



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
5ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 8 - SRRF/5ª RF/Disit

Data 26 de março de 2009

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EPI. CRÉDITO NA AQUISIÇÃO.

a) As aquisições de Equipamentos de Proteção Individual utilizados na prestação de serviços não geram direito a crédito na apuração da Cofins não-cumulativa.

VEÍCULOS UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO.

b) Os veículos incorporados ao ativo imobilizado por empresa prestadora de serviço e utilizados diretamente na coleta e transporte de substâncias, nos casos em que essa coleta e transporte sejam objeto de contrato de prestação de serviços, geram direito a crédito na apuração da Cofins não-cumulativa. Não geram o direito ao crédito, os veículos utilizados no deslocamento de pessoas e materiais entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ou de estabelecimento para um outro local qualquer, ainda que esses deslocamentos façam parte de processo operacional das atividades da consultente.

EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA EMPRESA.

ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO

c) Os equipamentos de informática incorporados ao ativo imobilizado geram direito ao crédito na apuração da Cofins não-cumulativa somente se utilizados diretamente na prestação dos serviços, não se aplicando esse direito quanto aos equipamentos utilizados em atividades administrativas ou em procedimentos operacionais, mesmo que afetos às atividades da consultente, mas que não consistam na prestação de serviço contratado.

AQUISIÇÃO DE LICENÇA DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR UTILIZADO NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. AMORTIZAÇÃO. CRÉDITO.

A aquisição de licença de uso de programa de computador não gera direito a crédito na apuração da Cofins não-cumulativa, ainda que o dispêndio seja contabilizado em conta do ativo sujeita a amortização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EPI. CRÉDITO NA AQUISIÇÃO.

a) As aquisições de Equipamentos de Proteção Individual utilizados na prestação de serviços não geram direito a crédito na apuração do PIS/Pasep não-cumulativo.

VEÍCULOS UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO.

b) Os veículos incorporados ao ativo imobilizado por empresa prestadora de serviço e utilizados diretamente na coleta e transporte de substâncias, nos casos em que essa coleta e transporte sejam objeto de contrato de prestação de serviços, geram direito a crédito na apuração do PIS/Pasep não-cumulativo. Não geram o direito ao crédito, os veículos utilizados no deslocamento de pessoas e materiais entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ou de estabelecimento para um outro local qualquer, ainda que esses deslocamentos façam parte de processo operacional das atividades da consultente.

EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA UTILIZADOS NAS ATIVIDADES DA EMPRESA.

ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO

c) Os equipamentos de informática incorporados ao ativo imobilizado geram direito ao crédito na apuração do PIS/PASEP não-cumulativos somente se utilizados diretamente na prestação dos serviços, não se aplicando esse direito quanto aos equipamentos utilizados em atividades administrativas ou em procedimentos operacionais, mesmo que afetos às atividades da consultente, mas que não consistam na prestação de serviço contratado.

AQUISIÇÃO DE LICENÇA DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR UTILIZADO NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. AMORTIZAÇÃO. CRÉDITO.

A aquisição de licença de uso de programa de computador não gera direito a crédito na apuração do PIS/Pasep não-cumulativo, ainda que o dispêndio seja contabilizado em conta do ativo sujeita a amortização.

“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, acima identificada, informa ter por objeto social a prestação de serviços relacionados à preservação ambiental XXXXXXXXXXXXXXXX.

2. Esclarece estar submetida à incidência do PIS e da Cofins pelo sistemática da não cumulatividade, e indaga a respeito da dedução de créditos relativos aos itens que elenca, nos seguintes termos, aduzindo argumentos que entende favoráveis à possibilidade dessa dedução:

“a) Está correto o entendimento segundo o qual as aquisições de Equipamento de Proteção Individual (EPI’s) – tais como capacetes, óculos, calçados de segurança e respiradores com filtros para gases orgânicos e inorgânicos – conferem direito a créditos passíveis de desconto na apuração do valor devido a título de PIS e COFINS, uma vez que se trata de bens utilizados como insumos na prestação dos serviços da Consulente? Caso contrário, qual é o entendimento correto e sua respectiva base legal?

b) Está correto o entendimento de que as aquisições de veículos incorporados ao ativo imobilizado e utilizados diretamente na consecução das atividades-fins da Consulente ensejam o aproveitamento de créditos para fins de cômputo do saldo devedor do PIS e da COFINS, calculados com base nos encargos da depreciação e amortização incorridos no mês? Na hipótese de resposta negativa, qual é o entendimento correto e sua respectiva base legal?

c) Está correto o entendimento segundo o qual as aquisições de itens de informática – tais como sistemas, programas, outros softwares e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado e diretamente empregados na prestação dos serviços da Consulente conferem direito a crédito de PIS e Cofins? Em caso negativo qual o posicionamento correto e sua respectiva base legal?

Fundamentos

3. As indagações postas na presente consulta referem-se aos seguintes dispositivos, de idêntico teor nas leis n.º 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, respeitantes ao PIS e à Cofins, respectivamente:

Art. 3.º Do valor apurado na forma do art. 2.º 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. 2.º da Lei n.º 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 n.º 10.865, de 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 n.º 11.196, de 2005)

4. A primeira questão diz respeito à possibilidade de dedução de créditos relativos aos dispêndios com equipamentos de proteção individual utilizados diretamente na prestação dos serviços objeto do contrato social da consulente, na qualidade de insumo, a teor do disposto no inciso II do artigo terceiro de cada uma das Leis mencionadas

5. O conceito de “insumo”, no contexto do mencionado dispositivo, foi definido na Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004, nos seguintes termos:

Art. 8.º Do valor apurado na forma do art. 7.º, 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 § 1.º do art. 4.º;

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;

§ 4.º 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.

6. Com relação ao enquadramento dos Equipamentos de Proteção Individual no conceito de insumo aqui tratado, a Coordenação-Geral de Tributação assim se pronunciou na Solução de Divergência n° 43, de 2008:

Solução de Divergência n° 43/08

Órgão: Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Ementa: REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA.BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. Despesas efetuadas com o fornecimento de alimentação, de transporte, de uniformes ou equipamentos de proteção aos empregados, adquiridos de outras pessoas jurídicas ou fornecido pela própria empresa, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados, consumidos ou daqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.
DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n° 10.833, de 2003, art. 3°, e Instrução Normativa SRF n° 404, de 2004, art. 8°.
Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
Ementa: REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA.BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS. Despesas efetuadas com o fornecimento de alimentação, de transporte, de uniformes ou equipamentos de proteção aos empregados, adquiridos de outras pessoas jurídicas ou fornecido pela própria empresa, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados, consumidos ou daqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.
DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei n° 10.637, de 2002, art. 3°, e Instrução Normativa SRF n° 247, de 2002, art. 66.

7. As indagações seguintes apontam para o teor do disposto no inciso VI do artigo terceiro das Leis mencionadas.

8. No tocante aos veículos cuja utilização a consulente descreve e sobre os quais indaga quanto ao direito de descontar créditos com fundamento no citado inciso VI, cumpre

lembrar que o direito ao crédito decorre da utilização dos bens ali descritos na prestação dos serviços a que a consulente obriga-se por força de vínculo contratual.

9. Desse modo, afirmando a consulente que faz parte do seu objeto social XXXXXXXXX e, sendo os veículos objeto da indagação utilizados diretamente na consecução dessas atividades, e presentes os demais requisitos normativos, entende-se satisfeitas as condições para a utilização dos créditos em tela, na forma preconizada pela legislação.

10. Atente-se a que somente as atividades de transporte que consistam em objeto de prestação de serviços propiciam que os veículos nela empregados gerem o direito aos créditos em tela, não ocorrendo o surgimento desse direito quando os veículos sejam empregados nos deslocamentos de pessoas e materiais entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ou de estabelecimento para um outro local qualquer, ainda que esses deslocamentos façam parte de processo operacional das atividades da consulente, conforme entendimento que se extrai da Solução de Divergência Cosit nº 12, de 8 de abril de 2008:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins **EMENTA: CRÉDITOS DE COFINS. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE. NÃO APLICÁVEIS.** 1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa. 2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa, exceto se se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja transporte.

11. A indagação seguinte diz respeito ao direito de descontar créditos relativos a itens de informática, incluindo equipamentos e programas de computador.

12. Com relação aos equipamentos de informática, são aplicáveis as mesmas conclusões já postas para os veículos utilizados na prestação dos serviços da consulente, ou seja, somente os equipamentos utilizados diretamente na prestação dos serviços geram o direito ao crédito, não se aplicando esse direito quanto aos equipamentos utilizados em atividades administrativas ou em procedimentos operacionais, mesmo que afetos às atividades da consulente, mas que não consistam na prestação de serviço contratado, tais como os citados no item 2.34 da petição inicial da consulta.

13. Quanto aos dispêndios com aquisição de licenças de uso de programas de computador, faz-se necessário analisar o alcance do inciso VI em foco, em especial a expressão “outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, em cotejo com esses dispêndios, para se concluir se esses dispêndios geram o direito ao crédito na apuração do PIS e da Cofins

14. A Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, apresenta o seguinte dispositivo e, na lista anexa a que ele se refere consta no item 1.05, o “Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação”:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

15. A Classificação Nacional de Atividade Econômicas – CNAE, contém as seguintes descrições:

CNAE 2.0

Hierarquia

Seção: J INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO

Divisão: 62 ATIVIDADES DOS SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Grupo: 620 ATIVIDADES DOS SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Classe: 6203-1 DESENVOLVIMENTO E LICENCIAMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR NÃO-CUSTOMIZÁVEIS

Lista de Atividades...

Esta classe contém as seguintes subclasses:

6203-1/00 DESENVOLVIMENTO E LICENCIAMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR NÃO-CUSTOMIZÁVEIS

Notas Explicativas:

Esta classe compreende:

- o desenvolvimento de sistemas ou programas de computador (software) que não permitem customizações (adaptações às necessidades específicas de um cliente ou mercado particular). Esses programas são, em geral, adquiridos no comércio, embora possam ser também obtidos diretamente da empresa que os desenvolveu ou através de seus distribuidores e representantes, como, por exemplo:

- sistemas operacionais*
- aplicativos para empresas e para outras finalidades*
- jogos de computador para todas as plataformas*

Esta classe compreende também:

- o licenciamento ou a outorga de autorização de uso dos programas de informática (software) não-customizáveis

- os distribuidores autorizados de programas de computador não-customizáveis, que são responsáveis pela concessão e regularização de licenças para uso, treinamento, etc.

Esta classe não compreende:

- a reprodução de programas de computador em qualquer suporte (18.30-0)
- o comércio varejista de programas de computador não-customizáveis (47.51-2)
- o desenvolvimento e elaboração de programas de computador sob encomenda (62.01-5)
- o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis (62.02-3)
- o acesso a programas de computador pela internet (63.19-4)

(Negritamos)

16. Desse modo, o pagamento pela licença de uso de programas de computador, caracteriza-se como dispêndio efetuado em contraprestação de um serviço.

17. A Lei nº 6404, de 15 de dezembro de 1976, apresenta os seguintes dispositivos, já com as modificações posteriores:

Ativo

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

V – (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

(negritamos)

Em sua redação original os incisos “IV” e “V”, estavam assim consignados:

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

V - no ativo diferido: as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais.

18. Diante do exposto, conclui-se que o pagamento por licença de uso de programa de computador consiste na contraprestação de um serviço prestado ao adquirente da licença. A contrapartida pela aplicação de recurso na aquisição dessa licença limita-se à faculdade de utilização do programa e, desse modo, sua eventual contabilização em conta do imobilizado - ou do intangível, nos termos da legislação atual – para efeitos de amortização, não gera direito a crédito a ser descontado na apuração do PIS/Pasep e da COFINS não cumulativos.

19. Diante do exposto, submete-se o presente entendimento à Chefia da Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal do Brasil na 5ª Região Fiscal.

José Edimilson da Rocha

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Conclusão

20. De acordo. Diante do exposto, respondo a presente consulta nos seguintes termos:

a) As aquisições de Equipamentos de Proteção Individual utilizados na prestação de serviços não geram direito a crédito na apuração do PIS e da Cofins.

b) Os veículos incorporados ao ativo imobilizado por empresa prestadora de serviço e utilizados na coleta e transporte de substâncias, nos casos em que essa coleta e transporte sejam objeto de contrato de prestação de serviços, geram direito a crédito na apuração do PIS e da Cofins não-cumulativos. Não geram o direito ao crédito, os veículos utilizados no deslocamento de pessoas e materiais entre estabelecimentos da pessoa jurídica, ou de estabelecimento para um outro local qualquer, ainda que esses deslocamentos façam parte de processo operacional das atividades da consulente.

c) Os equipamentos de informática geram direito ao crédito nessas mesmas condições, ou seja, somente os equipamentos utilizados diretamente na prestação dos serviços geram o direito ao crédito, não se aplicando esse direito quanto aos equipamentos utilizados em atividades administrativas ou em procedimentos operacionais, mesmo que afetos às atividades da consultante, mas que não consistam na prestação de serviço contratado, tais como os citados no item 2.34 da petição inicial da consulta

d) A aquisição de licença de uso de programa de computador não gera direito ao crédito, ainda que o dispêndio seja contabilizado em conta do ativo sujeita a amortização.

Ordem de Intimação

21. À XXXXXX, para ciência ao interessado, mediante cópia desta solução de consulta, informando-lhe que da mesma não cabe recurso nem pedido de reconsideração, de acordo com o § 2º do art. 10 da IN SRF nº 740, de 02.05.2007.

22. No caso de divergência de conclusão de consulta, conforme previsto no Art. 16, §§ 1º e 3º da IN RFB nº 740, de 02.05.2007, a interessada poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, à Coordenação-Geral de Tributação, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, cabendo-lhe comprovar, mediante juntada da publicação, a existência das soluções divergentes sobre idênticas situações.

Lícia Maria Alencar Sobrinho

Chefe da Divisão de Tributação

Delegação de Competência

Portaria SRRF 5ª nº 238, de 25.05.2007

DOU de 28.05.2007