



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 6.026 - SRRF06/Disit

Data 12 de agosto de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE ALIMENTOS E PRODUTOS CONGELADOS. FORNECIMENTO DE VALES-TRANSPORTE, ALIMENTAÇÃO E UNIFORMES AOS FUNCIONÁRIOS.

Para fins de apuração dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos, conforme previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002:

- a) a caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial, etc;
- b) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com vales-transporte fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens, por serem despesas decorrentes de imposição legal;
- c) é vedada a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com o fornecimento de alimentação a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens; e
- d) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com aquisição de uniformes fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de alimentos, quando referidos dispêndios decorrerem de imposição legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 8, DE 10 DE MARÇO DE 2021, À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 156, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2020, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 45, DE 28 DE MAIO DE 2020.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 5.452, de 1943; Lei nº 7.418, de 1985; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II e X; Decreto nº 95.247, de 1987; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE ALIMENTOS E PRODUTOS CONGELADOS. FORNECIMENTO DE VALES-TRANSPORTE, ALIMENTAÇÃO E UNIFORMES AOS FUNCIONÁRIOS.

Para fins de apuração dos créditos da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, conforme previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003:

- a) a caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial, etc;
- b) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com vales-transporte fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens, por serem despesas decorrentes de imposição legal;
- c) é vedada a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com o fornecimento de alimentação a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens; e
- d) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com aquisição de uniformes fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de alimentos, quando se tratarem de despesas decorrentes de imposição legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 8, DE 10 DE MARÇO DE 2021, À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 156, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2020, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 45, DE 28 DE MAIO DE 2020.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 5.452, de 1943; Lei nº 7.418, de 1985; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II e X; Decreto nº 95.247, de 1987; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e formalizada pela pessoa jurídica acima identificada, que tem como objeto social “o comércio atacadista e varejista de alimentos congelados e produtos alimentícios, por fabricação própria ou de terceiros” (cf. fl. 20) e informa atuar “no ramo de fabricação de alimentos e pratos prontos” (cf. fl. 6).

2. A consulente relata que está sujeita à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

3. Afirma que proporciona a seus funcionários transporte, alimentação e uniformes, das seguintes maneiras:

a) o transporte é fornecido mediante entrega, ao funcionário, de um cartão com créditos, sendo que ambos, o cartão e os créditos, são adquiridos de pessoas jurídicas;

b) a alimentação é fornecida de três maneiras:

b1) há funcionários que, a exemplo do que ocorre com o transporte, recebem um cartão contendo créditos, sendo ambos, o cartão e os créditos, adquiridos de pessoas jurídicas;

b2) há funcionários que recebem cestas básicas, adquiridas de pessoas jurídicas;

b3) há funcionários que se alimentam em restaurantes, às expensas da consulente; e

c) os uniformes são adquiridos de pessoas jurídicas e fornecidos aos funcionários em geral, independentemente da área em que atuam e da função que exercem.

4. Esclarece acreditar que todos os dispêndios mencionados constituem despesas passíveis de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em face do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial 1.221.170.

5. Argumenta que “conforme parâmetros firmados pelo Superior Tribunal de Justiça ao analisar as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, haverá o direito ao creditamento de PIS/Cofins sobre o dispêndio que se mostrar essencial ou relevante para a atividade da Consulente, qual seja, fabricação de alimentos e pratos novos” e que “tal fabricação requer a presença de seus colaboradores e estes precisam do vestuário adequado. Ademais, a alimentação dos mesmos, fornecida pela Consulente, é indispensável para que estejam em condições de desempenhar suas funções, por evidente”.

6. Acrescenta que a própria legislação obrigaria a consulente a assumir os referidos gastos, uma vez que o fornecimento de transporte, alimentação e vestuário adequado à preservação das condições sanitárias inerentes à fabricação de alimentos são

ônus do empregador, e que ela (consulente) estaria exposta a autuações por parte dos órgãos competentes se deixasse de fornecer qualquer dos itens mencionados.

7. Menciona que, na Solução de Consulta nº 1, de 6 de janeiro de 2021, a Receita Federal reconheceu a possibilidade de apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos a despesas assumidas por imposição legal.

8. Isso posto, indaga:

1) É correto afirmar que a Consulente faz jus ao creditamento de PIS/Cofins sobre os dispêndios que realiza para compra de cartões e para compra dos respectivos créditos que são destinados ao transporte de seus funcionários, sejam eles alocados na fábrica ou na área administrativa?

2) É correto afirmar que a Consulente faz jus ao creditamento de PIS/Cofins sobre os dispêndios que realiza para pagar restaurantes em que seus funcionários se alimentam e para compra de cestas básicas, cartões e também dos respectivos créditos que são destinados à alimentação de seus funcionários, sejam eles alocados na fábrica ou na área administrativa?

3) É correto afirmar que a Consulente faz jus ao creditamento de PIS/Cofins sobre os dispêndios que realiza com a compra de uniformes para uso de funcionários, sejam eles alocados na fábrica ou na área administrativa?

Fundamentos

9. A principal finalidade das consultas disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

10. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência de sua solução.

11. A solução da consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações, procedimentos ou classificações fiscais mencionadas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

12. Do exame dos documentos anexados à presente consulta, deduz-se que a consulente indaga se ela está autorizada a apropriar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, referentes

aos seus dispêndios com aquisição de vales-transporte, vales-alimentação, vales-refeição e uniformes que fornece a seus empregados.

13. A legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins autoriza que, na apuração não cumulativa dessas contribuições, sejam descontados valores referentes a determinados dispêndios, na modalidade aquisição de insumos, conforme previsto nos arts. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que determinam:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

14. Ao julgar o Recurso Especial 1.221.170/PR, consoante procedimento previsto para os recursos repetitivos, a Primeira Seção do STJ estabeleceu o conceito dos mencionados insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15. A referida decisão, cujo acórdão, sob a relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, foi publicado no Diário da Justiça Eletrônico (DJe) de 24 de abril de 2018, é vinculante para esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), 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/PGFN-MF, exarada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nos termos do art. 3º da referida Portaria Conjunta.

16. Trazendo a análise para o caso relatado pela consulente, registra-se que, acerca do tema e do estabelecimento dos conceitos deduzidos pelo STJ, a Receita Federal editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 18 de Dezembro de 2018, (disponível na íntegra no site da RFB - www.rfb.gov.br), que, nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal em relação à interpretação a ser dada à matéria.

17. Os trechos do mencionado Parecer Normativo relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes (grifou-se):

(...)

14. *Conforme constante da ementa do acórdão, a tese central firmada pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria em comento é que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.*

15. *Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.*

16. *Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.*

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”).*

(...)

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade.

(...)

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, consequentemente, 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.*

(...)

6. DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE BENS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E DAS DESPESAS

62. *Evidentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça não restringiu suas conclusões sobre o conceito de insumos geradores de créditos das contribuições a conceitos contábeis como custos, despesas, imobilizado, intangível, etc. Entretanto, é necessária uma análise acerca da interseção entre tal conceito e alguns conceitos contábeis porque, a uma, a legislação tributária federal utiliza-os em diversas definições e, a duas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil se vale da contabilidade para acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.*

63. *Inicialmente, analisa-se a interseção entre o conceito de insumos firmado na decisão em comento e os custos de produção de bens e de prestação de serviços para efeitos do custeio por absorção exigido pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).*

64. *Obviamente, considerando que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça fixou critérios próprios para a identificação de insumos que permitem a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é certo que o conceito de insumos não se confunde com o conceito de custos de produção.*

65. *Nada obstante, é nítida a conexão entre a norma estabelecida pela alínea "a" do § 1º do art. 13 da Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977*

("custo de produção dos bens ou serviços vendidos (...) quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção"), e a norma fixada pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 ("bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda").

66. Daí, mostra-se evidente que a relação entre os custos de produção e o conceito de insumos estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é muito próxima, de maneira que a caracterização do item como custo serve de indício forte para sua caracterização como insumo.

67. Prosseguindo na análise da interseção entre conceitos contábeis e o conceito de insumos, se de um lado este não se confunde com o de custos de produção, por outro lado até mesmo algumas despesas podem nele se enquadrar (o termo despesa aqui foi utilizado em contraponto a custo, como terminologia usual na contabilidade de custos, e não em sua acepção mais ampla utilizada na contabilidade geral).

68. Deveras, dadas as próprias definições de custo e despesa firmadas pela contabilidade de custos, são raras as hipóteses em que um item classificado como despesa (não custo) poderá cumprir os requisitos para se enquadrar como insumo (relação de essencialidade ou relevância com a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços). Entretanto, em tese, há a possibilidade.

69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica.

(...)

9.2. DISPÊNDIOS PARA VIABILIZAÇÃO DA ATIVIDADE DA MÃO DE OBRA

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.

(...)

Exame da possibilidade de apropriar créditos vinculados a dispêndios referentes à área administrativa

18. O exame dos trechos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, acima transcritos, em especial dos seus itens 15, 17 e 69, revela que os dispêndios da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e que essa constatação aplica-se às despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica em questão.

19. Consequentemente, está equivocado o entendimento da consulente de que a autorização para apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins seria genericamente aplicável a “qualquer pessoa jurídica submetida à sistemática não cumulativa das contribuições e que arca com despesas destinadas a aquisições de itens essenciais ou relevantes ao desempenho de suas atividades” (*sic*).

20. Essa matéria foi examinada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 8, de 10 de março de 2021, cuja ementa foi publicada no DOU de 15 de março de 2021, e cujo inteiro teor está disponível no *site* da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br).

21. A Solução de Consulta Cosit nº 8, de 2021, que, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, vincula o presente ato, esclarece (destaques do original):

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE ALIMENTOS PARA ANIMAIS.

No regime de apuração não cumulativa, é permitido o desconto de créditos da Cofins em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

A caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

(...)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE ALIMENTOS PARA ANIMAIS.

No regime de apuração não cumulativa, é permitido o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

A caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

(...)

25. Primeiramente, é imprescindível esclarecer que, conquanto a consulente atue em diversas atividades, não se pode olvidar que, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Além disso, **o conceito de insumos estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica.**

25.1 Pelo exposto, resta claro que **a relação do bem adquirido com a atividade finalística da pessoa jurídica é fundamental para configurar sua subsunção ao conceito de insumo** gerador de crédito das contribuições em voga. Portanto, o mesmo bem pode ser considerado insumo em relação à atividade de produção de alimentos para animais e não ser considerado insumo no comércio atacadista, no caso de revenda desse bem adquirido.

(...)

22. Consequentemente, verifica-se que a caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

Exame da possibilidade de apropriar créditos vinculados a dispêndios relativos ao fornecimento de transporte e alimentação a funcionários que trabalham na produção de bens

23. O exame dos trechos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, transcritos no item 17 supra revela que, no caso de pessoa jurídica que não explora as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, diante da impossibilidade de enquadrar seus dispêndios com vales-transporte, vales-refeição, vales-alimentação ou uniformes fornecidos aos empregados nas hipóteses previstas nos arts. 3º, X, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, deve ser verificada a possibilidade de enquadrar os referidos dispêndios nas hipóteses do inciso II dos mesmos artigos, que se referem ao desconto de créditos na modalidade aquisição de insumos.

24. No tocante ao fornecimento de transporte e alimentação, essa matéria foi examinada pela Cosit na Solução de Consulta Cosit nº 45, de 28 de maio de 2020, cuja ementa foi publicada no DOU de 16 de junho de 2020, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no site da Receita Federal na internet.

25. A Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2020, que, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº1.396, de 2013, vincula o presente ato, esclarece (destaques do original):

(...)

21. *Pela leitura dos trechos do ora citado Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de Dezembro de 2018, nota-se que não são considerados insumos, para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em regra, os dispêndios com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços da pessoa jurídica, tais como alimentação, vestimenta, educação, saúde, etc.*

22. *Contudo, destaque-se que o entendimento de que tais vedações ao crédito na modalidade aquisição de insumos não se aplicam aos casos em que o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela legislação a fim de viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviço por parte da mão de obra empregada.*

23. *Por conseguinte, cabe aqui apresentar o disposto na Lei nº 7.418, de 1985, bem como o disposto no Decreto nº 95.247, de 1987:*

Lei nº 7.418, de 1985:

Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, antecipará ao empregado para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais.

Art. 2º

(...)

Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.

(...)

Art. 4º - A concessão do benefício ora instituído implica a aquisição pelo empregador dos Vales-Transporte necessários aos deslocamentos do trabalhador no percurso residência-trabalho e vice-versa, no serviço de transporte que melhor se adequar.

Parágrafo único - O empregador participará dos gastos de deslocamento do trabalhador com a ajuda de custo equivalente à parcela que exceder a 6% (seis por cento) de seu salário básico.

(...)

Art. 8º - Asseguram-se os benefícios desta Lei ao empregador que proporcionar, por meios próprios ou contratados, em veículos adequados ao transporte coletivo, o deslocamento integral de seus trabalhadores.

Decreto nº 95.247, de 1987:

Art. 1º São beneficiários do Vale-Transporte, nos termos da Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, os trabalhadores em geral, tais como:

I - os empregados, assim definidos no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho;

II - os empregados domésticos, assim definidos na Lei nº 5.859, de 11 de dezembro de 1972;

III - os trabalhadores de empresas de trabalho temporário, de que trata a Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974;

(...)

Art. 4º Está exonerado da obrigatoriedade do Vale-Transporte o empregador que proporcionar, por meios próprios ou contratados, em veículos adequados ao transporte coletivo, o deslocamento, residência-trabalho e vice-versa, de seus trabalhadores.

(...)

Art. 9º O Vale-Transporte será custeado:

I - pelo beneficiário, na parcela equivalente a 6% (seis por cento) de seu salário básico ou vencimento, excluídos quaisquer adicionais ou vantagens;

II - pelo empregador, no que exceder à parcela referida no item anterior.

Parágrafo único. A concessão do Vale-Transporte autorizará o empregador a descontar, mensalmente, do beneficiário que exercer o respectivo direito, o valor da parcela de que trata o item I deste artigo.

Art. 10. O valor da parcela a ser suportada pelo beneficiário será descontada proporcionalmente à quantidade de Vale-Transporte concedida para o período a que se refere o salário ou vencimento e por ocasião de seu pagamento, salvo estipulação em contrário, em convenção ou acordo coletivo de trabalho, que favoreça o beneficiário.

(...)

24. Pela leitura dos dispositivos supramencionados, fica evidente que o empregador **deve** fornecer o vale-transporte ao funcionário e arcar com as despesas que ultrapassarem 6% (seis por cento) do salário básico deste. De acordo com Martinez (2016), trata-se de um **benefício** que o empregador

antecipa ao empregado para deslocamento "residência-trabalho" e vice-versa. Tal vantagem fora instituída pela Lei nº 7.418, de 1985, destacando-se em seu art. 1º que o deslocamento deve ser feito por meio do sistema de **transporte coletivo público** (urbano, intermunicipal e/ou interestadual).

25. Todavia, de acordo com o art. 8º da Lei nº 7.418, de 1985, c/c art. 4º do Decreto nº 95.247, de 1987, o empregador estará desobrigado do fornecimento do vale-transporte caso proporcione, por meios próprios ou contratados, em veículos adequados ao transporte coletivo, o deslocamento, residência-trabalho e vice-versa, de seus trabalhadores.

26. Destarte, resta claro que se trata de dispêndio da pessoa jurídica com item destinado a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços **exigido por imposição legal**.

(...)

29. Aqui, cabe uma última observação a respeito dos dispêndios com transporte fornecido pela pessoa jurídica aos seus funcionários, passíveis de creditamento das contribuições na modalidade aquisição de insumos:

(a) nos casos de fornecimento de vale-transporte (e não de contratação de transporte), tem-se que o empregado arca com os custos de até 6% (seis por cento) da sua remuneração básica, **de tal sorte que o dispêndio passível de creditamento das contribuições em voga pela pessoa jurídica é somente aquele que ultrapassar tal percentual e que é de fato custeado pelo empregador;**

(b) os dispêndios com vale-transporte ou com contratação de transporte, para que a pessoa jurídica faça jus ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devem ser aqueles utilizados para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada efetivamente nessas atividades, ou seja, gastos com contratação de transporte dos funcionários que trabalham diretamente na produção dos bens ou na prestação de serviço.

30. No caso do vale-alimentação, diferentemente do vale-transporte, não se trata de uma obrigação da empresa, sendo, portanto, uma faculdade do empregador. De acordo com o art. 458 da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), Decreto-Lei nº 5.452, de 1 de maio de 1943, no salário pago ao trabalhador compreende, dentre outros, a alimentação, o vestiário e a habitação.

30.1. Portanto, 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 **que não sejam uma imposição legal**, tais como vale-alimentação ou vale-refeição, tampouco os gastos com contratação diretamente do estabelecimento fornecedor dos alimentos (restaurante).

(...)

26. A análise dos excertos da Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2020, transcritos no item anterior revela que:

a) para fins de apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o gasto com vales-transporte fornecidos pela pessoa jurídica a seus funcionários que trabalham diretamente na produção de bens é considerado insumo, por ser despesa decorrente de imposição legal;

b) nos casos de fornecimento de vales-transporte (e não de contratação de transporte), tem-se que o empregado arca com os custos de até 6% (seis por cento) da sua remuneração básica, de tal sorte que o dispêndio passível de creditamento das contribuições em voga pela pessoa jurídica é somente aquele que ultrapassar tal percentual e que é de fato custeado pelo empregador; e

c) os dispêndios da pessoa jurídica com o fornecimento de alimentação a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens não são considerados aquisição de insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Exame da possibilidade de apropriar créditos vinculados a dispêndios relativos ao fornecimento de uniformes a funcionários que trabalham na produção de alimentos

27. O exame dos itens da Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2020, reproduzidos no item anterior revela que, como regra geral, os dispêndios da pessoa jurídica com o fornecimento de uniformes a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens não são considerados aquisição de insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

28. Ocorre, porém, que a produção de alimentos é um caso especial, examinado pela Cosit na Solução de Consulta Cosit nº 156, de 23 de dezembro de 2020, cuja ementa foi publicada no DOU de 31 de dezembro de 2020, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no *site* da Receita Federal na internet.

29. A Solução de Consulta Cosit nº 156, de 2020, que, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº1.396, de 2013, vincula o presente ato, esclarece (destaques do original):

(...)

18. À vista disso, ressalta-se algumas afirmações importantíssimas trazidas pelo Parecer:

18.1. o critério da essencialidade definido pelo STJ, nas palavras da eminente Ministra Regina Helena Costa, o conceito de insumos "(...) diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço (...)". 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (...) seja por imposição legal (...)";

18.2. resta claro que a relação do bem adquirido com a atividade finalística da pessoa jurídica é fundamental para configurar sua subsunção ao conceito de insumo gerador de crédito das contribuições em voga;

18.3. permanece a vedação de creditamento em relação à aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, que é uma das premissas fundamentais da não cumulatividade;

18.4. a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente **afastam** a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas;

18.5. analisa-se no PN Cosit/RFB nº 5, de 2018, apenas a subsunção ao 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).

19. Tendo em consideração o critério da relevância por "imposição legal", isto é, as determinações da RDC da Anvisa nº 275, de 2002, e a Portaria do CVS da Secretaria de Estado da Saúde de SP nº 5, de 2013, a consulente acredita que os gastos com a aquisição de uniformes utilizados nos setores da padaria, da confeitaria, do açougue, da lanchonete e da "rotisserie" estariam compreendidos na definição de insumo. Copiam-se abaixo segmentos desses normativos com intuito de análise (negritou-se):

RDC nº 275, de 2002

"Art. 1º Aprovar o Regulamento Técnico de Procedimentos Operacionais Padronizados aplicados aos Estabelecimentos Produtores/Industrializadores de Alimentos e a Lista de Verificação das Boas Práticas de Fabricação em Estabelecimentos Produtores/Industrializadores de Alimentos.

(...)

Estabelecer Procedimentos Operacionais Padronizados que contribuam para a garantia das condições higiênico-sanitárias necessárias ao processamento/industrialização de alimentos, complementando as Boas Práticas de Fabricação.

1.2. Âmbito de Aplicação

Aplica-se aos estabelecimentos processadores/industrializadores nos quais sejam realizadas algumas das seguintes atividades: produção/industrialização, fracionamento, armazenamento e transporte de alimentos industrializados.

(...)

ANEXO II

**LISTA DE VERIFICAÇÃO DAS BOAS PRÁTICAS DE FABRICAÇÃO EM ESTABELECIMENTOS
PRODUTORES/INDUSTRIALIZADORES DE ALIMENTOS**

(...)

B - AVALIAÇÃO		SIM	NÃO	NA(*)
3. MANIPULADORES				
3.1. VESTUÁRIOS:				
3.1.1.	Utilização de uniforme de trabalho de cor clara, adequado à atividade e exclusivo para área de produção.			

3.1.2	Limpos e em adequado estado de conservação.			
-------	---	--	--	--

(...)."

Portaria do CVS da SES/SP nº 5, de 2013

"Art. 1º Aprovar o Regulamento Técnico de Boas Práticas para Estabelecimentos Comerciais de Alimentos e para Serviços de Alimentação, e o Roteiro de Inspeção, anexo.

§ 1º A avaliação do cumprimento do Regulamento Técnico dar-se-á por intermédio do Roteiro de Inspeção.

§ 2º Devem ser atendidos de imediato, os itens discriminados no Roteiro de Inspeção que são pertinentes às atividades desenvolvidas pelo estabelecimento comercial de alimentos e pelo serviço de alimentação, não se excluindo a obrigatoriedade destes cumprirem outras exigências relativas ao controle sanitário dos alimentos.

Art 2º O descumprimento desta Portaria constitui infração sanitária, sujeitando os infratores às penalidades nos termos da Lei nº 10.083, de 23 de setembro de 1998.

(...)

Seção II

Higiene e segurança dos funcionários

(...)

*Art. 11. **Uniformes:** bem conservados e limpos, com troca diária e utilização somente nas dependências internas da empresa; cabelos presos e totalmente protegidos; sapatos fechados, antiderrapantes, em boas condições de higiene e conservação; botas de borracha, para a limpeza e higienização do estabelecimento ou quando necessário.*

Parágrafo único A empresa deve dispor, em local de fácil acesso, de equipamentos de proteção individual (EPI), limpos e em bom estado de conservação, em número suficiente e em tamanhos adequados, considerando-se o quadro de funcionários e visitantes e as atividades desenvolvidas no local. É obrigatório o uso de Equipamentos de Proteção Individual (EPI), tais como blusas, capa com capuz, luvas e botas impermeáveis para trabalhos em câmaras frias, ou para trabalhos que frequentemente alternem ambientes quentes e frios, ou quando necessário. É vedado o uso de panos ou sacos plásticos para proteção do uniforme. O uso de avental plástico deve ser restrito às atividades onde há grande quantidade de água e não deve ser utilizado próximo à fonte de calor. Nenhuma peça do uniforme deve ser lavada dentro da cozinha.

(...)

ANEXO

(...)

Artigo	ITENS DE AVALIAÇÃO	Conformidade		
	CAPÍTULO II – HIGIENE E SAÚDE DOS FUNCIONÁRIOS, RESPONSABILIDADE TÉCNICA E CAPACITAÇÃO DE PESSOAL	S	N	NA
(...)				
Seção II – Higiene e Segurança dos Funcionários				
(...)				
Art. 11	4 - Os funcionários encontram-se com uniformes limpos e com os equipamentos de proteção individual, quando necessários.			

(...)."

20. Verifica-se que a RDC da Anvisa nº 275, de 2002, e a Portaria do CVS da Secretaria de Estado da Saúde de SP nº 5, de 2013, respectivamente, obrigam o uso de

uniformes em “Estabelecimentos Produtores/Industrializadores de Alimentos” e “Estabelecimentos Comerciais de Alimentos e para Serviços de Alimentação”.

21. *Em princípio, tal fato atenderia o critério de relevância por “imposição legal”, o que, por si só, não garante a inclusão daqueles gastos na definição de insumo. É necessário examinar os outros requisitos, como por exemplo, se os uniformes são aplicados no processo de produção de bens destinados à venda, tema a seguir estudado.*

(...)

24. *Logo, como dito no item 35 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, a preparação de produtos alimentares não acondicionados em embalagem de apresentação não é considerada industrialização por expressa vedação do art. 5º, I, “a”, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Entretanto, não há que se negar que, apesar de não realizar industrialização, a **padaria**, a **confeitaria** e a **lanchonete** do supermercado, em regra, produzem bens destinados à venda, como, por exemplo, alimentos que serão comercializados: pães, bolos, sanduíches, dentre outros.*

25. *Consequentemente, os uniformes utilizados na produção desenvolvida nos setores de **padaria**, de **confeitaria** e de **lanchonete** do supermercado podem satisfazer as exigências da retromencionadas para creditamento na modalidade aquisição de insumos (itens 21 e 24).*

(...)

30. A análise dos excertos da Solução de Consulta Cosit nº 156, de 2020, transcritos no item anterior revela que, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na modalidade aquisição de insumos em relação aos dispêndios da pessoa jurídica com aquisição de uniformes fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de alimentos, quando se tratarem de despesas decorrentes de imposição legal.

31. Note-se que compete à pessoa jurídica verificar, com base na categoria de alimentos que ela produz e nas circunstâncias em que isso ocorre, se, no caso concreto, existe lei que lhe imponha o fornecimento de uniformes a seus funcionários que trabalham na produção de alimentos, e que tal juízo de valor encontra-se sujeito à posterior verificação pelas Autoridades Tributárias em eventuais procedimentos de fiscalização.

32. Finalizando, por oportuno (uma vez que os objetos sociais da consultante incluem o comércio atacadista e varejista de alimentos congelados e produtos alimentícios, por fabricação de terceiros), reitere-se que, conforme esclarecido nos itens 40 a 44 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, “*não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003)*”.

Conclusão

33. Diante do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que, para fins de apuração dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, conforme previsto nos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003:

a) a caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente ou na produção dos bens destinados à venda, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc;

b) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com aquisição de vales-transporte fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens, por serem despesas decorrentes de imposição legal;

c) é vedada a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com o fornecimento de alimentação a seus funcionários que trabalham no processo de produção de bens; e

d) desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, é permitida a apropriação dos dispêndios da pessoa jurídica com aquisição de uniformes fornecidos a seus funcionários que trabalham no processo de produção de alimentos, quando se tratarem de despesas decorrentes de imposição legal.

34. Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

35. Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 45, de 28 de maio de 2020, à Solução de Consulta Cosit nº 156, de 23 de dezembro de 2020, e à Solução de Consulta Cosit nº 8, de 10 de março de 2021, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06