



Solução de Consulta nº 32 - Cosit

Data 30 de março de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). POSSIBILIDADE

Os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços, quando integrarem o processo de produção de bens ou de execução do serviço por imposição legal, podem ser considerados insumos para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep calculada pela sistemática não cumulativa de apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 183, DE 31 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). POSSIBILIDADE.

Os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços, quando integrarem o processo de produção de bens ou de execução do serviço por imposição legal, podem ser considerados insumos para fins de desconto de créditos da Cofins calculada pela sistemática não cumulativa de apuração.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 183, DE 31 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta na parte em que não atende aos requisitos legais exigidos, trazendo questionamentos sem descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, e sem os elementos necessários à sua solução.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, art. 18, XI.

Relatório

A interessada, acima identificada, informando ter como ramo de atividade a prestação de serviço de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica, dirige-se a esta Secretaria para formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos seguintes termos:

*Solicitamos esclarecimentos quanto a interpretação da **LEI 10.833/03** com base no 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. (sic)*

*A empresa prestadora de **Serviço de Construção de Estações e Redes de Distribuição de Energia Elétrica CNAE 4921902** indaga se é permitido o aproveitamento de crédito de PIS e COFINS sobre a aquisição de materiais de segurança: **EPI (EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL) E EPC (EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO COLETIVA)** podendo ser considerados insumos já que os mesmos são itens obrigatórios e essenciais para a segurança na prestação dos serviços desenvolvidos pela empresa.*

2 Por fim, apresenta o seguinte questionamento:

1) A EMPRESA PODERÁ SE CREDITAR DO PIS E COFINS NAS AQUISIÇÕES DE EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA?

Fundamentos

3 Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

4 No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido, atualmente, pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

5 Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, 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 Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos. Passa-se para a análise do mérito.

7 A consulente objetiva esclarecer se as aquisições de equipamentos de segurança - equipamentos de proteção individual (EPI) e equipamentos de proteção coletiva (EPC) - podem ser considerados insumos para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, submetidas ao regime não cumulativo de apuração, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, esta última citada pela interessada em sua exposição.

8 Importa, inicialmente, ressaltar que o Decreto nº 3.048, de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social, determina, em seu art. 338, com redação dada pelo Decreto nº 4.032 de 2001, que *“a empresa é responsável pela adoção e uso de **medidas coletivas e individuais de proteção** à segurança e saúde do trabalhador sujeito aos riscos ocupacionais por ela gerados. “* (grifou-se)

9 Nesse sentido, é relevante conhecer os conceitos de EPI e de EPC, que foram tratados, respectivamente, na Norma Regulamentadora (NR) 06 e NR 10, esta especificamente na segurança em instalações e serviços em eletricidade (caso da consulente).

9.1 A Escola Nacional de Inspeção do Trabalho (ENIT)¹, ao discorrer sobre Segurança e Saúde no Trabalho (SST), assinala que: *“as Normas Regulamentadoras (NR) são disposições complementares ao capítulo V da CLT, consistindo em obrigações, direitos e deveres a serem cumpridos por empregadores e trabalhadores com o objetivo de garantir trabalho seguro e sadio, prevenindo a ocorrência de doenças e acidentes de trabalho. A elaboração/revisão das NR é realizada pelo Ministério do Trabalho adotando o sistema tripartite paritário por meio de grupos e comissões compostas por representantes do governo, de empregadores e de empregados”*. (grifou-se)

9.2. Segundo o item 6.1 da NR 06, *“considera-se Equipamento de Proteção Individual - EPI, todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador,*

¹ <https://enit.trabalho.gov.br/portal/index.php/seguranca-e-saude-no-trabalho/sst-menu/sst-normatizacao/sst-nr-portugues?view=default>

destinado à proteção de riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho". O Anexo I da NR supra apresenta, ainda, uma lista de equipamentos de proteção individual.

9.3 Quanto ao EPC, a NR 10 apresenta no seu glossário como "*dispositivo, sistema, ou meio, fixo ou móvel de abrangência coletiva, destinado a preservar a integridade física e a saúde dos trabalhadores, usuários e terceiros*". É um conceito amplo e genérico, e a NR 10 não apresenta, como a NR 06, uma lista dos equipamentos que se encaixam nesta definição. Constatamos como exemplos de tais equipamentos: redes de proteção (nylon); sinalizadores de segurança (como placas e cartazes de advertência, ou fitas zebreadas); extintores de incêndio; lava-olhos; chuveiros de segurança; exaustores; kit de primeiros socorros, dentre outros.

10 No que tange aos EPIs, a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit - já se manifestou sobre o assunto por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit nº 183, de 31 de maio de 2019, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de junho de 2019, cujo entendimento tem efeito vinculante no âmbito desta Secretaria, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013². Dessa forma, cabe adotar o entendimento exarado na citada Solução de Consulta, transcrita parcialmente a seguir:

SC COSIT Nº 183, DE 2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. UNIFORME.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 1.221.170/PR, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC (art. 1.036 do CPC/2015), delimitou o conceito de insumo, para fins de apuração de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, a RFB encontra-se vinculada ao referido entendimento.

Os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

(...)

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

(...)

² 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 consulente, 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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Fundamentos

(...)

14. Em relação ao mérito, o cerne da questão é analisar se as despesas com uniformes e equipamentos de proteção individual (EPI) enquadram-se no conceito de insumo, previsto no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que dispõem, respectivamente, sobre a apuração de créditos na sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15. Em virtude do julgamento, pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em sede de recursos repetitivos, e em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, e nos termos da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, exarada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), há decisão judicial vinculante sobre a matéria.

16. A fim de delimitar o alcance do entendimento vinculante, editou-se o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, com o intuito de uniformizar, para as diversas áreas da RFB, a análise da subsunção de itens ao conceito de insumo (ato normativo editado após a apresentação desta consulta, que deve ser observado na sua solução).

17. Sobre os itens uniformes e equipamentos de proteção individual, o referido Parecer Normativo esclarece:

130. Nesta seção discute-se possível enquadramento na modalidade de creditamento pela aquisição de insumos de dispêndios da pessoa jurídica destinados à viabilização da atividade de sua mão de obra, como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, equipamentos de segurança, etc.

131. Acerca desta discussão, cumpre inicialmente observar que em relação ao fator capital do processo produtivo (máquinas, equipamentos, instalações, etc.) as normas que instituíram a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos foram expressas em alargá-la para abranger também alguns itens cuja função é viabilizar seu funcionamento, mediante a inclusão de “inclusive combustíveis e lubrificantes” no conceito de insumo (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) (ver parágrafos 92 a 96). Diferentemente, em relação ao fator trabalho (recursos humanos) da produção, as referidas normas não apenas omitiram qualquer expansão do conceito de insumos como vedaram a possibilidade de creditamento referente a parcela dos dispêndios relativos a este fator (mão de obra paga a pessoa física, conforme explicado acima).

132. Além disso, insta salientar que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do AgRg no REsp 1281990/SC, em 05/08/2014, sob relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, mesmo afirmando que “insumo para fins de creditamento de PIS e de Cofins diz respeito àqueles elementos essenciais à realização da atividade fim da empresa”, concluiu que não se enquadravam no conceito “as despesas relativas a vale-transporte, a vale-alimentação e a uniforme custeadas por empresa que explore prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção”.

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção

de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

134. Certamente, essa vedação alcança os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra utilizada em qualquer área da pessoa jurídica (produção, administração, contabilidade, jurídica, etc.).

135. Para além disso, observa-se que, na vigência do conceito restritivo de insumos anteriormente adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, muito se discutia sobre o enquadramento no mencionado conceito de vestimentas da mão de obra utilizada na área produtiva da pessoa jurídica que sofriam desgaste, vez que se perquiria a ocorrência de contato físico com o bem em produção. Contudo, com base nas conclusões firmadas nesta seção, mostra-se incabível essa discussão, aplicando-se a vedação de apuração aos dispêndios da pessoa jurídica com vestimenta de seus funcionários, independentemente da área em que atuem.

136. Nada obstante, deve-se ressaltar que **as vedações de creditamento afirmadas nesta seção não se aplicam caso o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela legislação** (ver seção relativa aos bens e serviços utilizados por imposição legal) para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que **os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido.** Conquanto não tenha havido ressalva no referido acórdão em relação a tais equipamentos, decorre dos critérios para definição do conceito de insumos firmados por aquela Seção e explanados acima que **somente os equipamentos de proteção individual fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumo.**

(...) Grifado.

18. De acordo com o Parecer Normativo, os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumo.

(Negritos não constantes do original)

11 Releva ainda reproduzir os seguintes trechos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, publicado no DOU de 18 de dezembro de 2018, para melhor esclarecer a questão apresentada. Este Parecer tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria, nos termos do art. 8º da IN RFB nº 1.396, de 2013³.

³ 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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”. Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

(...)

Fundamentos

I. ANÁLISE GERAL DO CONCEITO DEFINIDO NO JULGAMENTO DO RESP 1.221.170/PR 5.

5. Para a perfeita identificação do conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecido pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é necessária análise cuidadosa da demanda em discussão, dos votos exarados pelos Ministros e do acórdão proferido.

6. Nos autos do Resp 1.221.170/PR, a recorrente, que se dedica à industrialização de produtos alimentícios, postulava em grau recursal direito de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, em relação aos seguintes itens: “ ‘Custos Gerais de Fabricação’ (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e ‘Despesas Gerais Comerciais’ (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões)” (conforme relatado pela Ministra Assusete Magalhães, a fls 110 do inteiro teor do acórdão)

(...)

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que **somente podem ser considerados**

insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões”).

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

(...)

24. Nada obstante, salienta-se que o processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem e que o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente. Consequentemente, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre com a exceção abordada na seção GASTOS APÓS A PRODUÇÃO relativa aos itens exigidos pela legislação para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados.

(...)

27. Ultimando a fixação de premissas, um ponto não abordado pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, mas que resulta claro do texto do inciso II

do caput c/c § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e é importante para o entendimento do conceito em estudo é que **somente haverá insumos geradores de créditos das contribuições se o processo no qual estão inseridos efetivamente resultar em um bem destinado à venda ou em um serviço disponibilizado ou prestado a terceiros (esforço bem-sucedido). Daí conclui-se não haver insumos permissivos de creditamento em atividades que não geram tais resultados, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, etc.**

(...)

4. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL

49. Conforme relatado, os Ministros incluíram no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em razão de sua relevância, os itens “cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção (...) por imposição legal”.

50. Inicialmente, destaca-se que o item considerado relevante em razão de imposição legal no julgamento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça foram os equipamentos de proteção individual (EPIs), que constituem itens destinados a viabilizar a atuação da mão de obra e que, nos autos do AgRg no REsp 1281990/SC (Relator Ministro Benedito Gonçalves, julgamento em 05/08/2014), não foram considerados essenciais à atividade de uma pessoa jurídica prestadora de serviços de mão de obra, e, conseqüentemente, não foram considerados insumos pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça.

51. Daí se constata que a **inclusão dos itens exigidos da pessoa jurídica pela legislação no conceito de insumos** deveu-se mais a uma visão conglobante do sistema normativo do que à verificação de essencialidade ou pertinência de tais itens ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços por ela protagonizado. Aliás, consoante exposto pelo Ministro Mauro Campbell Marques em seu segundo aditamento ao voto (que justamente modificou seu voto original para incluir no conceito de insumos os EPIs) e pela Ministra Assusete Magalhães, o critério da relevância (que engloba os bens ou serviços exigidos pela legislação) difere do critério da pertinência e é mais amplo que este.

52. Nada obstante, **nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos para fins de creditamento das contribuições, pois esta exigência se encontra na noção mais elementar do conceito de insumo** e foi reiterada diversas vezes nos votos dos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça colacionados acima.

53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.

54. Por outro lado, não podem ser considerados para fins de creditamento das contribuições: a) itens exigidos pela legislação relativos à pessoa jurídica como um todo, como alvarás de funcionamento, etc; b) itens relativos a atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços.

(...)

Conclusão

166. Com base no exposto, conclui-se que, conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, **o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.**

167. Segundo a tese acordada na decisão judicial em comento: a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”: a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) **já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”**: b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) **“por imposição legal”**.

[grifos aos originais]

12 Assim, dos textos acima reproduzidos, fica esclarecido que os EPIs fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços (caso da consultante), quando integrarem o processo de produção de bens ou de execução do serviço por imposição legal, podem ser considerados insumos para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculadas pela sistemática não cumulativa de apuração.

13 Relativamente aos EPCs, a consultante não especifica na petição quais os equipamentos que ela utiliza no seu processo de prestação de serviço de construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica que considera como EPC. Como visto no item 9.3, os exemplos são muitos, de forma que precisaria de uma análise apurada e individual de qual EPC integraria o processo de produção de bens ou de execução do serviço. Não basta a imposição legal, que obriga as pessoas jurídicas implantarem tais medidas, para que sejam considerados insumos. Além do que, um determinado EPC poderia se encaixar em outros incisos passíveis de crédito do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e da Lei nº 10.637, de 2002, que não o inciso II dos mesmos artigos supra.

14 Nesse ponto, a consulta é considerada ineficaz, na medida em que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, e não contém os elementos necessários à sua solução, nos termos do art. 18, inciso XI, da IN RFB nº 1.396, de 2013, abaixo transcrito.

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

Conclusão

15 Diante do exposto e com base na legislação citada, informa-se à consultante que os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços, quando integrarem o processo de produção de bens ou de execução do serviço por imposição legal, podem ser considerados insumos para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculadas pela sistemática não cumulativa de apuração.

Assinado Digitalmente
FABIO BIGARELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

Assinado Digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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 Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consultante.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit