



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 34

Solução de Consulta nº 333 - SRRF08/Disit

Data 27 de setembro de 2010

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO. INSUMOS. PRODUTOS EMPREGADOS NA REALIZAÇÃO DE TESTES DE QUALIDADE EM MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS ACABADOS.

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. 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, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Não é admissível a apropriação de créditos da Cofins relativamente aos dispêndios com a aquisição de artigos de vidro (e.g.: tubos de ensaio, pipetas, provetas, copos “becker”), produtos químicos e outros materiais destinados a emprego em testes de qualidade de matérias-primas e do produto final industrializado, bens esses que não preenchem a definição legal de insumo, nem se enquadram tais dispêndios nas demais hipóteses para as quais é prevista a possibilidade de crédito nos incisos III a X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; IN SRF nº 404, de 2004, art.8º, § 4º, II, “b”.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO. INSUMOS. PRODUTOS EMPREGADOS NA REALIZAÇÃO DE TESTES DE QUALIDADE EM MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS ACABADOS

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. 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, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Não é admissível a apropriação de créditos da contribuição para o PIS/PASEP relativamente aos dispêndios com a aquisição de artigos de vidro (e.g.: tubos de

ensaio, pipetas, provetas, copos “becker”), produtos químicos e outros materiais destinados a emprego em testes de qualidade de matérias-primas e do produto final industrializado, bens esses que não preenchem a definição legal de insumo, nem se enquadram tais dispêndios nas demais hipóteses para as quais é prevista a possibilidade de crédito nos incisos IV a X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; IN SRF nº 247, de 2002, art.66, § 5º, II, “b”.

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

Em 19/06/2008, a interessada formula consulta relatando ter por ramo de atividade, entre outros, a produção e comercialização de estabilizantes e lubrificantes para PVC, estearatos metálicos e outros aditivos para a indústria plásticos. Para atestar a qualidade desses produtos, bem assim das matérias-primas empregadas em sua industrialização, diz ser necessária a realização, em seus laboratórios, de testes de qualidade. Nesses testes, são utilizados produtos químicos e itens que denomina por “vidraria” (e.g.: tubos de ensaio, balões, copos “becker” e provetas).

2. Cita e transcreve o art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que dispõem sobre a possibilidade apuração de créditos da Cofins e PIS/Pasep sobre bens utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados a venda ou na prestação de serviços, ressaltando que, não tendo tal dispositivo esgotado a definição do que se considerariam “insumos” para tal finalidade, essa definição foi estabelecida em ato infralegal, qual seja, na IN SRF nº 247, de 2002, que os conceituou como *“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”*.

3. Dadas as disposições legais e regulamentares que tratam da matéria e tendo em vista as definições encontradas para o termo “insumo” nos dicionários da Língua Portuguesa pesquisados, entende a consulente que *“poderão ser objeto de crédito as aquisições efetuadas pela pessoa jurídica de bens destinados à produção (insumos, materiais intermediários, de embalagens) e de quaisquer outros custos de aquisições de bens e serviços que sejam empregados em seu parque produtivo, desde que sofram desgaste por meio de contato direto com o produto”*.

4. Conclui, portanto, que os referidos artigos de “vidraria” utilizados para realização dos testes de qualidade estariam abrangidos no conceito de insumo, ensejando a

apuração de créditos das contribuições, pois, como argumenta, sofrem desgaste e perda de suas propriedades por manterem ação direta com os produtos que fabrica.

5. Finalizando, indaga :

“Está correto o entendimento da consulente de que as vidrarias, por fazerem parte do processo produtivo da consulente (testes laboratoriais), por estarem em contato direto com os produtos fabricados e/ou insumos utilizados pela consulente e sofrerem alterações em suas propriedades físicas, ou seja, são consumidas no processo produtivo, podem ser classificados como insumos para fins de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, desde que observadas as regras para fins de aproveitamento de créditos previstas na legislação ?”

Fundamentos

6. A Lei nº 10.637, de 2002, em seu artigo 3º, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), assim estabelece:

“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;

(...)”(grifou-se)

6.1 Por sua vez, o art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), assim prevê:

“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;

(...)”(grifou-se)

6.2 Com fundamento nas disposições da Lei nº 10.637, de 2002, veio o art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, alterado pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, definir “insumos” nos seguintes termos:

“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: (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

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.” (grifou-se)

6.3 Em seu art.67, assim dispõe a mesma IN SRF nº 247, de 2002:

“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 incorrido a partir de 1º de dezembro de 2002.” (grifou-se)

6.4 Da mesma forma, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, disciplinou a matéria em relação à Cofins, nos seguintes termos:

“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:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

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

(...)"(grifou-se)

7. Dos excertos reproduzidos deflui igual definição para insumos utilizados na industrialização de bens ou prestação de serviços. Pode-se, assim, tratar conjuntamente de ambas as contribuições na solução da questão em estudo.

8. Dos dispositivos transcritos, resta nítido 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 em regime não-cumulativo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, 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, possibilitando-lhe auferir receitas, mas, sim, tão-somente, como aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço.

9. Verifica-se, pois, que, regra geral, quaisquer dispêndios indiretos, muito embora possam estar de alguma forma relacionados com a realização das atividades desempenhadas pela pessoa jurídica, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos de PIS/Pasep ou da Cofins em regime de apuração não-cumulativo.

10. Enfim, a legislação adota, para fins de apuração de créditos na modalidade da não-cumulatividade, a enumeração exaustiva dos bens e serviços capazes de gerar crédito e os vincula a determinadas atividades, assim como ao modo de produção, no que respeita à questão do insumo. Dessa forma, a aquisição de um bem ou serviço 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.

11. Nesse contexto, tem-se que um determinado bem ou serviço pode gerar crédito para uma determinada empresa e não gerar para outra, posto que o modo de produção de bens ou serviços é central na definição da geração do crédito.

12. Como consequência, para qualquer análise sobre aquisições de bens e serviços que vise determinar a geração de crédito são indispensáveis o exato conhecimento da atividade e a forma de aplicação, em especial no caso de insumo.

13. A consultante reporta-se na presente consulta à sua atividade de industrialização de estabilizantes e lubrificantes para PVC, de estearatos metálicos e de outros aditivos para a indústria de plásticos. De sua exposição, conclui-se que o processo de fabricação desses produtos demanda a realização de ensaios de qualidade, tanto nas matérias-primas nele empregadas quanto nos produtos dele resultantes, ensaios esses nos quais são empregados produtos químicos e recipientes e artigos diversos de vidro. Estes últimos, conforme se depreende, tornam-se imprestáveis ao longo da realização de um ou vários desses ensaios.

14. Deve-se que convir que, embora os testes de controle de qualidade referidos pela consultante, conforme argumenta, serem necessários ou mesmo indispensáveis para a adequada concretização e conclusão de sua produção industrial, os bens neles empregados não são utilizados diretamente na composição desses produtos, nem se consomem, desgastam ou perdem suas propriedades no processo produtivo, em razão do contato exercido com o produto em fabricação, isto é, no curso de sua produção. Aliás, cumpre enfatizar que os testes de qualidade de matérias-primas ou do produto em fabricação não integram o processo produtivo *stricto sensu*. Ao contrário, são procedimentos independentes, efetuados à parte deste, isoladamente, tanto que ocorrem em laboratórios da empresa e não na linha de produção propriamente dita. Não se enquadram, portanto, no conceito de insumo para efeito de apuração de créditos das contribuições nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Por outro lado, deve-se ressaltar que também não se enquadram nas demais hipóteses relacionadas nos incisos III a X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e incisos IV a X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. Não é admissível, portanto, a apuração de créditos relativamente aos dispêndios com a aquisição desses bens.

15. Destaque-se que, apesar de a consultante ter indagado especificamente quanto à possibilidade de créditos em relação aos artigos de vidro empregados nos testes de qualidade, a conclusão anterior é igualmente válida para os produtos químicos e quaisquer outros materiais neles utilizados.

Conclusão

16. Em face do exposto, proponho seja a consulta solucionada declarando-se que não é admissível a apropriação de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativamente aos dispêndios com a aquisição de artigos de vidro (e.g.: tubos de ensaio, pipetas, provetas, copos “becker”), produtos químicos e outros materiais destinados a emprego em testes de qualidade de matérias-primas e do produto final industrializado, bens esses que não preenchem a definição legal de insumo, nem se enquadram tais dispêndios nas demais

hipóteses para as quais é prevista a possibilidade de crédito nos incisos III a X do art. 3º da Lei n 10.833, de 2003, e nos incisos IV a X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

À consideração superior.

São Paulo, ____/____/ 2010.

MARCOS ANTONIO RUGGIERI
AFRFB Matr. 19.959

Ordem de Intimação

De acordo. Soluciono a consulta na forma proposta. Encaminhe-se à
*****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

São Paulo, ____/____/ 2010.

SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P N° 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)
Competência Delegada pela Portaria SRRF 08/G 86/2009 (DOU de 1º/12/2009)

/mash