



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 44

Solução de Consulta nº 340 - SRRF08/Disit

Data 05 de outubro de 2009

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. CONSULTORIA. Para fins de creditamento na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, os gastos efetuados com a realização de testes de qualidade das matérias-primas utilizadas no processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados, não se caracterizam como dispêndios com insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Dispositivos Legais: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, "b.1", e respectivo § 4º, I, "b".

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. CONSULTORIA. Para fins de creditamento na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, os gastos efetuados com a realização de testes de qualidade das matérias-primas utilizadas no processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados, não se caracterizam como dispêndios com insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Dispositivos Legais: Art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, "b.1", e respectivos §§ 4º, I, "b" e 9º, I.

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

Representada por procuradoras com poderes bastantes, a sociedade em epígrafe protocolou em 22/02/2008 a presente consulta administrativa sobre a interpretação da legislação federal.

2. A consulente informa ter por objeto social “*industrialização e comercialização de cosméticos, perfumaria e produtos de higiene em geral*”, estando sujeita à apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins “*de forma monofásica, conforme estipulam as Leis n.ºs 10.147/2000, 10.637/2002 e 10.833/2003, em especial a Lei n.º10.865/04 e alterações posteriores, a qual autorizou as pessoas jurídicas sujeitas à apuração monofásica de tais contribuições a utilizarem os créditos previstos nos arts.3.º das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03*”.

3. Afirma que “*para industrializar os produtos que comercializa*”, é obrigada a “*realizar testes de qualidade das matérias-primas utilizadas em seu processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados, os quais são feitos em seu próprio laboratório a fim de observar as normas referentes às boas práticas de fabricação de perfumes e produtos cosméticos expedidas pela ANVISA, em especial a Resolução n.º348/97*”.

4. Destaca que os referidos testes “*são obrigatórios*” e “*garantem não só a qualidade do produto, mas também e principalmente a sua segurança em cada etapa da produção*”.

5. Relata que, para atender às normas do sistema de cosmetovigilância, “*necessita adquirir determinados materiais de laboratório, os quais são utilizados para realização dos referidos testes*”. Frisa que a aquisição desses materiais é “*obrigatória e contínua e, portanto, além das aquisições já realizadas (comprovadas pelas cópias de notas fiscais anexas) é certo que a consulente continuará a adquirir tais materiais no futuro*”, e apresenta lista exemplificativa de tais materiais: pipetas, “*bechers*”(sic), coletores de materiais, “*etc*”.

6. Transcreve o art.3.º, caput e inciso II, da Lei n.º10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o da Lei n.º10.833, de 30 de dezembro de 2003, e afirma crer que os referidos bens “*lhe permitem descontar créditos da Contribuição ao PIS e COFINS, na forma do que dispõem as Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, na medida em que: 1) tratam(sic)-se de bens adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país; 2) Tais materiais são efetivamente aplicados na consecução do objeto social da consulente, sendo imprescindíveis para a industrialização de seus produtos, inclusive por força das normas da ANVISA*”.

7. Coloca acreditar que, dado que os referidos materiais “*são essenciais à consecução de seu objeto social, tendo, portanto, relação direta com suas atividades*”, “*tem direito à utilização de créditos de PIS e da COFINS relativos à aquisição de tais materiais*”

8. Conclui questionando sobre a existência de tal direito a “*utilizar créditos de Contribuição ao PIS e COFINS oriundos da aquisição de materiais de laboratório (pipetas, bechers(sic), ponteiras, coletores e outros- vide cópias das Notas Fiscais anexas) utilizados para realização dos referidos testes de qualidade dos produtos que comercializa, na forma autorizada pelos arts.3.º, II das Leis n.º 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04*”.

Fundamentos

9. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em seu artigo 3º, inciso II, após alterações pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, 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)

10. No mesmo sentido, o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com nova redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), assim estabeleceu:

“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)

11. 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, dispor sobre “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;

(...)” (grifou-se)

11.1 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)

12. 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;

(...)

§ 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

(...)"(grifou-se)

13. Observa-se que dos excertos reproduzidos deflui igual definição para insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda. Pode-se, assim, tratar conjuntamente de ambas as contribuições na solução da questão em estudo.

14. Dos dispositivos transcritos, tem-se nítido que, além dos combustíveis e lubrificantes expressamente referidos no art. 3º, II, das Leis n.ºs 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, 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.

15. Nesse contexto, fica evidente que um determinado bem ou serviço listado pode gerar crédito para uma determinada empresa e não gerar para outra, posto que o modo de produção de bens ou serviços pode ser decisivo na definição da geração do crédito.

16. Como conseqüência, 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.

17. No tocante às definições doutrinárias de ‘insumo’, há que se ter em mente a ampla diversidade semântica que o termo pode contemplar, a depender da perspectiva que se lhe observe.

18. Por essa razão, veio a Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, abordar tal conceito sob a ótica da natureza específica da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

19. A direta leitura do retro transcrito art.8º, §4º, I, b, daquele instrumento normativo torna claro que, no caso de “fabricante de bens destinados à venda”, como a consulente, os serviços por ela adquiridos que se caracterizam como **insumos são aqueles “prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”**.

20. Portanto, para solucionar a questão posta, cumpre verificar se, no caso de uma fabricante de “*cosméticos, perfumaria e produtos de higiene em geral*”, como o é a consulente, os dispêndios relativos a “*testes de qualidade das matérias-primas utilizadas em seu processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados,*” correspondem ao conceito de insumo acima transcrito.

20.1 Primeiramente, cumpre notar que testes “*das matérias-primas*”, evidentemente, são realizados antes do processo produtivo, ao passo que testes “*dos próprios produtos industrializados*” são, de forma igualmente evidente, realizados depois da fabricação do produto.

20.2 Do mesmo modo, há que se ter claro que **o processo de fabricar determinado produto não se confunde com o processo de viabilizar sua colocação no mercado.**

20.3. Dessa forma, não há como se entender que “*testes de qualidade das matérias-primas utilizadas em seu processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados,*” sejam “*aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto*”.

20.4 Resta estabelecido, pois, que, para fins de apuração de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, na forma do art. 3º, II, das Leis nº10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, os dispêndios da consulente com a realização de testes de qualidade tanto de suas matérias-primas como dos próprios produtos industrializados não constituem dispêndios com insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

21. Por fim, releva salientar que, sobre os fatos geradores ocorridos depois do protocolo do presente processo, apenas até o trigésimo dia seguinte ao da ciência da consulente da presente Solução de Consulta haverá impedimento da aplicação de multa de mora e de juros de mora, nos termos do art.14 da IN RFB nº 740, de 2007, relativamente à matéria consultada.

Conclusão

22. Em face dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, responde-se à consulente que, para fins de apuração de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, na forma do art. 3º, II, das Leis nº10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003, os dispêndios com “*testes de qualidade das matérias-primas utilizadas em seu processo produtivo, bem como dos próprios produtos industrializados,*” não constituem insumos utilizados na produção ou fabricação dos bens ou produtos destinados à venda.

23. Isso posto, proponho o encaminhamento do presente processo à ***** para conhecimento, ciência à consulente e demais providências de sua alçada.

À consideração superior,

São Paulo, ____/____/2009

GASTÃO ALVES DE ALENCAR GIL
Auditor-Fiscal da Receita Federal
Matrícula nº 891050

Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta e o proposto encaminhamento.

Cumprе ressaltar que da presente solução de consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração, nos termos do art.48, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

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, conforme os mandamentos do art.48, §§ 5º a 8º, da Lei nº 9.430, de 1996.

São Paulo, ____/____/2009.

SÔNIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P Nº 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)
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)

/mash