios ela se refere. Por isso, pode-se afirmar que a manutenção de móveis relacionados com os setores operacionais não gera direito a créditos das contribuições em questão, mas nada pode ser concluído a respeito da manutenção de utensílios relacionados com esses setores. Por hipótese, caso a manutenção seja de utensílios utilizados diretamente na atividade de prestação de serviços de manutenção de veículos/peças, atividade informada pela consulente, o crédito poderia ser calculado. Caso contrário, não poderia.

8.1 Conseqüentemente, a indagação acerca da manutenção de utensílios nos setores operacionais é ineficaz, nos termos do art. 18, XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que determina:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

[...]

Conclusão

9. Diante do exposto, conclui-se que não há previsão legal para a consulente apropriar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes às seguintes despesas:

- a) assistência médica e de odontologia, seguro de vida, alimentação, vale-transporte, cursos e treinamentos (incluindo despesas necessárias), transporte para o local de trabalho (e de volta dele), viagens e estadias com viagens, despesas com automóveis próprios para deslocamento de pessoal, refeições e lanches em viagens, realizadas com funcionários da pessoa jurídica; e
- b) comissões pagas a terceiros, brindes para promoção comercial, despesas com feiras e exposições, despesas com marketing e publicidade, manutenção de móveis e utensílios relacionados aos setores administrativos, manutenção de móveis relacionados aos setores operacionais, manutenção de veículos

próprios, despesas com informática, bens de natureza permanente, que em razão do baixo valor não são enquadrados no ativo permanente, transporte de documentos com motoboy, materiais de limpeza, serviços de profissionais jurídicos, telefones fixo e celular, serviços de limpeza e conservação, serviços de vigilância patrimonial, seguros de veículos, despesas bancárias com cobranças e tarifas de cartão de crédito.

10. Além disso, também conclui-se que é ineficaz a pergunta da consulente sobre a possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes a despesas com manutenção de utensílios relacionados aos seus setores operacionais.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Cotex.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

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