



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

Solução de Divergência nº 29 - Cosit

**Data** 26 de outubro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. INSUMOS.**

Observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002), os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II, IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, I, “b”, e § 5º; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.

**Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 105, de 31 de janeiro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 23 de março de 2017.**

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

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA. INSUMOS.**

Observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

Dispositivos legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4º; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.

---

**Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 105, de 31 de janeiro de 2017,  
publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 23 de março de 2017.**

## **Relatório**

Trata-se de representação de divergência interposta pelo servidor em epígrafe e atualmente disciplinada pela Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Alega divergência entre soluções de consulta sobre a mesma matéria e fundadas em idêntica norma jurídica. O objeto da controvérsia refere-se ao valor pago pela contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra a ser empregada nas atividades-fim da contratante e sua classificação como insumos, conforme o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (Contribuição para o PIS/Pasep), e do seu homólogo na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (Cofins).

3. Segundo o relato do representante, do lado que reconhece o direito creditório como insumos sobre os referidos gastos estão as seguintes soluções de consulta:

- Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 196, de 5 de junho de 2007;
- Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 30, de 26 de janeiro de 2010;
- Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 136, de 30 de setembro de 2009.

3.1. Do outro lado, as soluções de consulta que não reconhecem o direito creditório sobre os mesmos gastos são as seguintes:

- Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 298, de 27 de agosto de 2009;
- Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 96, de 15 de abril de 2011;
- Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 220, de 6 de setembro de 2011;
- Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 71, de 21 de março de 2012; e
- Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 72, de 20 de março de 2012.

4. Visando a uma melhor exposição do caso, transcrevem-se as ementas das soluções supracitadas na parte relativa apenas à Cofins (exceto a Solução de Consulta SRRF08/Disit, de 2002, que trata apenas da Contribuição para o PIS/Pasep), já que o conteúdo das duas contribuições é idêntico quanto a essa matéria:

### **Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 196, de 5 de junho de 2007**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

SERVIÇOS DE MÃO DE OBRA APLICADOS NA PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO.  
DIREITO A CRÉDITO.

Os serviços referentes à contratação de mão de obra de pessoa jurídica, para utilização na produção ou fabricação de bens destinados à venda, são considerados insumos, para fins de creditamento na sistemática não-cumulativa, desde que a mão de obra seja diretamente aplicada no processo de fabricação do bem.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2002, art. 3º, II, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004; IN SRF nº 404/2004, art. 8º, § 4º, I, “b”.

### **Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 30, de 26 de janeiro de 2010**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

AQUISIÇÃO DE FERRAMENTAS. MÃO DE OBRA PARA OPERAÇÃO E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DA PRODUÇÃO. SERVIÇOS APLICADOS SOBRE O PRODUTO. DIREITO A CRÉDITO.

UNIFORMES, EPI'S, PAT, TRANSPORTE DE PESSOAL, VIGILÂNCIA, JARDINAGEM, MANUTENÇÃO DA REDE ELÉTRICA E DE PRÉDIOS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ª RF/Disit nº 377, de 9 de novembro de 2006.

As ferramentas adquiridas para utilização em máquinas da linha de produção, a contratação de mão de obra de pessoas jurídicas para operação e manutenção de equipamentos da linha de produção e a contratação de serviços de pessoas jurídicas aplicados diretamente sobre o produto em transformação ou sobre as ferramentas utilizadas nas máquinas pertencentes à linha de produção são considerados insumos, para fins de creditamento da COFINS.

Todavia não são considerados insumos a aquisição de uniformes e de Equipamentos de Proteção Individual, os dispêndios com o Programa de Alimentação do Trabalhador, a contratação dos serviços de transporte de pessoal, de limpeza, vigilância e jardinagem e de manutenção da rede elétrica e de prédios administrativos e de produção.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2002, art. 3º, II, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004; Dec. nº 3.000/1999, art. 346, §§ 1º e 2º; IN SRF nº 404/2004, art. 8º, § 4º, I. Lei nº 10.833/2002, art. 3º, II, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004; Dec. nº 3.000/1999, art. 346, §§ 1º e 2º; IN SRF nº 404/2004, art. 8º, § 4º, I.

### **Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 136, de 30 de setembro de 2009**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA APLICADA DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO DE BENS. DIREITO A CRÉDITO.

Desde que atendidos os demais requisitos da legislação de regência, geram direito a créditos da Cofins os valores pagos a outra pessoa jurídica em decorrência da locação de mão de obra diretamente aplicada na produção ou na fabricação de bens destinados à venda.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2002, art. 3º, II; IN SRF nº 404/2004, art. 8º, *caput*, I, ‘b’, e § 4º, I, e art. 9º.

### **Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 298, de 27 de agosto de 2009**

---

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS.

Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas, equipamentos e veículos empregados na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.

As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, utilizadas em máquinas, equipamentos e veículos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, desde que as partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente e desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.

Por outro lado, não geram direito a crédito os valores relativos à contratação de mão de obra temporária, por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

Dispositivos Legais: Art.2ª, §1º e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 6.019, de 1974; art. 289, RIR; arts. 4º e 8º da IN SRF nº 404, de 2004.

### **Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 96, de 15 de abril de 2011**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO.

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 diretamente na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados a venda.

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 Não geram direito a crédito os valores relativos à contratação de mão de obra para as atividades-fim da empresa, por pessoa jurídica interposta, por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na prestação do serviço da atividade-fim ou na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos, empregados na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que respeitados todos os requisitos legais e normativos atinentes à espécie.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.019, de 1974; art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; e arts. 8º e 9º da IN SRF nº 404, de 2004.

---

## **Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 220, de 6 de setembro de 2011**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS  
NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMOS.

AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO  
DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os valores referentes à aquisição de partes e peças de reposição e aos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na produção de bens destinados a venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Contribuição para a Cofins não-cumulativa, desde que essas partes e peças não sejam incorporados ao ativo imobilizado da empresa.

GASTOS COM ÁGUA DURANTE O PROCESSO PRODUTIVO.

Geram direito a crédito da contribuição para a Cofins os gastos com a água quando esta fizer parte do processo produtivo e for utilizada diretamente sobre o produto em fabricação.

CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE PESSOA JURÍDICA.

Não geram créditos da Contribuição para a Cofins, por não se enquadrarem no conceito de insumo, nem em outra hipótese para a qual haja previsão legal de apuração de créditos, os gastos com contratação de mão de obra de pessoa jurídica para prestação de serviço temporário, ainda que utilizada na atividade-fim da empresa.

Dispositivos Legais: Lei 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 4º, I e II; e Lei nº 6.019, de 1974.

## **Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 71, de 21 de março de 2012**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO. ALUGUEL DE IMÓVEIS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa da Cofins podem apurar crédito relativamente ao valor dos aluguéis incorridos no mês de imóveis, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa locatária.

CRÉDITO. CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE PESSOA JURÍDICA.

Não geram créditos da Cofins não cumulativa, por não se enquadrarem no conceito de insumo, nem em outra hipótese para a qual haja previsão legal de apuração de créditos, os gastos com contratação de mão de obra de pessoa jurídica para prestação de serviço temporário, ainda que utilizada na atividade-fim da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso IV; art. 3º, § 1º, inciso II; art. 3º, § 2º, inciso II; e art. 3º, inciso II; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.

## **Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 72, de 20 de março de 2012**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO. ALUGUEL DE IMÓVEIS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep podem apurar crédito relativamente ao valor dos aluguéis, incorridos no mês, de imóveis, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa locatária.

---

## CRÉDITO. CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DE PESSOA JURÍDICA.

Não geram créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, por não se enquadrarem no conceito de insumo, nem em outra hipótese para a qual haja previsão legal de apuração de créditos, os gastos com contratação de mão de obra de pessoa jurídica para prestação de serviço temporário, ainda que utilizada na atividade-fim da empresa.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV; art. 3º, § 1º, inciso II; art. 3º, § 2º, inciso II; e art. 3º, inciso II; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.

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

## Fundamentos

6. Conforme relatado, o objeto da controvérsia refere-se ao direito de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade insumos, sobre os valores pagos pela contratante à pessoa jurídica fornecedora de mão de obra.

7. Acerca do assunto, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 105, de 31 de janeiro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 23 de março de 2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB (<http://idg.receita.fazenda.gov.br>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

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

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

***NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. CONTRATAÇÃO DE EMPRESA DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA.***

*Observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), os dispêndios da pessoa jurídica com:*

*(...)*

*d) contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda.*

---

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4º; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.*

*PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 11/10/ 2016.*

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

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. CONTRATAÇÃO DE EMPRESA DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA.**

*Observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002), os dispêndios da pessoa jurídica com:*

(...)

*d) contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda.*

**Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II, IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, I, “b”, e § 5º; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º.**  
*PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 11/10/ 2016.*

(...)

### **Fundamentos**

(...)

*6. O objeto da presente consulta é o questionamento sobre a possibilidade de apuração de créditos com base no inciso II do art. 3º das leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, sobre:*

(...)

*d) contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária.*

(...)

*9. Quanto ao item “d” questiona-se sobre a possibilidade de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins em relação a seus*

---

*dispêndios com “a mão de obra aplicada na produção e seus acessórios pagos a pessoa jurídica, excetuando-se aqueles diretamente pagos a pessoa física integram a etapa produtiva e têm natureza essencial para sua própria atuação”.*

10. *Entende-se, pois, que a consulente utiliza mão de obra disponibilizada por terceiras pessoas jurídicas, pois acerca dos dispêndios com mão de obra própria há vedação legal expressa de creditamento (inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003)*

11. *Tendo-se claro tal ponto, resta ressaltar que a terceirização de mão de obra somente é permitida para as atividades-meio da pessoa jurídica, sendo vedada nas atividades-fim, nos termos da Súmula nº 331 do TST – Tribunal Superior do Trabalho-, que assim dispõe:*

*“TST Enunciado nº 331 - Revisão da Súmula nº 256 - Res. 23/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994 - Alterada (Inciso IV) - Res. 96/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003*

*Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade*

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).*

*II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)*

*III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.*

*IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)”) (grifou-se)*

12. *Desta forma, considerando-se que, nos termos da legislação trabalhista, a única possibilidade de contratação de trabalhadores para as atividades-fim da empresa por meio de pessoa jurídica interposta ocorre nos casos de contratação de empresa de trabalho temporário, o questionamento apresentado será respondido tomando por pressuposto que a contratação de trabalhadores nas atividades-fim (produção), a que a consulente faz referência, ocorre por meio de empresa de trabalho temporário.*

13. *Cabe, assim, destacar os mandamentos dos arts. 2º e 4º da Lei nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974:*

---

*“Art. 2º - Trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender à necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou à acréscimo extraordinário de serviços.*

*(...)*

*Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos.*

*(...)*

*Art. 9º - O contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente deverá ser obrigatoriamente escrito e dele deverá constar expressamente o motivo justificador da demanda de trabalho temporário, assim como as modalidades de remuneração da prestação de serviço.*

*(...)*

*Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.”*

*14. Extrai-se desses dispositivos que a contratação da prestação de serviços se dá entre a pessoa jurídica tomadora do serviço e a empresa de trabalho temporário prestadora do serviço. Em situação regular, os empregados pessoas físicas mantém contrato de trabalho (vínculos empregatícios) apenas e tão somente com a empresa de trabalho temporário, recebendo dela sua remuneração e subordinando-se a ela em última instância (conquanto haja subordinação indireta à pessoa jurídica tomadora do serviço). Somente haverá vínculo empregatício entre o trabalhador pessoa física e a pessoa jurídica tomadora do serviço caso sejam descumpridas as regras da Lei nº 6.019, de 1974 (por exemplo, prazo máximo de permanência do trabalhador temporário de três meses, admitida prorrogação desse prazo a pedido do interessado e a juízo do órgão regional do Ministério do Trabalho e Emprego, art. 10).*

*15. Portanto, não resta dúvida de que, em caso de contratação regular de empresa de trabalho temporário nos termos da Lei nº 6.019, de 1974, a pessoa jurídica tomadora do serviço não estará pagando mão de obra a pessoa física, mas contratando um serviço prestado por pessoa jurídica como qualquer outro, afastando-se a aplicação da vedação de creditamento estabelecida no inciso I do § 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.*

*16. Deveras, apesar de ensejar o labor de pessoa física, a contratação de empresa de trabalho temporário pode permitir a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela pessoa jurídica contratante porque a receita auferida pela empresa contratada estará sujeita à incidência das contribuições, cumprindo a regra elementar*

---

da não cumulatividade (crédito correspondente ao débito pago na etapa anterior).

17. Assim, não há óbice à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária, devendo ser analisados os requisitos ordinários da legislação das contribuições para apuração de créditos.

18. Considerando a inexistência de previsão expressa de creditamento em relação dos mencionados dispêndios, a única possibilidade de creditamento ocorrerá na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

19. Nos termos da transcrita Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016, não é demais salientar novamente que o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da pessoa jurídica, 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.

20. Tratando-se de regular contratação de contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária, somente serão considerada insumo a mão de obra aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, permitindo a apuração de créditos das contribuições em relação aos dispêndios correlatos.

21. Diversamente, não permitirá a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) a contratação irregular de mão de obra temporária (em desacordo com a Lei nº 6.019, de 1974), porque faria surgir vínculo empregatício direto entre a pessoa jurídica tomadora do serviço e o trabalhador pessoa física, incidindo a vedação de creditamento estabelecida no inciso I do § 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003;

b) a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária a ser utilizada em atividades-meio da pessoa jurídica tomadora do serviço (conquanto essa hipótese seja conceitualmente paradoxal, porque configuraria terceirização de serviços, vale a pena destacá-la para fins didáticos).

### **Conclusão**

22. Por tudo isso exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à consulente que, respeitados os demais requisitos legais, há direito à apuração de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, calculados sobre o pagamento de:

(...)

*d) contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda.”*

## **Conclusão**

9. Diante do exposto, soluciona-se a divergência respondendo que, observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003), os dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

10. Tendo em vista tal posicionamento, proceda-se ao seguinte:

- Ficam reformadas, no que conflitante com esta Solução de Divergência:
  - a) a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 298, de 27 de agosto de 2009;
  - b) a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 96, de 15 de abril de 2011; e
  - c) a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 220, de 6 de setembro de 2011;
  
- Ficam reformadas:
  - a) a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 71, de 21 de março de 2012; e
  - b) a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 72, de 20 de março de 2012.

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB)

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 Divergência 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