



---

## Solução de Consulta nº 151 - Cosit

**Data** 2 de março de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE DE CARGAS POR FERROVIA. ARRENDAMENTO DE BENS PARA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE DE CARGAS POR FERROVIA.

Nos casos em que aplicáveis, as regras especiais de apuração de créditos da Cofins pelas concessionárias de serviço público estabelecidas no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003).

Sendo inaplicáveis as referidas regras especiais de creditamento, os valores pagos pela pessoa jurídica concessionária pela concessão de serviço público e pelo arrendamento de bens utilizados na exploração do serviço não geram direito ao creditamento na forma inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, pois não caracterizam aquisição de insumos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II e § 29; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º.

**Parcialmente vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE DE CARGAS POR FERROVIA. ARRENDAMENTO DE BENS PARA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE DE CARGAS POR FERROVIA.

Nos casos em que aplicáveis, as regras especiais de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep pelas concessionárias de serviço público estabelecidas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002).

Sendo inaplicáveis as referidas regras especiais de creditamento, os valores pagos pela pessoa jurídica concessionária pela concessão de serviço público e pelo arrendamento de bens utilizados na exploração do serviço não geram direito ao creditamento na forma inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, pois não caracterizam aquisição de insumos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II e § 21; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66.

**Parcialmente vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.**

## Relatório

Trata-se de consulta apresentada pela pessoa jurídica qualificada em epígrafe, com base na Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, vigente à época. Hoje a matéria encontra-se regulada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consultante tem como um dos seus principais objetivos sociais a exploração do transporte ferroviário de carga, tendo firmado contratos de concessão para a exploração do serviço público de transporte ferroviário de cargas e de arrendamento de bens vinculados à prestação deste serviço.

3. Quanto ao cálculo de créditos para dedução da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas, a indagante formula então o seguinte questionamento:

*“O artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03 refere-se aos pagamentos efetuados à Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT pela Consultante relativamente aos contratos de concessão e arrendamento de ferrovias, permitindo a apropriação do crédito, conforme legislação mencionada na fundamentação da presente consulta?”*

4. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

## Fundamentos

5. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consultante, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

6. Como se trata de contrato de concessão de serviços públicos, para o correto deslinde da questão, cumpre analisar a interpretação do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, notadamente os trechos expostos abaixo:

*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;*

*(...)*

*§ 29. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso VI do caput. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

7. Tais disposições se aplicam à Contribuição ao PIS/Pasep em face de previsões análogas expressas na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (art. 3º, II e § 21)

8. Cumpre antes de tudo observar que posteriormente à protocolização da presente consulta houve grande alteração na legislação tributária federal em razão da adoção das práticas internacionais de contabilidade, sendo a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, o principal exemplo dessas alterações. No campo específico dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a referida Lei acrescentou o § 21 ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 29 ao art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, supratranscrito, para determinar que na execução de contratos de concessão de serviços públicos, em determinadas situações estabelecidas em conformidade com os referidos padrões internacionais de contabilidade, o aproveitamento dos créditos das contribuições pelas concessionárias de serviço público não segue as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, devendo ser diferido no tempo em proporção que varia conforme a situação ocorrida. Exemplificativamente, citam-se a Interpretação Técnica nº 1, divulgada em 15/12/2011, e a Orientação nº 5, divulgada em 29/12/2010, ambas do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a Interpretação Técnica ITG 01 e o Comunicado Técnico CTG 05, ambos do Conselho Federal de Contabilidade, que versam sobre as práticas contábeis a serem adotadas em contratos de concessão.

9. Nesse contexto, quando aplicáveis as regras especiais de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas concessionárias de serviço público estabelecidas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ficam afastadas as demais formas de apuração de crédito estabelecidas nos demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

10. Nada obstante, a presente consulta questiona apenas acerca da possibilidade de apuração de créditos com base no inciso II do art. 3º das leis nº 10.833, de

2003, e n.º 10.637, de 2002, sobre os pagamentos efetuados pela consulente no âmbito dos contratos de concessão e de arrendamento que menciona.

11. Diante disso, a presente consulta será respondida analisando-se apenas a possibilidade de apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos em relação aos itens mencionados pela consulente, ressalvando-se, entretanto, que as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no § 21 do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e no § 29 do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, caso aplicáveis, são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos.

12. Acerca da apuração de crédito da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos, foi exarada a Solução de Divergência Cosit n.º 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB (<http://idg.receita.fazenda.gov.br>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

13. Os trechos da mencionada Solução de Divergência relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS.  
DIVERSOS ITENS.**

*1. Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica.*

*2. In casu, trata-se de pessoa jurídica dedicada à produção e à comercialização de pasta mecânica, celulose, papel, papelão e produtos conexos, que desenvolve também as atividades preparatórias de florestamento e reflorestamento.*

*3. Nesse contexto, permite-se, entre outros, creditamento em relação a dispêndios com:*

*3.a) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços, desde que tais dispêndios não devam ser capitalizados ao valor do bem em manutenção;*

*3.b) combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos e veículos diretamente utilizados na produção de bens;*

*3.c) bens de pequeno valor (para fins de imobilização), como modelos e utensílios, e ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, bicos de corte, eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda empregados na manutenção ou funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens para venda;*

*4. Diferentemente, não se permite, entre outros, creditamento em relação a dispêndios com:*

*4.a) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos utilizados em florestamento e reflorestamento destinado a produzir matéria-prima para a produção de bens destinados à venda;*

*4.b) serviços de transporte suportados pelo adquirente de bens, pois a possibilidade de creditamento deve ser analisada em relação ao bem adquirido;*

4.c) serviços de transporte, prestados por terceiros, de remessa e retorno de máquinas e equipamentos a empresas prestadoras de serviço de conserto e manutenção;

4.d) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos utilizados no transporte de insumos no trajeto compreendido entre as instalações do fornecedor dos insumos e as instalações do adquirente;

4.e) combustíveis e lubrificantes consumidos em veículos utilizados no transporte de matéria prima entre estabelecimentos da pessoa jurídica (unidades de produção);

4.f) bens de pequeno valor (para fins de imobilização), como modelos e utensílios, e ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, bicos de corte, eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda empregados na manutenção ou funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades de florestamento e reflorestamento destinadas a produzir matéria-prima para a produção de bens destinados à venda;

4.g) serviços prestados por terceiros no corte e transporte de árvores e madeira das áreas de florestamentos e reflorestamentos destinadas a produzir matéria-prima para a produção de bens destinados à venda;

4.h) óleo diesel consumido por geradores e por fontes de produção da energia elétrica consumida nas plantas industriais, bem como os gastos com a manutenção dessas máquinas e equipamentos.

*Dispositivos Legais:* Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, art. 66; Lei n.º 4.506, de 1964, art. 48; Parecer Normativo CST n.º 58, de 19 de agosto de 1976; Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 13.

*Parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit n.º 76, de 23 de março de 2015, publicada no Diário Oficial da União de 30 de março de 2015.*

*Parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit n.º 16, de 24 de outubro de 2013, publicada no Diário Oficial da União de 06 de novembro de 2013.*

(...)

*Fundamentos*

(...)

6. Consoante se observa, a divergência interpretativa circunscreve-se ao conceito de “insumos” na legislação da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

7. As discussões em torno do tema são profundas e de grande relevância no contexto da não cumulatividade das aludidas contribuições.

8. Preliminarmente à análise de mérito das questões apresentadas pela recorrente, convém fixar premissas hermenêuticas norteadoras das análises subseqüentes.

9. Para facilitar a compreensão da matéria, transcrevem-se as disposições legais pertinentes:

*Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:*

*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 O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

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

*Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:*

*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, 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 11.727, de 2008)*

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

*Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:*

*“Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:*

(...)

*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;”*

*10. Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, em seu artigo 66, § 5º, com a*

*redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 358, de 9 de setembro de 2003, esclarece o conceito de insumo para fins de apuração de créditos:*

*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 n.º 358, de 2003)*

*b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 2003)*

*b.2) na prestação de serviços; (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 2003)*

*(...)*

*§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 2003)*

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 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; (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 2003)*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (redação dada pela IN SRF n.º 358, de 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) (grifos nossos)*

*11. Quanto à Cofins, o referido conceito foi elucidado pela Instrução Normativa SRF n.º 404, de 12 de março de 2004, em seu artigo 8º:*

*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.*

*(...)*

*§ 7º O aproveitamento de crédito na forma dos §§ 2º e 5º deve ser efetuado sem atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.*

*(...)*

*§ 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." (grifos nossos)*

*12. Conforme se observa, apenas se consideram insumo, para fins de apuração de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.*

*13. Em outras palavras, entende-se que a legislação exige relação direta e imediata entre o bem ou serviço considerado insumo e o bem ou serviço vendido ou prestado pela pessoa jurídica ao público externo, o que se demonstra, na maioria das vezes, pela existência de contato físico entre o bem-insumo ou serviço-insumo e o bem produzido para venda ou o bem ou pessoa beneficiado pelo serviço. Exatamente por esta característica, parcela dos estudiosos denomina este critério de critério físico ou crédito físico.*

14. *Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:*

*a) bens que:*

*a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria-prima);*

*a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;*

*a.3) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou*

*a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);*

*b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:*

*b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;*

*b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);*

*c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.*

*(...)*

*24.No outro extremo das conclusões, verifica-se que não são considerados insumo, para fins de creditamento no regime da não cumulatividade das contribuições, bens e serviços que mantenham relação indireta ou mediata com a produção de bem destinado à venda ou com a prestação de serviço ao público externo, tais como bens e serviços utilizados na produção da matéria-prima a ser consumida na industrialização de bem destinado à venda (insumo do insumo), utilizados em atividades intermediárias da pessoa jurídica, como administração, limpeza, vigilância, etc.*

*(...)*

*36. Daí, resta evidente que não se pretendeu abarcar no conceito de insumo todos os dispêndios da pessoa jurídica incorridos no desenvolvimento de suas atividades, mas apenas aqueles direta e imediatamente relacionados com a produção de bens destinados à venda ou a prestação de serviços.(...)”*

14. Portanto, dadas as informações trazidas pela consulente, e desde que não se apliquem as regras especiais de apuração de créditos estabelecidas no § 21 do art. 3º da Lei

nº 10.637, de 2002, e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, os dispêndios referentes aos contratos de concessão e arrendamento relativos ao serviço público de transporte de cargas por ferrovia não permitem a apuração de créditos de acordo com o inciso II do art. 3º das leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, pois não se enquadram como insumos da sua atividade.

## Conclusão

15. Diante do exposto, responde-se à consulente que, nos casos em que aplicáveis, as regras especiais de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas concessionárias de serviço público estabelecidas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

16. Sendo inaplicáveis as referidas regras especiais de creditamento despesas oriundas das obrigações constantes do contrato de concessão de serviço público de transporte de cargas por ferrovia e do contrato de arrendamento (vinculado à concessão), nos quais figura como parte contratante, não podem ser enquadradas no inciso II do art. 3º das leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, pois tais dispêndios não representam pagamento por bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.

*Assinado digitalmente*

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotex.

*Assinado digitalmente*

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a presente Solução de Consulta e os encaminhamentos propostos. Divulgue-se e publique-se na forma do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*

**FERNANDO MOMBELLI**

**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

**Coordenador-Geral da Cosit**