



## Solução de Divergência nº 10 - Cosit

**Data** 28 de abril de 2011

**Processo** \*\*\*\*

**Interessado** \*\*\*\*

**CNPJ/CPF** \*\*\*\*

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa. Créditos. Insumos.

As despesas realizadas com serviços de telefonia para a execução de serviços contratados, por mais necessários que sejam, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

Dispositivos Legais: Art. 3º, II da Lei nº 10.637, de 2002; (redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004); e IN SRF nº 247, de 2002, arts. 66 e 67.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Cofins não cumulativa. Créditos. Insumos.

As despesas realizadas com serviços de telefonia para a execução de serviços contratados, por mais necessários que sejam, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, por não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

**Dispositivos Legais:** Art. 3º, II da Lei nº 10.833, de 2003; (redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004); e IN SRF nº 404, de 2004, arts. 8º e 9º.

---

(Gedoc nº 10.614, de 10/06/2009)

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela interessada, com base no artigo 16 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, endereçado a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em que se pleiteia a uniformização dos entendimentos exarados pelas Soluções de Consulta nº 30, de 1º de abril de 2009, da Disit/SRRF06, e nº 7, de 17 de janeiro de 2006, da Disit/SRRF09, relativos ao aproveitamento ou não de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre despesas com serviços de telefonia.

2. A interessada é empresa que atua na prestação de serviços de engenharia de telecomunicações, elétrica, civil e saneamento básico, compreendendo construção, montagens, manutenção, consultoria e atividades correlatas, bem como manutenção e instalações de equipamentos de telefonia, com o fornecimento de peças, partes ou equipamentos completos. Em dezembro de 2008, protocolizou consulta junto à Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal (SRRF06), a fim de obter anuência para o seu entendimento sobre a possibilidade de apropriar-se de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre suas despesas com telefonia celular na área técnica, responsável pelos serviços de manutenção de rede de telefonia, em virtude da essencialidade de tais despesas para a consecução do objeto do contrato de prestação de serviços oferecidos pela recorrente.

2.1. No entanto, a Disit/SRRF06 expediu a Solução de Consulta nº 30, de 2009, exarando o entendimento de que as despesas efetuadas com serviços de telefonia, ainda que necessárias ao desempenho das atividades habituais da empresa, não geram direito ao aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

3. Em seu recurso especial, a interessada esclarece que a orientação contida na Solução de Consulta nº 30, de 2009, da Disit/SRRF06, está em desconformidade com o entendimento exteriorizado pela Solução de Consulta nº 7, de 17 de janeiro de 2006, da Disit/SRRF09, que reconhece a possibilidade de apropriação de créditos das referidas contribuições sobre despesas realizadas com serviços de telefonia.

4. Por todas as razões expostas em seu recurso de fls. 26 a 29, a recorrente aguarda a uniformização de entendimento sobre a apropriação ou não de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sobre despesas efetuadas com serviços de telefonia.

## Fundamentos

5. A Disit/SRRF06 ao receber o presente recurso especial com base no que dispõe o § 2º do art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 740, de 02/05/2007, por meio das justificativas constantes do Parecer de fls. 74 a 78, admite a existência de divergência de entendimentos entre a orientação exarada na Solução de Consulta nº 30, de 2009, da Disit/SRRF06, que **não** reconhece o direito de apuração de créditos, e a orientação contida na Solução de Consulta nº 7, de 2006, da Disit/SRRF09, que **reconhece** o direito de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor das despesas realizadas com serviços de telefonia, razão pela qual encaminha o presente recurso a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) para exame.

6. Preliminarmente, reproduzem-se a seguir trechos das conclusões da Solução de Consulta nº 30, de 2009, da Disit/SRRF06, e da Solução de Consulta nº 7, de 2006, da Disit/SRRF09, para fins de análise dos dispositivos relativos à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, decorrentes de despesas efetuadas com serviços de telefonia.

***Solução de Consulta nº 30 de 2009, da Disit/SRRF06.***

*Em face do exposto, respondo à consulente que ela não faz jus a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de serviços de telefonia, ainda que eles sejam necessários ao desempenho de suas atividades habituais. (Negritou-se)*

***Solução de Consulta nº 7, de 2006, da Disit/SRRF09.***

*À vista do exposto, conclui-se que as despesas com telefonia e com material de impressão, incorridos na prestação de serviço de representação comercial, são consideradas insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Contudo não podem ser descontados como créditos os valores das diárias de viagem, os salários e outros valores, mesmo que constituam insumos à prestação do serviço, se pagos a pessoa física ou não estejam sujeitos ao pagamento das contribuições. (Negritou-se)*

7. Por meio da leitura dos trechos transcritos no item acima, fica claro e evidente que as referidas Soluções de Consulta trataram da mesma matéria, porém com divergência de conclusões entre elas sobre idênticas situações. Atendido, pois, o prescrito no **caput** e no § 1º do art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007.

8. Passa-se à análise do mérito do recurso interposto.

9. Em relação à Contribuição para o PIS/Pasep na sistemática não cumulativa, o inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, com sua redação dada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, estabelece o seguinte:

*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;*

*(...)*

9.1. A citada lei foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 (com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003), que em seus arts. 66 e 67, assim estabelecem:

*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:*

*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.*

*(...)*

*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 incorridos a partir de 1º de dezembro de 2002 .*

10. Por outro lado, em relação a Cofins não cumulativa, o inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a alteração introduzida pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, 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;*

(...)

10.1. A referida lei foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, que em seus arts. 8º e 9º, assim estabelecem:

*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 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.*

11. Observa-se que dos dispositivos transcritos nos itens 9, 9.1, 10, e 10.1 emana igual definição para insumos utilizados tanto na prestação de serviços, quanto na fabricação de bens destinados à venda.

12. Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda foram excluídos quaisquer bens que não sofram alterações, tais como: consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado. Foram também excluídos os bens que estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica.

12.1. A ressalva contida no final do item anterior justifica-se pelo fato de que, se estiverem no ativo imobilizado, as partes e peças utilizadas deixarão de ser consideradas insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

13. Portanto, claro está que tanto bens como serviços podem ser classificados como insumos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. No que tange a bens, consideram-se insumos aqueles adquiridos de pessoas jurídicas, não incorporados ao ativo imobilizado da empresa adquirente, que sofram alterações de suas propriedades (por exemplo: consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas), em razão de ação direta sobre o produto elaborado. Em relação aos serviços prestados por pessoa jurídica são considerados insumos, os bens e serviços aplicados ou consumidos na própria prestação de serviços.

14. Para melhor compreensão da matéria em análise, é preciso lembrar que, quando o legislador admitiu a possibilidade de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a serem deduzidos dos valores apurados mensalmente dessas contribuições, **nos casos em que não se referem a insumos consumidos ou aplicados na produção de bens e produtos destinados à venda ou na prestação de serviços**, ele o fez de forma expressa. É o caso dos créditos oriundos de gastos efetuados com: **a)** combustíveis e lubrificantes; **b)** energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica; **c)** aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pago a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa **d)** valor das contraprestações 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; **e)** edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresas; e **f)** armazenagem de mercadorias e frete na operação de

venda, nos casos dos incisos I e II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

15. Assim sendo, após concluir a análise dos bens e serviços que podem ser considerados insumos geradores de créditos na prestação de serviços, chega-se ao entendimento de que as **despesas realizadas com serviços de telefonia** na execução de serviços contratados pela recorrente, na área de engenharia de telecomunicações, elétrica, civil e saneamento básico, compreendendo construção, montagens, manutenção, consultoria e atividades correlatas, bem como na manutenção e instalações de equipamentos de telefonia, por mais necessários que sejam, **não** geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, porque não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

16. Da mesma forma, por não se enquadrar no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados, também **não** geram direito à apuração de créditos das mencionadas contribuições, as despesas efetuadas com material impresso utilizado na atividade de representação comercial.

## **Conclusão**

17. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência negando-se provimento ao recurso interposto, respondendo à recorrente que as despesas realizadas com serviços de telefonia para a execução de serviços contratados, por mais necessários que sejam, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados.

16. Fica, portanto, mantida em sua integralidade a Solução de Consulta nº 30, de 2009, da Disit/SRRF06 e, conseqüentemente, parcialmente reformada, nos termos desta Solução de Divergência, a Solução de Consulta nº 7, de 2006, da Disit/SRRF/09.

À consideração superior.

**NELSON PESSUTO**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB)

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotex.

**RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO**  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Direi

De acordo. Propõe-se o encaminhamento deste processo à Disit/SRRF06 para ciência à recorrente e providências cabíveis, e o envio de cópias desta Solução de Divergência à Disit/SRRF09, para proceder a reforma parcial da orientação contida na Solução de Consulta nº 7, de 2006, e as demais SRRF para conhecimento.

À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

**JOÃO HAMILTON RECH**

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotex

### **Ordem de Intimação**

17. Aprovo a presente Solução de Divergência e os encaminhamentos propostos.

**FERNANDO MOMBELLI**

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit