



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº *****	SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8ª RF/DISIT Nº 153 , de 02 de junho de 2006	
INTERESSADO *****	CNPJ/CPF *****	
DOMICÍLIO FISCAL *****		

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: PIS NÃO-CUMULATIVO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços devem ser aqueles diretamente relacionados com a atividade e nela efetivamente consumidos, desde que, quanto aos bens, não estejam incluídos no ativo imobilizado.

Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização da atividade, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos de PIS/Pasep não-cumulativo.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, e IN SRF nº 358, de 2003.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: COFINS NÃO-CUMULATIVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços devem ser aqueles diretamente relacionados com a atividade e nela efetivamente consumidos, desde que, quanto aos bens, não estejam incluídos no ativo imobilizado.

Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização da atividade, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos de Cofins não-cumulativa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º e 15, I; Lei nº 10.865, de 2004, art. 15; IN SRF nº 404, arts. 8º e 9º, de 2004.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

A consulente, informando atuar no ramo de administração de imóveis e condomínios, locação e venda de imóveis, formula consulta administrativa sobre a interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins não-cumulativas, conforme o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

2. Pergunta se, de acordo com a referida legislação, são considerados como insumos os seguintes gastos: “*propaganda e publicidade; telefone; impressos (contratos-recibos-papel timbrado-envelopes); proteção ao crédito (Serasa-Acic)*” (sic).

3. Declara, ao final, que a ausência de tais gastos compromete suas receitas, pois utiliza aqueles recursos na divulgação e concretização de seus negócios.

FUNDAMENTOS LEGAIS

4. Preliminarmente, cabe notar que o processo de consulta, regido fundamentalmente pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996, e arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicável a fato concreto e determinado.

5. Sendo assim, não cabe no presente pleito analisar o rol exemplificativo de despesas, apresentado pela consulente, sobre as quais questiona se poderia calcular créditos para fins de apuração não-cumulativa do PIS e da Cofins, mas, sim, fornecer a correta interpretação do art. 3º, das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente, em face das atividades realizadas pela empresa.

6. Ressalte-se que, segundo a sistemática de apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, os contribuintes a elas sujeitos podem apurar um crédito correspondente à aplicação das respectivas alíquotas sobre determinados custos, para ser abatido do que for devido, num mesmo período, a título das referidas contribuições.

7. Deve-se interpretar restritivamente a legislação referente à sistemática não-cumulativa inaugurada pela Medida Provisória nº 66, editada em 29.8.2002 e convertida na Lei nº 10.637, de 30.12.2002, que, entre outras providências, dispôs sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o PIS/Pasep. Ao mesmo tempo em que majorou a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo, permitiu o desconto dos créditos relativos aos custos que

determinou, dentre eles os insumos, desde que sujeitos à mencionada contribuição, nos seguintes termos:

“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

(...)

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)

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no **caput** do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do **caput**, adquiridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)”

8. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21.11.2002, esclareceu sobre o cálculo do crédito do PIS/Pasep não-cumulativo e foi alterada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9.9.2003, a qual definiu o que são os “insumos” para fins de apuração do respectivo crédito. Assim, de forma consolidada, dispõe aquela IN, *in verbis*:

“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: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003).

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; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)”

9. A Lei nº 10.833, de 29.12.2003, na qual se converteu a Medida Provisória nº 135, de 30.10.2003, dispôs sobre a apuração não-cumulativa da Cofins, com as alterações da Lei nº 10.865, de 30.4.2004, art. 21, *in verbis*:

“Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

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)

(...)

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, de 2004)

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)"

10. Em seguida, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12.3.2004, esclareceu sobre a incidência não-cumulativa da Cofins e definiu o que se deve entender por "insumos", para fins de apuração do respectivo crédito, dispondo no mesmo sentido da legislação do PIS/Pasep não-cumulativo, *ipsis litteris*:

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

(...)

§ 9º Aplica-se ao PIS/Pasep não-cumulativo de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, o disposto:

I - na alínea "b" do inciso I do **caput**, e nos §§ 4º, 5º e 6º, a partir de 1º de janeiro de 2003; e

II - na alínea "e" do inciso II e no inciso III do **caput**, a partir de 1º de fevereiro de 2004.

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.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deve contabilizar os bens adquiridos e os custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no País, separadamente daqueles efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.”

11. Com a edição da Medida Provisória nº 164, de 29.01.2004 (convertida na Lei nº 10.865, de 2004), a qual instituiu a incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a importação de bens e serviços, as pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins podem, a partir de 1º de maio de 2004, descontar também os créditos relativos a determinadas importações, inclusive:

“II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;”

12. Os dispositivos acima transcritos demonstram que o legislador adotou, para fins de utilização de crédito na modalidade da não-cumulatividade, o de listar de forma exaustiva os bens e serviços capazes de gerar crédito e os atrelou a determinada atividade, assim como ao modo de produção no que respeita à questão do insumo. Com efeito, a aquisição de um bem ou serviço, mesmo que listado, poderá ou não gerar crédito a ser descontado da contribuição, dependendo da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.

13. Como visto, a IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, § 5º (incluído pela IN SRF nº 358, de 2003), assim como a IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 4º, cuidaram de esclarecer que, além dos combustíveis e lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, consideram-se “insumos”, para fins de desconto de créditos na apuração do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País (ou importados, a partir de 1º de maio de 2004), aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Ou seja, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço. Ressalvam-se os casos em que aqueles bens e serviços figurem hipótese de alíquota zero, isenção ou não-incidência das respectivas contribuições (art. 3º, §2º, II, das respectivas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003). E, ainda, em se tratando de aquisição de bens, estes não poderão estar incluídos no ativo imobilizado da empresa.

14. Como visto, os insumos são definidos apenas em função de sua utilização na fabricação ou produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, ou seja, são os bens ou serviços efetivamente consumidos na fabricação de bens ou na prestação de serviços.

CONCLUSÃO

15. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à interessada que os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços devem ser aqueles diretamente relacionados com a atividade e nela efetivamente consumidos, desde que, quanto aos bens, não estejam incluídos no ativo imobilizado. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização da atividade, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica.

São Paulo, ____/____/ 2006

Hamilton Fernando Castardo

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/G Nº 1.193/2004 (DOU de 11/10/2004)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

VVW/rs