



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 6.025 - SRRF06/Disit

Data 11 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. MODALIDADE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. INDÚSTRIAS LÁCTEAS. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de indústrias do ramo lácteo, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, os gastos relativos ao tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais, considerados indispensáveis à viabilização da atividade empresarial, em virtude de integrarem o processo de produção por imposição da legislação específica do setor, geram direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos, a serem descontados no regime de apuração não cumulativa da referida contribuição.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 1, DE 6 DE JANEIRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.938, de 1981; Lei nº 9.433, de 1997; Lei nº 9.605, de 1998, art. 33; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, *caput*, II; Decreto nº 99.274, de 1990; Resoluções Conama nº 237, de 1997, nº 357, de 2005, e nº 430, de 2011; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. MODALIDADE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. INDÚSTRIAS LÁCTEAS. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de indústrias do ramo lácteo, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, os gastos relativos ao tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais, considerados indispensáveis à viabilização da atividade empresarial, em virtude de integrarem o processo de produção por imposição da legislação específica do setor, geram direito à apropriação de créditos da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, a serem descontados no regime de apuração não cumulativa da referida contribuição.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 1, DE 6 DE JANEIRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.938, de 1981; Lei nº 9.433, de 1997; Lei nº 9.605, de 1998, art. 33; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, II; Decreto nº 99.274, de 1990; Resoluções Conama nº 237, de 1997, nº 357, de 2005, e nº 430, de 2011; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ser uma associação privada sem fins lucrativos, cujo objeto social inclui “defender os interesses de seus associados perante os poderes constituídos, com eles colaborando no estudo de assuntos que se relacionem com a fabricação, comercialização do queijo, e tudo o mais que diga respeito direta ou indiretamente a esses objetos”, apresenta, em nome de seus associados, consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consulente relata que o exercício das atividades das indústrias do ramo lácteo está condicionado à obtenção de licenciamento ambiental (Resolução Conama nº 237, de 19 de dezembro de 1997, art. 2º, § 1, c/c Anexo I, item 14) e que a licença de operação de unidades fabris das referidas indústrias somente é concedida quando constatado pela autoridade fiscalizadora que todas as exigências legais foram atendidas (Resolução Conama nº 237, de 1997, art. 8º, III).

3. Informa que as indústrias do ramo lácteo, a exemplo do que ocorre com as demais indústrias alimentícias de produtos de origem animal, são regulamentadas pelo Decreto nº 9.013, de 29 de março de 2017 (Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de Produtos de Origem Animal - RIIOSPOA), que disciplina a fiscalização e a inspeção industrial e sanitária de produtos de origem animal, instituídas pela Lei nº 1.283, de 18 de dezembro de 1950, e pela Lei nº 7.889, de 23 de novembro de 1989.

4. Esclarece que a inobservância das normas previstas no RIIOSPOA acarreta inúmeras sanções administrativas, inclusive suspensão da atividade, interdição total ou

parcial do estabelecimento e até mesmo cassação do registro ou do estabelecimento (RIIOSPOA, art. 508, II, “d”, IV, V e VI).

5. Observa que a limpeza dos equipamentos utilizados no processo industrial é um dos mandamentos legais de conformidade estabelecidos no RIISPOA, art. 10, incisos XII a XVI.

6. Declara que, do processo de industrialização de queijos, requeijão, manteiga e bebidas lácteas, resultam rejeitos como soro, água de filagem, leiteiro, assim como resultam resíduos da limpeza dos equipamentos envolvidos nesse processo e em qualquer outro processo de produção de produtos lácteos.

7. Menciona o caso específico do soro, no qual, “a despeito de poder ser reaproveitado quando devidamente tratado para torná-lo alimento, em alguma medida haverá sobra, seja pelo próprio processo de industrialização, seja pela limpeza dos equipamentos”.

8. Argumenta que os rejeitos resultantes do processo de industrialização de queijos, requeijão, manteiga e bebidas lácteas, e da limpeza dos equipamentos envolvidos nesse processo, precisam ser tratados para correto descarte, sob pena de cometimento do crime ambiental tipificado no art. 33 da Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1998 (descarte indevido de efluentes), além da não obtenção ou cassação de todas as licenças de funcionamento.

9. Afirma que os critérios de tratamento para fins de descarte de efluentes estão previstos na Resolução Conama nº 357, de 17 de março de 2005, complementada pela Resolução Conama nº 430, de 13 de maio de 2011, e alega que o tratamento desses efluentes, para atendimento das condições previstas nessas Resoluções, gera custos às indústrias.

10. Recorda que os incisos II dos arts. 3^{os} da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, prevêm que a pessoa jurídica poderá descontar créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) vinculados a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

11. Acrescenta que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, adotou entendimento ampliativo, entendendo basicamente que “2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço -para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

12. Defende que “o tratamento dos rejeitos (efluentes) deve ser considerado como imprescindível ao desenvolvimento da atividade de fabricação de queijos, requeijão, manteiga e bebidas lácteas e da limpeza dos equipamentos envolvidos nesse processo porque

sem esse tratamento na cadeia produtiva o desenvolvimento da atividade é proibida (art. 8º, III, Resolução Conama 237/1997) e criminosa (art. 33 Lei 9.605/1998)” (sic).

13. Isso posto, indaga:

1) O tratamento dos efluentes decorrentes do processo de industrialização de queijo, requeijão, manteiga e bebidas lácteas e da limpeza dos equipamentos envolvidos no processo, arcados pelas indústrias lácteas, faz parte da cadeia de produção, sendo pois insumos nos termos das leis tributárias, especificamente o PIS/COFINS?

2) Os custos com o tratamento dos efluentes decorrentes do processo de industrialização do queijo, manteiga, requeijão e bebidas lácteas e da limpeza dos equipamentos envolvidos no processo, arcados pelas indústrias lácteas, são insumos para fins de creditamento tributário, quando cabível, especificamente o PIS/COFINS?

Fundamentos

14. 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.

15. 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.

16. 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.

17. Os documentos anexados à presente consulta revelam que a consulente tem dúvidas quanto à possibilidade de as indústrias do ramo lácteo estejam autorizadas 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 o tratamento dos efluentes resultantes do processo de industrialização de queijo, manteiga, requeijão e bebidas lácteas, bem como da limpeza dos equipamentos envolvidos no referido processo de industrialização.

18. 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)

(...)

19. Dúvida semelhante à que foi apresentada na presente consulta foi examinada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 1, de 6 de janeiro de 2021, cuja ementa foi publicada no DOU de 20 de janeiro de 2021, e cujo inteiro teor está disponível no site da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br).

20. A referida Solução de Consulta Cosit nº 1, de 2021, esclarece (destaques do original):

(...)

13. Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do citado recurso especial repetitivo nº 1.221.170/PR, veio a definir o conceito de insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a que se refere o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (cfr. Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF).

14. A decisão proferida pelo STJ tem efeito vinculante para esta 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 Explicativa correlata exarada pela PGFN.

15. *Diante disso, tornou-se necessária, para correta aplicação dos critérios definidos pelo STJ sobre o conceito de insumos, a edição do 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 sítio eletrônico da RFB (<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao>), que nos termos do art. 8º da IN RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal em relação à interpretação a ser dada à matéria, e que, para todos os fins e efeitos de direito, passa a fazer parte integrante, inseparável e complementar da presente decisão, como se nela estivesse inteiramente reproduzido. Tal opinativo esclarece o seguinte, no que concerne à espécie dos autos:*

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

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

[...]

II. ALGUMAS APLICAÇÕES ESPECÍFICAS DO CONCEITO DEFINIDO NO RESP 1.221.170/PR

[...]

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”.

[...]

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.

[...]

58. Nesses casos, considerando o quanto comentado na seção anterior acerca da ampliação do conceito de insumos na legislação das contribuições efetuada pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em relação aos bens e serviços exigidos da pessoa jurídica pela legislação específica de sua área de atuação, conclui-se que tais itens são considerados insumos desde que sejam exigidos para que o bem ou serviço possa ser disponibilizado à venda ou à prestação.

[...]

(grifos nossos)

16. *Nesta seara, preceitua a Lei nº 9.605, de 1998:*

DOS CRIMES CONTRA O MEIO AMBIENTE

Seção I

Dos Crimes contra a Fauna

[...]

Art. 33. Provocar, pela emissão de efluentes ou carreamento de materiais, o perecimento de espécimes da fauna aquática existentes em rios, lagos, açudes, lagoas, baías ou águas jurisdicionais brasileiras:

Pena - detenção, de um a três anos, ou multa, ou ambas cumulativamente.

17. *Já a Resolução Conama nº 237, de 1997, estatui:*

Art. 2º- A localização, construção, instalação, ampliação, modificação e operação de empreendimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras, bem como os empreendimentos capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento do órgão ambiental competente, sem prejuízo de outras licenças legalmente exigíveis.

§ 1º- Estão sujeitos ao licenciamento ambiental os empreendimentos e as atividades relacionadas no Anexo 1, parte integrante desta Resolução.

[...]

Art. 8º - O Poder Público, no exercício de sua competência de controle, expedirá as seguintes licenças:

[...]

III - Licença de Operação (LO) - autoriza a operação da atividade ou empreendimento, após a verificação do efetivo cumprimento do que consta das licenças anteriores, com as medidas de controle ambiental e condicionantes determinados para a operação.

[...]

ANEXO 1

ATIVIDADES OU EMPREENDIMENTOS SUJEITOS AO LICENCIAMENTO AMBIENTAL

[...]

Indústria de couros e peles

- *secagem e salga de couros e peles*
- *curtimento e outras preparações de couros e peles*
- *fabricação de artefatos diversos de couros e peles*

(...)

19. *Verifica-se que as resoluções evocadas pela consulente encontram fundamento de validade, entre outros diplomas legais, na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que versa sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, regulamentada pelo Decreto nº 99.274, de 6 de junho de 1990, e na Lei nº 9.433, de 8 de janeiro de 1997, que institui a Política Nacional de Recursos Hídricos.*

20. *Portanto, no caso de pessoa jurídica dedicada ao curtimento e a outras preparações de couro, os gastos relativos a tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais, considerados indispensáveis à viabilização da atividade empresarial, em virtude de integrarem o processo de produção por imposição da legislação específica do setor, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep no regime de apuração não cumulativa.*

(...)

21. Apesar de a Solução de Consulta Cosit nº 1, de 2021, referir-se a pessoas jurídicas dedicadas ao curtimento e a outras preparações de couro, e de a presente consulta referir-se a indústrias do ramo lácteo (fabricantes de queijo, manteiga, requeijão e bebidas lácteas), o entendimento exposto naquela solução de consulta também se aplica à presente consulta, de modo que a presente solução de consulta está vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 1, de 2021, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa Cosit nº 1.396, de 2013.

22. Consequentemente, é correto afirmar que, na hipótese de indústrias do ramo lácteo (fabricantes de queijo, manteiga, requeijão e bebidas lácteas), desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, os gastos relativos ao tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais, considerados indispensáveis à viabilização da atividade empresarial, em virtude de integrarem o processo de produção por imposição da legislação específica do setor, geram direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, a serem descontados no regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

Conclusão

23. Diante do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que, na hipótese de indústrias do ramo lácteo, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, os gastos relativos ao tratamento de efluentes, resíduos industriais e águas residuais, considerados indispensáveis à viabilização da atividade empresarial, em virtude de integrarem o processo de produção por imposição da legislação específica do setor, geram direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins,

na modalidade aquisição de insumos, a serem descontados no regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

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

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

Ordem de Intimação

25. Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 1, de 6 de janeiro 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