



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**  
**6ª REGIÃO FISCAL**

---

**Processo nº**

**Solução de Consulta nº** 88 - SRRF/6ª RF/Disit

**Data** 9 de julho de 2009

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

---

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

A despesa com consumo de água no estabelecimento industrial, para refrigeração ou resfriamento de máquinas, moldes e injetores, não dá direito ao cálculo de crédito a descontar na apuração da Cofins no regime de incidência não-cumulativa. O consumo de água pode gerar desconto de crédito somente quando a água se incorporar ao produto em fabricação, ou quando, sem incorporar-se ao produto, perder suas propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação direta exercida sobre o produto em fabricação.

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

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

A despesa com consumo de água no estabelecimento industrial, para refrigeração ou resfriamento de máquinas, moldes e injetores, não dá direito ao cálculo de crédito a descontar na apuração do PIS/Pasep no regime de incidência não-cumulativa. O consumo de água pode gerar desconto de crédito somente quando a água se incorporar ao produto em fabricação, ou quando, sem incorporar-se ao produto, perder suas propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação direta exercida sobre o produto em fabricação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, § 5º.

**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 n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).**

## Relatório

A consulente, pessoa jurídica que tem por objeto social a indústria, comércio e serviços em metalurgia, galvanoplastia, beneficiamento de metais, vidros, espelhos e plásticos, inclusive compra, venda, fabricação, importação, exportação de peças e acessórios para veículos de transportes em geral e aparelhos domésticos e conexos, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, na forma da IN RFB n.º 740, de 2007.

2. A consulente apura o PIS/Pasep e a Cofins no regime de incidência não-cumulativa e informa que utiliza e consome água no seu processo produtivo. “A água, no caso, é utilizada para a refrigeração de máquinas lapidadoras, para o corte e limpeza dos espelhos retrovisores fabricados, bem como para o resfriamento dos moldes e injetores plásticos, sendo totalmente consumida nesse processo. Isso posto, indaga se a água consumida no seu processo industrial, desde que quantitativamente segregada daquela utilizada pela área administrativa da empresa, pode ser caracterizada como insumo para fins de apuração de créditos a serem descontados do PIS/Pasep e da Cofins, com base no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003.

3. Esse é o relatório, em breve resumo.

## Fundamentos

4. A previsão legal para desconto de créditos em relação a bens e serviços utilizados como insumo consta do inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, *in verbis*:

*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 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) (...)*

5. A IN SRF n.º 404, de 2004, ao regulamentar o inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, trouxe a definição de insumo para efeito de cálculo dos créditos em questão:

*Art. 8º (...)*

*§ 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.*

6. Por sua vez, a IN RFB nº 740, de 2007, que dispõe sobre o processo de consulta determina, em seu art. 12, que “na solução de consulta deverão ser observados os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes, bem como as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada, proferidas pela Cosit e Coana”. A Cosit já soltou diversas Soluções de Consulta e de Divergência sobre o assunto. Assim, na solução da dúvida da consulente deve-se observar o entendimento exarado pela Cosit sobre a matéria em Soluções de Consulta e de Divergência.

7. De um modo mais geral, a Cosit vem entendendo que a possibilidade de crédito está restrita às hipóteses expressamente previstas na legislação. Esse entendimento está expresso nos itens 26 e 27 da Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008:

*26. Os elementos que dão direito a crédito para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins são os que foram selecionados pelo legislador, e que estão exhaustivamente listados (hipóteses numerus clausus e não meramente exemplificativas) nos artigos que tratam dos créditos das leis que regem estas contribuições. Logo, após comprovar que determinado item enquadra-se em alguma das hipóteses legais de crédito, sobre o valor desse item aplicam-se os percentuais de 1,65% e 7,6% (semelhantes às alíquotas desses tributos) e obtêm-se os valores que devem ser descontados.*

*27. Como decorrência da precisão de expressa enumeração legal, deriva que não enseja crédito todo e qualquer custo, ainda que necessário à atividade da pessoa jurídica. Assim, aspectos atinentes à necessidade de determinado custo ou despesa para o desempenho das atividades da pessoa jurídica não constituem parâmetro para avaliar se tais encargos geram ou não direito a crédito.*

8. Em relação ao desconto de créditos com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a Cosit, por meio de diversas Soluções de Divergência, entende que não se pode qualificar como insumo qualquer despesa ou custo necessário à atividade da consulente;

além disso, consideram-se insumos apenas as despesas com bens e serviços aplicados diretamente na produção de bem ou serviço destinado à venda.

9. As despesas com água não foram relacionadas na legislação da Cofins como hipótese desconto de créditos. Em conformidade com o conceito de insumo estabelecido no art. 8º, § 4º da IN SRF nº 404, de 2004, os gastos com água poderão gerar créditos somente quando esta for empregada como matéria-prima industrial, hipótese em que deverá se agregar ao produto em fabricação, ou quando, sem incorporar-se a este produto, perder suas propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

10. As conclusões acima também se aplicam à Contribuição para o PIS/Pasep, visto que a legislação dessa contribuição tem dispositivos semelhantes aos analisados.

## **Conclusão**

11. As despesas com consumo de água no estabelecimento industrial, para refrigeração ou resfriamento de máquinas, moldes e injetores, não dão direito ao cálculo de créditos a descontar na apuração do PIS/Pasep e da Cofins no regime de incidência não-cumulativa. O consumo de água somente poderá gerar desconto de créditos quando a água se incorporar ao produto em fabricação, ou quando, sem incorporar-se ao produto, perder suas propriedades físicas ou químicas em decorrência de ação direta exercida sobre o produto em fabricação.

## **Ordem de Intimação**

12. Dê-se ciência desta solução de consulta.

13. [...].

14. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução de consulta recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF nº 740/2007, art. 16.

Belo Horizonte, 9 de julho de 2009.

**ROBERTO DOMINGUES DE MORAES**  
Chefe Substituto da DISIT/SRRF06  
Competência delegada pela Portaria SRRF nº 212/2009 (DOU 16/04/2009)

RDM