



## Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª RF

---

### Solução de Consulta nº 4.002 - SRRF04/Disit

**Data** 3 de janeiro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CREDITAMENTO. INSUMOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.** No tocante aos dispêndios relativos aos serviços aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, seu creditamento na apuração não cumulativa da Cofins deve obedecer aos termos e condições previstos na Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016.

**DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET.** Na espécie dos autos, as despesas com telefonia e internet não geram direito a crédito na apuração não cumulativa da Cofins, visto não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

**FRETE PAGO NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À REVENDA.** Inexiste previsão legal de creditamento relativo ao frete pago na aquisição de mercadorias para revenda; contudo, quando permitido o crédito em relação às mercadorias adquiridas, o custo do seu transporte, incluído no valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de cálculo na apuração de créditos.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015, E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016.**

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, inciso II, e 15, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, arts. 8º e 9º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 48; Parecer Normativo CST nº 58, de 1976; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13.

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

**CREDITAMENTO. INSUMOS. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.** No tocante aos dispêndios relativos aos serviços aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, seu creditamento na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep deve obedecer aos termos e condições previstos na Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016.

**DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET.** Na espécie dos autos, as despesas com telefonia e internet não geram direito a crédito na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, visto não se enquadrarem na definição legal de insumos aplicados ou consumidos

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

**FRETE PAGO NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À REVENDA.** Inexiste previsão legal de creditamento relativo ao frete pago na aquisição de mercadorias para revenda; contudo, quando permitido o crédito em relação às mercadorias adquiridas, o custo do seu transporte, incluído no valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de cálculo na apuração de créditos.

**VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015, E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 66 e 67; Lei nº 4.506, de 1964, art. 48; Parecer Normativo CST nº 58, de 1976; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13.

**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

Trata-se de consulta recepcionada pela unidade preparadora em 14 de outubro de 2016 (cfr. fl. 2), formulada pela pessoa jurídica referida em epígrafe, representada por sua causídica, devidamente constituída à fl. 11. Inicialmente, esta afirma que sua constituinte tem como objeto social, segundo seu ato constitutivo, a fabricação de papel e derivados no setor de papel e celulose, e o comércio atacadista e a representação comercial de produtos do ramo, o transporte rodoviário de matérias-primas, produtos acabados e matérias do ramo, e participações em outras sociedades, bem como a indústria, comércio e prestação de serviços de produtos florestais e de reflorestamento. Afirma que a empresa está sujeita à apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

2. A patrona alega entender que os serviços prestados no processo produtivo são considerados insumos da produção, tais como a manutenção de máquinas e equipamentos, uso de telefone e internet, bem como frete pago na aquisição de mercadorias. Portanto, a defensora sustenta que sobre os dispêndios com tais serviços há constituição de créditos a serem descontados dos valores apurados relativos à Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep, na sistemática não cumulativa, na forma dos arts. 3ºs, incisos II, das mencionadas leis.

3. Articula que, quanto ao regime de apuração das ditas contribuições, os insumos devem ser considerados como todos os fatores necessários ao desempenho das atividades

empresariais, seja na produção, comercialização de bens ou ainda na prestação de serviços, colacionando, nesse sentido, trechos da ementa de certo acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

4. A petionária cuida ser possível o crédito de Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na manutenção de máquinas e equipamentos ligados diretamente à produção, na forma da Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 101, de 2 de março de 2010, pelo que defende que todas as despesas dessa rubrica devem ser aceitas na definição de insumos da cadeia produtiva da consultante, isto porque os valores gastos nessa seara são formadores dos preços dos produtos comercializados pela empresa, sendo indispensáveis na sua produção.

5. Considera que os gastos com comunicações telefônicas e internet aplicados na sua própria prestação de serviços também devem ser passíveis de creditamento no âmbito dos aludidos tributos, a teor da Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 76, de 20 de março de 2009, já que as despesas realizadas a esse título são necessárias para o desenvolvimento das atividades da consultante, constituindo insumos passíveis de gerar créditos.

6. Reputa que, relativamente às despesas com frete na aquisição de mercadorias para revenda pela consultante, o direito à apuração dos créditos está expressamente previsto nos arts. 3ºs, incisos I, das indigitadas leis, de conformidade com a Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 80, de 20 de agosto de 2010.

7. Em face do exposto, a profissional da advocacia formula estes três quesitos:

7.1. A despesa com manutenção de máquinas e equipamentos ligados à produção pode ser considerada insumo para fins de crédito dedutível na apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep?

7.2. A despesa com telefone e internet aplicada na sua própria prestação de serviços pode ser considerada insumo para fins de crédito dedutível na apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep?

7.3. A despesa relativa a frete pago na aquisição de mercadorias pode ser considerada insumo para fins de crédito dedutível na apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep?

8. A final, a solicitante presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

## **Fundamentos**

10. A princípio, cumpre assinalar que o presente feito preenche os requisitos de admissibilidade fixados pela legislação de regência, estando, dessarte, apto ao conhecimento por parte desta Autoridade Tributária.

11. Nada obstante, ressalta-se que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações apresentadas pelo consultante,

forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 11 e 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

12. Nesta esteira, recorde-se que a IN RFB nº 1.396, de 2013, veio a estabelecer um novo procedimento para a consulta tributária, devendo ser reproduzidas estas suas disposições:

Art. 8º. Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

[...]

Art. 9º. A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

[...]

Art. 22. Existindo Solução de Consulta Cosit ou Solução de Divergência, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada.

Parágrafo único. A Solução de Consulta Vinculada, assim entendida como a que reproduz o entendimento constante de Solução de Consulta Cosit ou de Solução de Divergência, será proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit.

13. Destarte, saliente-se que a Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 11 de outubro de 2016, com íntegra disponibilizada na página da Receita Federal na internet, examinou o conceito de insumos para fins de creditamento no âmbito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para reafirmar, fundamentadamente, o tradicional entendimento da RFB de que somente se consideram insumos, para fins de apuração de crédito das referidas contribuições, os bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros, e de que, em consequência, é vedada a apuração de crédito das contribuições em relação a bens e serviços que mantenham relação indireta com produção de bens ou com a prestação de serviços. De modo que a citada Solução de Divergência fixa o balizamento para a emissão desta solução de consulta.

#### DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

14. Neste palmilhar, no tocante aos dispêndios relativos aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, seu creditamento na apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep deve obedecer aos termos e condições previstos na aludida Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016, para cujos argumentos remete-se *brevitatis causa*.

## DESPESAS COM TELEFONE E INTERNET

15. Outrossim, com respeito às despesas com telefone e internet, cabe frisar que a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 76, de 20 de março de 2009, trazida à colação pela ora requerente, veio a ser expressamente reformada pela Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 206, de 12 de setembro de 2011, em face do disposto na Solução de Divergência Cosit nº 10, de 28 de abril de 2011.

16. Com efeito, tal Solução de Divergência esclarece:

## 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.

[...]

Fundamentos

[...]

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.

17. Neste mesmo rumo, a Solução de Consulta Cosit nº 100, de 9 de abril de 2015, também preconiza:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

As hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º c/c art. 15, II, não são meramente exemplificativas. Ao contrário, são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo sua ampliação por analogia ou por interpretação extensiva.

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, c/c art. 15, II; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

As hipóteses de apropriação de créditos da Cofins previstas no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não são meramente exemplificativas. Ao contrário, são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo sua ampliação por analogia ou por interpretação extensiva.

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º.

[...]

Relatório

[...]

2. Em sua consulta, a interessada:

- a) afirma que *em razão do seu elevado faturamento, está sujeita à apuração do PIS e da COFINS pela sistemática não cumulativa, nos moldes das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;*
- b) cita os arts. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003;
- c) alega que o rol de créditos contidos nesses dois artigos *é meramente exemplificativo, não se limitando às hipóteses neles previstas;* e
- d) indaga se faz jus a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados às seguintes despesas:

[...]

**ff) telefones fixo e celular ligados aos setores administrativos;**

**gg) telefones fixo e celular ligados aos setores operacionais;**

[...]

Fundamentos

[...]

6. Pois bem. Ao contrário do que acredita a consultante, as hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º c/c art. 15, II, não são meramente exemplificativas. Ao contrário,

são exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo ampliação por analogia ou interpretação extensiva.

6.1. A sistemática de não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não é plena, significando dizer que não se compensa, necessariamente, numa operação, o valor exato dessas contribuições pagas em operações anteriores.

6.2. A lei não prevê a dedução de todos os valores já onerados em operações anteriores, nem mesmo do valor correspondente aos montantes exatos que já tenham sido pagos. É possível, até mesmo, o desconto de créditos calculados mediante a aplicação de percentuais maiores que as alíquotas incidentes nas operações anteriores ou o desconto de créditos relativos a operações sujeitas a outras sistemáticas de apuração, tais como o Simples Nacional ou o regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

6.3. O que a lei faz é admitir o desconto de determinados créditos previamente estabelecidos em relações *numerus clausus*, que não comportam ampliações pelo intérprete da norma.

7. Consequentemente, como as seguintes despesas arroladas pela consulente não se enquadram em nenhuma das hipóteses de apropriação de créditos contidas na lei, conclui-se, de plano, que os seguintes casos não geram direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

[...]

xxi) telefones fixo e celular (itens ‘ff’ e ‘gg’);

[...]

9. Diante do exposto, **conclui-se que não há previsão legal para a consulente apropriar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes às seguintes despesas:**

- a) assistência médica e de odontologia, seguro de vida, alimentação, vale-transporte, cursos e treinamentos (incluindo despesas necessárias), transporte para o local de trabalho (e de volta dele), viagens e estadias com viagens, despesas com automóveis próprios para deslocamento de pessoal, refeições e lanches em viagens, realizadas com funcionários da pessoa jurídica; e
- b) comissões pagas a terceiros, brindes para promoção comercial, despesas com feiras e exposições, despesas com marketing e publicidade, manutenção de móveis e utensílios relacionados aos setores administrativos, manutenção de móveis relacionados aos setores operacionais, manutenção de veículos próprios, despesas com informática, bens de natureza permanente, que em razão do baixo valor não são enquadrados no ativo permanente, transporte de documentos com *motoboy*, materiais de limpeza, serviços de profissionais jurídicos, **telefones fixo e celular**, serviços de limpeza e conservação, serviços de vigilância patrimonial, seguros de veículos, despesas bancárias com cobranças e tarifas de cartão de crédito.

FRETE PAGO NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À REVENDA



18. Passa-se a ventilar a possibilidade de creditamento referente às despesas de frete pagas na aquisição de bens para revenda, mediante contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de transporte, prevista nos arts. 3ºs, incisos I, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (observe-se que não se abordará a questão das eventuais despesas relativas à frota própria de veículos da consulente, uma vez que não foi explicitamente suscitada por esta).

19. Nesta conformidade, assinale-se a inexistência, na legislação reitora da matéria, de qualquer hipótese de creditamento relativo às despesas de frete pagas na aquisição de bens. A única possibilidade de crédito pertinente aos gastos com fretes está prevista no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, que trata do frete incidente na operação **de venda**.

20. Não obstante, sabe-se que a despesa de frete compõe o custo de aquisição das mercadorias, nos termos do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, assim vazado:

Art. 13. O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

21. Destarte, quando o § 1º, I, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, determina que “o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota” sobre o valor “dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês”, deve ser entendido que esse valor é o custo de aquisição dos bens, com todas as parcelas que o compõem, nelas incluídas o custo de transporte, conforme dispõe o art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 .

22. Insista-se em que o que dá direito a crédito não é o frete, visto inexistir previsão legal nesse sentido, mas sim o custo de aquisição de bens para revenda. Assim, se um determinado bem gera direito a crédito — desde que respeitados todos os requisitos legais — todo o seu custo é base de cálculo do crédito, ainda que o frete nele incluso não tenha sido objeto de incidência das contribuições em questão, por qualquer motivo.

23. Por outro lado, se uma determinada mercadoria adquirida para revenda não permitir o creditamento, segue-se que todo o seu custo de aquisição deixa de ser base de cálculo do crédito, inclusive o frete nele incluso.

24. A esse respeito, por brevidade, remete-se à leitura dos itens 71 a 82 da referida Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016, que tratam do tema.

## **Conclusão**

25. Neste diapasão, conclui-se que:

25.1. No tocante aos dispêndios relativos aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, seu creditamento na apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep deve obedecer aos termos e condições previstos na Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016;

25.2. Despesas com telefonia e internet não geram direito a crédito na apuração não cumulativa dos tributos em apreço, visto não se enquadrarem, na espécie destes autos, na definição legal de insumos aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de bens

destinados à venda ou na prestação de serviços, como esclarecem a Solução de Divergência Cosit nº 10, de 2011, e a Solução de Consulta Cosit nº 100, de 2015;

25.3. Não existe previsão legal de creditamento relativo ao frete pago na aquisição de mercadorias para revenda; contudo, quando permitido o crédito em relação às mercadorias adquiridas, o custo do seu transporte, incluído no valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de cálculo na apuração dos créditos, na forma da Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016.

26. É esse o entendimento desta Autoridade Tributária. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(assinado digitalmente)

**ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

### **Ordem de Intimação**

27. Nesses expostos termos, forte no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, declaro a vinculação deste decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 100, de 2015, e com a Solução de Divergência Cosit nº 7, de 2016.

28. Publique-se na forma do art. 27, § 2º, da IN RFB nº 1.396, de 2013, com redação da IN RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013. Intime-se a requerente, para fins de ciência.

Recife/PE, 3 de janeiro de 2017.

(assinado digitalmente)

**FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da SRRF04/Disit