



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 4ª RF

Solução de Consulta nº 4.012 - SRRF04/Disit

Data 12 de abril de 2018

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. VALE-TRANSPORTE. VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FARDAMENTO OU UNIFORME. Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2003, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão de obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios quando incorridos em relação aos empregados que atuem em outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Por falta de previsão legal, não haverá o direito ao crédito em comento para pessoa jurídica que empregar a mesma mão de obra, de forma indistinta e não segregada, na exploração das atividades de limpeza, conservação e manutenção, e de outras atividades delas distintas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 219, DE 6 DE AGOSTO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II e X; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 2007.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. VALE-TRANSPORTE. VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FARDAMENTO OU UNIFORME. Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão de obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios quando incorridos em relação aos empregados que atuem em outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Por falta de previsão legal, não haverá o direito ao crédito em comento para pessoa jurídica que empregar a mesma mão de obra, de forma indistinta e não segregada, na exploração das atividades de limpeza, conservação e manutenção, e de outras atividades delas distintas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 219, DE 6 DE AGOSTO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II e X; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, arts 8º e 9º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 2007.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL. É ineficaz a consulta em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46 e 52, I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, IV, e 18, I e II.

Relatório

A interessada em epígrafe informa que presta serviços auxiliares de transporte aéreo e formula consulta sobre a possibilidade de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos seguintes termos (grifos do original):

“A Consulente é uma empresa do ramo dos serviços auxiliares de transporte aéreo, ramo de atividade constante do Cadastro Nacional de Atividades Econômicas — CNAE do IBGE sob o

n.º 5240-1/99, consoante contrato social ora anexado. O CNAE ora informado estabelece as atividades para esse tipo de atividade econômica:

Descrição do CNAE

5240-1/99 LIMPEZA DE AVIÕES, AERONAVES;

(...)

Ainda, temos que as atividades desenvolvidas pela Consulente pela Consulente encontram-se devidamente elencadas no Anexo I da Resolução n.º 116/2009 da Agência Nacional de Aviação Civil — ANAC, sendo esses serviços os abaixo também listados:

(...)

8. LIMPEZA DE AERONAVES - Remoção de lixo, dejetos sanitários, higienização, arrumação e limpeza externa de aeronaves.

(...)

Observa-se assim, que tanto no CNAE quanto a Resolução n.º 116 da ANAC que uma das atividades específicas que pode ser desenvolvida por essa Consulente é de LIMPEZA e CONSERVAÇÃO de AERONAVES.

Dessa forma, considerando que a Consulente presta exclusivamente atividades de prestação de serviços, com disponibilidade de mão de obra, e dente esses serviços está a atividade de limpeza, conservação e manutenção, a consulente de baseia na possibilidade da Consulente aproveitar créditos referente ao PIS e COFINS para suas atividades, estabelecidas através da Lei n.º 11.898/2009, que alterou o artigo 3.º das Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incluindo o inciso X em ambas as Leis, que permite o aproveitamento de despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviço de limpeza, conservação e manutenção.

II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Art. 24 e 25 da Lei n.º 11.898/2009, que alterou o artigo 3.º das Leis n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, incluindo o inciso X em cada Lei especificada. Resolução 116 da ANAC.

III - QUESTIONAMENTOS:

1) *Considerando que a consulente realiza prestação de serviços de disponibilização de mão de obra, realizando dentre as suas atividades a de limpeza, conservação e manutenção, e sendo seus empregados vinculados a Federação dos Trabalhadores desse segmento, pode a Consulente aproveitar os créditos referente as despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos para TODOS os seus empregados na prestação de suas atividades?*

2) *Caso o aproveitamento dos créditos referente as despesas com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme não possa ser realizado em relação as despesas com TODOS os empregados, poderá a Consulente aproveitar esses créditos referente as despesas realizadas com valetransporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme APENAS EM RELAÇÃO AOS FUNCIONÁRIOS QUE REALIZEM ESPECIFICAMENTE as atividades de limpeza, conservação e manutenção?*

3) *Com a autorização do aproveitamento dos créditos referente as despesas já mencionadas, o mesmo poderá ser obtido por via administrativa retroativamente aos últimos 05 (cinco) anos?"*

Fundamentos

2. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública.

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

4. Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a esses, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

5. Nesse sentido, não convalida nem invalida informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

6. Assim, serão analisadas as dúvidas da requerente, à luz dos ditames contidos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, na Instrução Normativa RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, bem como na legislação de regência dos tributos sob análise.

7. Observa-se, de plano, que pergunta “3)” (“*Com a autorização do aproveitamento dos créditos referente as despesas já mencionadas, o mesmo poderá ser obtido por via administrativa retroativamente aos últimos 05 (cinco) anos?"*) do relatório foi apresentado de forma genérica, desacompanhado de especificação quanto aos dispositivos normativos duvidosos ou obscuros. Tal fato, por si, somente, impede a apreciação dos quesitos *sub lumine*, a teor do disposto no art. 18, inciso II, da IN RFB nº 1.396, de 2013:

“Art. 3º (...)

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...).”

8. Destarte, essa parcela da consulta deve ser considerada ineficaz, informando-se à consulente que o processo de consulta não é meio de se “autorizar o aproveitamento de créditos”. Inexiste tal previsão na legislação.

9. Lado outro, em relação às questões “1)” e “2)”, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade dessa parte da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legalmente exigidos para seu conhecimento.

I – CONSIDERAÇÕES GERAIS

10. O art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 30 de novembro de 2003, que versam sobre a apuração de créditos na sistemática da não cumulatividade na cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, estabelecem que a pessoa jurídica pode descontar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços:

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)” (grifou-se)

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)” (grifou-se)

11. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, estabelece o conceito de insumo, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep:

“Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

(...)

b.2) na prestação de serviços;

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

(...)

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.” (grifou-se)

12. A Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, disciplinou a matéria em relação à Cofins:

“Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

(...)

b.2) na prestação de serviços;

(...)

§ 4º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do caput, entende-se como insumos:

(...)

II – utilizados na prestação de serviços:

os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliado no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

(...)

Art. 9º O direito ao crédito de que trata o art. 8º aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados à pessoa jurídica domiciliada no País;” (grifou-se)

13. Depreende-se da legislação transcrita que o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que produz despesa necessária à atividade da empresa. Sendo a consultante prestadora de serviço, tem-se que somente as despesas com bens e serviços que sejam efetivamente utilizados ou consumidos na prestação de serviços que constituam seu objeto podem gerar direito ao crédito das contribuições. É dizer, o direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser identificado levando-se em consideração a relação entre o bem ou serviço adquirido pela pessoa jurídica e o efetivo emprego ou aplicação deste na respectiva atividade econômica da pessoa jurídica (insumos).

14. Na hipótese de não se revestirem da natureza de “insumos”, os custos, despesas ou encargos poderão gerar direito a crédito das contribuições somente se houver previsão legal expressa.

II – VALE-TRANSPORTE. VALE-REFEIÇÃO OU VALE-ALIMENTAÇÃO. FARDAMENTO OU UNIFORME.

15. A Solução de Divergência Cosit nº 8, de 01 de dezembro de 2006, e o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 03 de abril de 2007, versam sobre despesas afetas à atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação que não se enquadram no conceito de insumos:

Solução de Divergência Cosit nº 8, de 2006

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: PIS/Pasep incidência não-cumulativa. Créditos. Insumos.

Despesas efetuadas com o fornecimento a empregados de vale-transporte, ticket-refeição, vale-refeição, ticket-alimentação e vale-alimentação, por pessoa jurídica que opera na atividade de prestação de serviços de limpeza e conservação, não geram direito aos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços, ainda que referidos empregados estejam vinculados aos serviços prestados.

(...).”

Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 2007

“Art. 1º No caso de pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza e conservação, não geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por não se enquadrarem como insumos diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços, as despesas efetuadas com:

I - fornecimento, a seus empregados, de vale transporte, vale refeição ou alimentação, seguro de vida, seguro-saúde, plano de saúde, fardamento ou uniforme; e

II - aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados em veículo da própria empresa destinado ao transporte de empregados.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput mesmo que os empregados referidos nos incisos I ou II estejam envolvidos diretamente na prestação dos serviços contratados.

Art. 2º Os valores dos gastos efetuados com a aquisição de bens e serviços, sempre que aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços, geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...)." (grifou-se)

16. Assim, os itens elencados nos incisos I e II do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 4, de 2007, não se enquadram no conceito de insumos para efeito de apuração de créditos a serem descontados por empresa prestadora de serviços de limpeza e conservação, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

17. Ocorre que o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei nº 11.898, de 8 de janeiro de 2009, estabelecem hipótese de desconto de créditos relativo a despesas realizadas por pessoa jurídica que explora as atividades de limpeza, conservação e manutenção, apesar de não se enquadrarem no conceito de insumo propriamente dito:

Lei nº 11.898, de 2009:

“Art. 24. O caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

“Art. 3º

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

.....” (NR)

Art. 25. O caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a vigorar acrescido do seguinte inciso X:

“Art. 3º

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

.....” (NR)” (grifou-se)

18. Assim, a partir de 9 de janeiro de 2009, a pessoa jurídica que explora as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção pode descontar créditos calculados em relação a seus dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados, em razão de expressa previsão legal (inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), apesar de essas despesas não se caracterizarem como insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003).

19. Em primeiro lugar, cabe aqui reiterar que os créditos previstos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com incidência não cumulativa, por representarem parcelas redutoras do valor apurado na forma do artigo 2º das respectivas leis instituidoras, devem ser analisados de forma estrita, de modo a não reduzir indevidamente seu alcance, nem estender sua aplicação além da abrangência da lei.

20. A análise da hipótese de creditamento contemplada no inciso X do artigo 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, deve, assim, ser balizada também por essa premissa, o que impõe sejam claramente caracterizadas as atividades exploradas pela pessoa jurídica que foram apontadas pelo legislador como elegíveis ao seu gozo.

21. Com base no significado encontrado para os vocábulos *limpeza, conservação e manutenção* nos principais dicionários da língua pátria, verifica-se haver uma forte relação de sinonímia entre eles, tornando pouco precisa a identificação do alcance de cada um dos termos.

22. Neste sentido, a título de dar à pessoa jurídica um norteamento em relação às atividades que sendo por ela exploradas ensejariam o direito ao crédito em comento, merecem ser indicados, como rol exemplificativo, ainda que não exaustivo, os serviços que foram caracterizados como de limpeza, conservação e manutenção pela IN SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004:

“I - de limpeza, conservação ou zeladoria os serviços de varrição, lavagem, enceramento, desinfecção, higienização, desentupimento, dedetização, desinsetização, imunização, desratização ou outros serviços destinados a manter a higiene, o asseio ou a conservação de praias, jardins, rodovias, monumentos, edificações, instalações, dependências, logradouros, vias públicas, pátios ou de áreas de uso comum;

II - de manutenção todo e qualquer serviço de manutenção ou conservação de edificações, instalações, máquinas, veículos automotores, embarcações, aeronaves, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer bem, quando destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.” (grifou-se)

23. Neste momento, destaca-se que o art. 22 da IN RFB nº 1396, de 2013, afirma que havendo solução de consulta ou solução de divergência proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil (RFB), as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante solução de consulta vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de consulta ou solução de divergência Cosit, podendo,

segundo a referida disposição, ser emitida pelas Divisões de Tributação (Disit) das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil.

24. Pois bem, dado que a Solução de Consulta Cosit n.º 219, de 6 de agosto de 2014, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 28, do Diário Oficial da União de 21/08/2014, e disponibilizada por inteiro no *site* (normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action), trata de matéria conexa ao tema aqui exposto, seu entendimento será reproduzido nesta solução e as partes de interesse para a consulente são abaixo copiadas (destacou-se com caracteres maiores):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO. VALE-TRANSPORTE. UNIFORMES.

Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 11.898, de 2009, art. 24; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 66.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VALE-ALIMENTAÇÃO OU VALE-REFEIÇÃO. VALE-TRANSPORTE. UNIFORMES.

Para fins de cálculo dos créditos de que trata o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica. O direito ao crédito em referência não depende de a pessoa jurídica desenvolver, concomitantemente, as três atividades relacionadas naquele inciso.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 11.898, de 2009, art. 25; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º.

(...)

11. Assim, do exposto, verifica-se que vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos a empregados não se enquadram no conceito de insumos para efeito de apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...)

14. Deste modo, apesar de não se caracterizarem como insumos, o que impede apuração de créditos com base no art. 3º, inciso II, tanto da Lei nº 10.637, de 2002, como da Lei nº

10.833, de 2003, a partir de 9 de janeiro de 2009, as pessoas jurídicas que explorem as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção podem descontar créditos calculados em relação a seus dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados.

15. No presente caso, observa-se que a consulente exerce várias atividades não relacionadas no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Assim, para a apuração dos créditos, nos termos do citado inciso, deve considerar os eventuais dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão-de-obra empregada somente na atividade de manutenção dos sistemas de abastecimento de água e esgotamento sanitário. (grifou-se)

16. Caso a pessoa jurídica desenvolva outras atividades além das permissivas de creditamento relacionadas no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, como no caso da consulente, deverá ter controles segregados que identifiquem e demonstrem os gastos relacionados exclusivamente com as atividades geradoras de crédito.

17. Para efeito do creditamento a que se refere o inciso X do **caput** do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se faz necessário que a pessoa jurídica desenvolva, concomitantemente, as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.”

25. Importa destacar que, na hipótese de fornecer itens elencados no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a empregados **que atuem em outras atividades que não apenas** nas de prestação de serviços de limpeza, manutenção e conservação, a pessoa jurídica deverá manter controles capazes de identificar e demonstrar que os créditos das contribuições foram calculados tão somente com base nas despesas efetuadas em razão daqueles funcionários que **efetivamente e diretamente** desenvolvam os serviços de limpeza, manutenção e conservação.

26. Para tal, a pessoa jurídica deverá adotar, em ordem sequencial, um dos seguintes critérios:

26.1. Segregação dos empregados que exercem as atividades que geram o aludido crédito daqueles que exercem outras atividades não contempladas no dispositivo; ou

26.2. No caso de empregados que exerçam, concomitantemente, as atividades que geram o crédito em comento e atividades que não estão incluídas no seu escopo, realizar ponderação dos dispêndios incorridos com vale-transporte, vale-refeição, vale-alimentação, uniformes ou fardamentos desses funcionários e as horas por eles efetivamente trabalhadas nas atividades de limpeza, conservação e manutenção.

27. Por fim, cumpre registrar que, por falta de previsão legal, não haverá o direito ao crédito em comento para pessoa jurídica que empregar a mesma mão de obra, de forma indistinta e não segregada, na exploração das atividades de limpeza, conservação e manutenção, e de outras atividades, delas distintas, que também façam parte de seu objeto social.

Conclusão

28. Para fins de cálculo dos créditos de que tratam o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e o inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, são considerados os dispêndios com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme relativos à mão de obra empregada nas atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção, não cabendo a apuração de créditos decorrentes destes dispêndios em relação a outras atividades exercidas pela pessoa jurídica.

29. Para efeito do creditamento a que se refere o inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se faz necessário que a pessoa jurídica desenvolva, concomitantemente, as três atividades neles relacionadas.

30. Caso a pessoa jurídica desenvolva outras atividades além das permissivas de creditamento relacionadas no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, como no caso da consulente, deverá manter controles segregados que identifiquem e demonstrem os gastos relacionados exclusivamente com as atividades geradoras de crédito.

31. Por falta de previsão legal, não haverá o direito ao crédito em comento para pessoa jurídica que empregar a mesma mão de obra, de forma indistinta e não segregada, na exploração das atividades de limpeza, conservação e manutenção, e de outras atividades delas distintas.

32. Em relação à pergunta “3)” do relatório, em vista do enquadramento no inciso I do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 1972, e nos incisos I e II do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, deve ser declarada a ineficácia da consulta, pelo que não surtirá nenhum dos efeitos que lhe seriam legalmente pertinentes nesse ponto.

33. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente
CARLOS FREDERICO ANTUNES NUNES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo esta Solução de Consulta e declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 219, de 2014, com fundamento no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referenciada instrução normativa. Dê-se ciência à consulente.

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