



Solução de Consulta nº 204 - Cosit

Data 15 de dezembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

A pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição vinculados à energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

Por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. PNEUS USADOS, PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO EMPREGADOS EM MÁQUINA, EQUIPAMENTO OU VEÍCULO AUTOMOTOR INTEGRANTE DO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a pneus, partes e peças de reposição, empregados na máquina, equipamento ou veículo automotor que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

- a) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo;
- b) o emprego desses bens não importe, para a máquina, equipamento ou veículo em questão, em acréscimo de vida útil superior a um ano; e
- c) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência.

Na hipótese do bem em questão ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não

cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ÓLEOS, LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS POR MÁQUINA, EQUIPAMENTO OU VEÍCULO AUTOMOTOR INTEGRANTE DO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a óleos, combustíveis e lubrificantes, consumidos pela máquina, equipamento ou veículo que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

- a) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo; e
- b) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência.

Na hipótese do bem em questão ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. LENHA, ÁGUA E PRODUTOS QUÍMICOS CONSUMIDOS NA GERAÇÃO DE VAPOR INDUSTRIAL EMPREGADO NO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a lenha, produtos químicos e água, empregados na geração de vapor industrial utilizado no processo produtivo da referida pessoa jurídica, desde que sejam atendidos os requisitos da legislação de regência.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE CRÉDITOS.

Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

É vedada a atualização monetária do valor dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep apurados temporânea ou extemporaneamente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE PUBLICADA NO DOU DE 18 JULHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 13, caput, e 15, VI; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, II e IX, e § 2º, II; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, itens 17 a 20, 81 a 89, 138 a 144 e 164 a 165; IN RFB nº 1.252, de 2012, art. 11; IN RFB nº 1.015, de 2010, art. 10.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

A pessoa jurídica que apura a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição vinculados à energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

Por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos da Cofins vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica;

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. PNEUS USADOS, PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO EMPREGADOS EM MÁQUINA, EQUIPAMENTO OU VEÍCULO AUTOMOTOR INTEGRANTE DO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a pneus, partes e peças de reposição, empregados na máquina, equipamento ou veículo automotor que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

- a) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo;
- b) o emprego desses bens não importe, para a máquina, equipamento ou veículo em questão, em acréscimo de vida útil superior a um ano; e
- c) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência.

Na hipótese do bem em questão ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ÓLEOS, LUBRIFICANTES E COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS POR MÁQUINA,

EQUIPAMENTO OU VEÍCULO AUTOMOTOR INTEGRANTE DO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a óleos, combustíveis e lubrificantes, consumidos pela máquina, equipamento ou veículo que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

- a) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo; e
- b) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência.

Na hipótese do bem em questão ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. LENHA, ÁGUA E PRODUTOS QUÍMICOS CONSUMIDOS NA GERAÇÃO DE VAPOR INDUSTRIAL EMPREGADO NO PROCESSO PRODUTIVO.

A pessoa jurídica que apura a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a lenha, produtos químicos e água, empregados na geração de vapor industrial utilizado no processo produtivo da referida pessoa jurídica, desde que sejam atendidos os requisitos da legislação de regência.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE CRÉDITOS.

Os créditos da Cofins referidos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

É vedada a atualização monetária do valor dos créditos da não cumulatividade da Cofins apurados temporânea ou extemporaneamente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 18 JULHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, caput, II e III, e § 2º, II; 13, caput, e 15, VI; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Parecer

Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, itens 17 a 20, 81 a 89, 138 a 144 e 164 a 165; Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012, art. 11; Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 2010, art. 10.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma ser uma indústria de produtos têxteis que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins de forma não cumulativa.

2. A consulente relata que, no desempenho de suas atividades empresariais, arca com diversos dispêndios, entre os quais destaca os seguintes, que são objeto desta consulta:

a) dispêndios com *energia elétrica adquirida* de companhia de distribuição como insumo primário integrante da linha direta do processo de industrialização, eis que as máquinas operatrizes são movidas por energia elétrica;

b) gastos essenciais vinculados à produção de bens tais como: pneus, combustíveis e lubrificantes, peças e materiais de reposição aplicados em veículos que fazem o transporte interno de produtos ainda na fase de elaboração (semi-elaborados), ou seja, antes do acabamento final; e

c) custo com aquisição de lenha, produtos químicos, água, custo com energia elétrica da companhia de distribuição XXX, todos adquiridos de pessoas jurídicas e aplicados na caldeira a lenha para fabricação própria de vapor industrial, a denominada energia térmica (insumo do insumo) destinada ao setor de acabamento da empresa. O vapor produzido (Energia Térmica) direcionado para acionar as máquinas de alvejamento, tingimento, estamparia e para a secagem do tecido de algodão; servindo como insumo essencial dos setores de alvejamento, tingimento e estamparia da consulente.

3. Descreve a utilização do vapor industrial em seu processo produtivo, nos seguintes termos:

PREPARAÇÃO A TECELAGEM

ENGOMADEIRA

O vapor (Energia térmica) no setor de preparação a tecelagem é utilizado como fonte de energia térmica para preparar a goma, engomar os fios de Urdume e secá-los;

SETOR DE ACABAMENTO

TURBOS

O vapor (Energia térmica) gasto nos turbos é utilizado para aquecimento de banhos, (água/produtos químicos) aplicado no alveijamento dos tecidos;

LAVADEIRA

O vapor é utilizado nas caixas de lavagens de tecidos para aquecimento da água e, nos cilindros das colunas de secagens, para secagem de tecidos;

O vapor é utilizado para aquecer a estufa para secagem das tintas (desenhos) que são aplicados nas estampas dos tecidos;

RAMAS

O vapor é utilizado como fonte de energia térmica para aquecimento da estufa para secagem do tecido que entra úmido e com a largura menor. Nas correntes, o tecido é aberto na largura exata necessária, sendo estabilizada com a umidade ideal em função da secagem;

SECADEIRAS COM COLUNAS DE CILINDROS

O vapor (energia térmica) tem a finalidade de secar os tecidos alvejados que saem dos Turbos;

POLIMERIZADEIRA

O vapor é utilizado para aquecimento da estufa para polimerizar as estampas nos tecidos, fazendo com que as estampas fixadas nos tecidos não saiam quando lavadas (desbotamento);

SECADEIRA

O vapor tem a finalidade de secar peças de produtos que estão em processo de fabricação e pré-secados em um cesto rotativo fechado internamente em uma carenagem;

CALANDRA

O vapor tem a finalidade de aquecer os cilindros cromados e polidos que comprimem o tecido, passando sobre outro cilindro com revestimento de papel prensado com o objetivo de dar um brilho/toque para obtenção de melhor qualidade;

Durante todos os processos de Alveijamento, lavagem, Estampagem, em que os tecidos são encaminhados ao setor de acabamento, eles ficam úmidos com água, com banhos de produtos químicos e tintas das estampas feitas pelas Estamparias. Esses tecidos são obrigatoriamente secados para não prejudicar a continuidade dos processos subsequentes.

Em síntese, o vapor é uma energia térmica de uso crucial, utilizada no Setor de Acabamento para aquecer banhos com produtos químicos para fazer alveijamentos, lavagem de tecidos, secagem dos tecidos, ramular e polimerizar tecidos; utilizada também nos enroladores de Tecidos Cru, Enroladores de tecidos para os Turbos, Flaneladeiras, Lavadeira Suzuki, Centrífuga,

Tosqueadeira e Foulard de Tingimento. No setor de Preparação à tecelagem, o vapor como fonte de energia térmica é utilizado para preparar a goma e secagem dos fios de urdume na Engomadeira. O vapor utilizado nos processos produtivos, voltam ao estado líquido e é conduzido para uma caixa de condensação para alimentação da caldeira. Como forma de ganho de produtividade, entra na Caldeira com uma temperatura acima de 70°C, economizando produtos químicos gastos no tratamento da água (Estação de tratamento de efluentes) devolvendo a água em seu estado natural e, a lenha comprada de pessoas jurídicas utilizada também na geração de vapor (Energia térmica).

4. Esclarece entender que a energia elétrica está enquadrada nas alíneas do PN SRF/RFB n.º 5, de 2018, alínea “a”, “a. 1”, **constituindo elemento estrutural e inseparável do processo de produção** e na alínea “b”, “b.2”, por imposição legal em face das leis que regulam o “mercado de energia regulada e livre” que concede às concessionárias o direito de cobrar do consumidor a “demanda contratada”, para exercer o controle da regulação do mercado e também do PayBack (retorno do investimento) e à luz do critério da essencialidade e relevância. (sic)

5. Discorre sobre a utilização da energia elétrica em seu processo produtivo e conclui que *relativamente aos dispêndios com a demanda contratada de energia elétrica utilizada e faturada contra a consulente pela Companhia de Distribuição XXX, depreende-se que se trata de um verdadeiro custo de fabricação vinculado ao consumo de energia elétrica utilizada como insumo imprescindível no processo de fabricação de produtos industrializados tributados pelo Pis/Cofins nas saídas por vendas. Destarte, dentro da sistemática da não cumulatividade, entende a consulente que é perfeitamente cabível creditar-se do Pis à alíquota de 1,65% (Um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e Cofins à alíquota de 7,6% (Sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a demanda cobrada pela Companhia de Distribuição XXX, em relação a esse insumo de produção, eis que esses gastos integram o custo de fabricação dos produtos destinados à venda.* (sic)

6. Pondera que os gastos com bens empregados na manutenção de veículos automotores que, em uma ou mais etapa da industrialização de bens, transportam os produtos em fabricação de um local para outro no interior de seu estabelecimento, enquadram-se nas hipóteses de apropriação de insumos previstas no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Como exemplo desses bens, cita pneus, partes e materiais (sic) de reposição.

6.1 Faz a mesma alegação quanto aos óleos, combustíveis e lubrificantes utilizados pelos referidos veículos automotores nas situações anteriormente mencionadas.

7. Argumenta (i) que tem gastos (sic) com insumos para produzir o vapor que aciona as máquinas destinadas ao alvejamento, tingimento, acabamento e secagem de tecidos de algodão, e (ii) que, por serem essenciais e relevantes para a obtenção dos produtos por ela fabricados, referidos insumos enquadram-se nas hipóteses de apropriação de insumos previstas no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

8. Isso posto, tece comentários adicionais sobre a matéria e indaga:

1) *Está correto o entendimento da consulente de creditar-se do PIS à alíquota de 1,65% (Hum inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e da COFINS à alíquota de 7,6% (Sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a integralidade dos dispêndios em virtude da demanda de energia elétrica contratada consumida, por estar esse bem diretamente vinculado à fabricação dos produtos destinados à venda?*

2) *Está correto o entendimento da consulente de se creditar do Pis à alíquota de 1,65% (Hum inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e da Cofins à alíquota de 7,6% (Sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o custo com peças, materiais de reposição, óleo, combustível, lubrificante, pneus, aplicados em veículos automotores que fazem o transporte interno, recolhendo e entregando produtos desde o início da sua fase de fabricação até a fase de semi-elaborados, por estarem os mesmos diretamente vinculados à fabricação dos produtos destinados à venda?*

3) *Está correto o entendimento da consulente de se creditar do Pis à alíquota de 1,65% (Hum inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e da Cofins à alíquota de 7,6% (Sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o custo de fabricação do próprio vapor industrial (Energia Térmica) utilizado como insumo no alvejamento, tingimento, estamparia e secagem de tecidos, por estarem diretamente vinculados à fabricação dos produtos destinados à venda?*

4) *Entende também a consulente que o creditamento de Pis/Cofins nas alíquotas retro mencionadas é medida que se impõe a teor do contido no artigo 3º, § 4º das Leis 10637, de 2002 e 10833, de 2003; podendo exercer esse direito de se creditar do Pis/Cofins sobre os valores dos gastos nos últimos 5 (cinco) anos, corrigidos pela SELIC.*

Fundamentos

9. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o objetivo do instituto 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 sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública à aplicação da legislação tributária federal a um fato determinado.

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 apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

11. A Solução de 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 nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e

não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

12. A presente consulta refere-se à possibilidade de a consultante apropriar e utilizar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas situações que descreve, e que se referem a:

- a) dispêndios com a demanda de energia elétrica contratada;
- b) dispêndios com peças e partes de reposição, óleos, combustíveis, lubrificantes e pneus, empregados ou consumidos em veículos automotores que, na operação de industrialização de bens, transportam os insumos ou os produtos em fabricação no interior do estabelecimento da pessoa jurídica; e
- c) geração de vapor industrial utilizado como energia térmica no processo produtivo da consultante.

13. Refere-se, também, à possibilidade de apropriação extemporânea de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Análise da possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à demanda de energia elétrica contratada

14. O inciso XXI do art. 2º da Resolução nº 414, de 9 de setembro de 2010, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) conceitua demanda contratada como sendo a *demand a de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW).*

15. A partir desse conceito, verifica-se que a *demand a contratada* representa uma energia que pode não circular efetivamente para o estabelecimento consumidor, que consta em contrato no qual a concessionária se obriga a disponibilizá-la continuamente.

15.1 Portanto, a *demand a de energia elétrica contratada* não se confunde com a *energia elétrica consumida* pela pessoa jurídica.

16. Essa diferenciação entre os conceitos de *demand a de energia elétrica contratada* e *energia elétrica consumida* tem reflexos na aplicação do art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, que tratam da apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a dispêndios com a aquisição de energia elétrica, nos seguintes termos (sem grifos no original):

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:

(...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

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:

(...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

17. O exame dos dispositivos legais acima transcritos revela que a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevê hipóteses de apropriação de créditos dessas contribuições vinculados a dispêndios com a energia elétrica consumida, e não a dispêndios com a demanda de energia elétrica contratada.

18. Sendo assim, é forçoso concluir que:

a) a pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessas contribuições vinculados à energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência; e

b) por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica.

19. Note-se, por oportuno, ser incorreto o entendimento da consulente de que a demanda de energia elétrica contratada poderia ser caracterizada como insumo utilizado por imposição legal, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

19.1 Ora, o referido ato normativo esclarece:

(...)

22. *Diante da abrangência do conceito formulado na decisão judicial em comento e da inexistência nesta de vinculação a conceitos contábeis (custos, despesas, imobilizado, intangível, etc.), deve-se reconhecer esta modalidade de creditamento pela aquisição de insumos como a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que*

naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

(...)

19.2 Consequentemente, por se referirem especificamente à energia elétrica, as hipóteses de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, IX, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, III, consistem em regras específicas que afastam a aplicação das regras gerais de enquadramento da energia elétrica nas hipóteses de apropriação de créditos na modalidade aquisição de insumos, previstas na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II.

Análise da possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a dispêndios com pneus e partes e peças de reposição, óleos, combustíveis e lubrificantes, empregados ou consumidos em veículos automotores que, na operação de industrialização de bens, transportam os insumos ou produtos em fabricação no interior do estabelecimento da pessoa jurídica

20. O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, esclarece:

Relatório

Cuida-se de apresentar as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes do julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça do Recurso Especial 1.221.170/PR, consoante procedimento previsto para os recursos repetitivos, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça Eletrônico de 24 de abril de 2018, sob a relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho.

2. *A referida decisão é vinculante para esta Secretaria da Receita Federal do Brasil 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 nos termos do art. 3º da referida Portaria Conjunta.*

3. *No acórdão em comento, a E. Corte definiu o conceito de insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na forma do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

4. *A edição deste Parecer Normativo mostra-se necessária porque, como se verá adiante, a aplicação concreta dos critérios definidos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça demanda um processo de análise que muitas vezes pode ser complexo e em alguns casos pode gerar conclusões divergentes. Neste contexto, considerando que as diversas áreas da Secretaria da Receita Federal do Brasil analisam regularmente a subsunção de milhares de itens ao conceito de insumos da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (em procedimentos de fiscalização, de compensação e ressarcimento, de*

consulta, etc.), torna-se necessária uma concretização desses critérios em relação às principais categorias de itens analisadas administrativamente.

Fundamentos

(...)

17. *Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.*

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

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

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

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

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

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

b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";

b.2) "por imposição legal".

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

(...)

7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS

81. *Questão importantíssima a ser analisada, dada a grandeza dos valores envolvidos, versa sobre o tratamento conferido aos dispêndios com manutenção periódica dos ativos produtivos da pessoa jurídica, entendendo-se esta como esforços para que se mantenha o ativo em funcionamento, o que abrange, entre outras: a) aquisição e instalação no ativo produtivo de peças de reposição de itens consumíveis (ordinariamente se desgastam com o funcionamento do ativo); b) contratação de serviços de reparo do ativo produtivo (conserto, restauração, recondicionamento, etc.) perante outras pessoas jurídicas, com ou sem fornecimento de bens.*

82. *Consoante dispõe o art. 48 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

"Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

Parágrafo único. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras."

83. *Portanto, a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas estabelece que os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens e instalações do ativo imobilizado da pessoa jurídica: a) podem ser deduzidos diretamente como custo do período de apuração caso da operação não resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano; b) devem ser capitalizadas no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano.*

84. *Como visto acima, a incorporação ou não ao ativo imobilizado determina as regras a serem aplicadas para definição da modalidade de creditamento da não cumulatividade das contribuições aplicável (inciso II ou VI do art. 3.º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003). Neste Parecer Normativo são discutidos apenas os dispêndios que permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3.º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003).*

85. *Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela.*

86. *E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos.*

87. *Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.*

88. *Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.*

89. *Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).*

(...)

10. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

138. *Conforme se explanou acima, o conceito de insumos (inciso II do caput do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, se de um lado é amplo em sua definição, de outro 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.*

139. *Daí, considerando que combustíveis e lubrificantes são consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos de qualquer espécie, e, em regra, não se agregam ao bem ou serviço em processamento, conclui-se que somente podem ser considerados insumos do processo produtivo quando consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.*

140. *Com base no conceito restritivo de insumos que adotava, a Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos os combustíveis e lubrificantes consumidos em itens que promovessem a produção dos bens efetivamente destinados à venda ou a prestação de serviços ao público externo (bens e serviços finais).*

141. *Todavia, com base no conceito de insumos definido na decisão judicial em voga, deve-se reconhecer que são considerados insumos geradores de*

créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, inclusive pela produção de insumos do insumo efetivamente utilizado na produção do bem ou serviço finais disponibilizados pela pessoa jurídica (insumo do insumo).

142. *Sem embargo, permanece válida a vedação à apuração de crédito em relação a combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, etc.), bem como utilizados posteriormente à finalização da produção do bem destinado à venda ou à prestação de serviço.*

143. *Cabe salientar que na decisão judicial em comento, os "gastos com veículos" não foram considerados insumos da pessoa jurídica industrial então recorrente (ver parágrafo 8). Todavia, não se pode deixar de reconhecer que em algumas hipóteses os veículos participam efetivamente do processo produtivo e, conseqüentemente, os combustíveis que consomem podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos das contribuições.*

144. *Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a "gastos com veículos" que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.*

(...)

14. RATEIO EM CASO DE UTILIZAÇÃO MISTA

164. *Em diversas hipóteses apresentadas neste Parecer Normativo é possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras.*

165. *Nessa hipótese, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas (exemplificativamente, art. 35 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) e as obrigações acessórias aplicáveis.*

(...)

21. Como se vê, para fins de apropriação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os insumos devem caracterizar-se como elementos estruturais e

inseparáveis do processo produtivo ou da execução do serviço pela pessoa jurídica, de modo a serem essenciais para a realização do referido processo ou serviço.

21.1 Os itens 81 a 89 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, examinam especificamente a possibilidade de partes e peças de reposição utilizadas na manutenção dos ativos empregados no processo produtivo da pessoa jurídica enquadrarem-se nesses critérios, e chegam a uma conclusão positiva nos casos em que o emprego desses bens não importe, para o bem objeto de manutenção, em acréscimo de vida útil superior a um ano.

21.2 De forma semelhante, os itens 138 a 144 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, examinam especificamente a possibilidade de óleos, combustíveis e lubrificantes enquadrarem-se nos mesmos critérios, e também concluem de forma positiva.

22. Portanto, (i) desde que o transporte de insumos ou produtos em fabricação no interior do estabelecimento da pessoa jurídica seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo, e (ii) desde que sejam atendidos os requisitos da legislação de regência, fazem jus à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na modalidade aquisição de insumos os dispêndios vinculados a:

a) partes e peças de reposição, empregadas na máquina, equipamento ou veículo que realiza o referido transporte, desde que o emprego desses bens não lhe acrescente vida útil superior a um ano; e

b) óleos, combustíveis e lubrificantes consumidos pela máquina, equipamento ou veículo que realiza o referido transporte.

23. Ressalte-se que, conforme indicado nos 164 e 165 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, na hipótese do bem em questão ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

24. Também cabe registrar que, mesmo antes de adotar o entendimento firmado no REsp 1.221.170/PR, a Receita Federal já admitia a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na hipótese examinada nos itens 19 a 23 desta solução de consulta, conforme pode ser verificado na Solução de Divergência Cosit nº 12, de 25 de janeiro de 2017, cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br), e cuja ementa, publicada no DOU de 30 de janeiro de 2017, dispõe:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com partes e peças de reposição, e com os serviços de

manutenção, empregados em máquinas, equipamentos e veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços (transporte interno), desde que o emprego desses bens e/ou serviços não importe, para o bem objeto de manutenção, em acréscimo de vida útil superior a um ano.

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com combustíveis e lubrificantes consumidos nas máquinas, equipamentos e veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços (transporte interno).

Dispositivos Legais: art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964; art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

(VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 11 DE OUTUBRO DE 2016.)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com partes e peças de reposição, e com os serviços de manutenção, empregados em máquinas, equipamentos e veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços (transporte interno), desde que o emprego desses bens e/ou serviços não importe, para o bem objeto de manutenção, em acréscimo de vida útil superior a um ano.

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. POSSIBILIDADE.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, em relação aos dispêndios com combustíveis e lubrificantes consumidos nas máquinas, equipamentos e veículos que, no interior de um mesmo estabelecimento da pessoa jurídica, suprem, com insumos ou produtos em elaboração, as máquinas que promovem a produção de bens ou a prestação de serviços (transporte interno).

(VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 11 DE OUTUBRO DE 2016.)

Dispositivos Legais: art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964; art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.

Análise da possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à geração de vapor industrial utilizado como energia térmica no processo produtivo da consulente.

25. A terceira indagação da consulente refere-se à possibilidade de que os bens (lenha, produtos químicos, água e energia elétrica) utilizados na produção de vapor empregado como energia térmica no seu processo produtivo sejam considerados insumos para fins de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

26. Inicialmente, cabe notar que essa dúvida não se refere às hipóteses previstas no art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, que tratam de dispêndios com a **aquisição** da energia térmica (inclusive sob a forma de vapor), e não abrangem bens e serviços utilizados na **produção** da referida energia.

27. De acordo com o relato da consulente, a energia térmica, sob a forma de vapor, é um elemento estrutural inseparável (essencial) do seu processo produtivo, de modo que os bens utilizados em sua produção geram direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

28. Por óbvio, nessa situação, a energia elétrica adquirida de terceiros não gera direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para evitar-se dupla apropriação dos referidos créditos, uma vez que eles já foram apropriados a título de energia elétrica **consumida** pela pessoa jurídica (que abrange tanto a energia elétrica utilizada no seu processo produtivo, quanto a energia elétrica utilizada nas suas demais atividades).

29. Note-se que, na hipótese de a energia térmica produzida pela pessoa jurídica ser considerada insumo para algumas atividades e não o ser para outras, deverá ser realizado rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado na contabilidade do contribuinte para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas.

30. Além disso, convém registrar que, mesmo antes de adotar o entendimento do REsp 1.221.170/PR, a Receita Federal já admitia a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em situação semelhante à que se examina, conforme consta da Solução de Consulta Cosit nº 99.009, de 18 de janeiro de 2017, cuja ementa, publicada no DOU de 23 de janeiro de 2017, dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUÇÃO TÊXTIL.

Na atividade industrial de produção de fios de algodão, a água e os produtos químicos utilizados para vaporização e tratamento do fio em produção são considerados insumos para os fins previstos no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b”, e § 4º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUÇÃO TÊXTIL.

Na atividade industrial de produção de fios de algodão, a água e os produtos químicos utilizados para vaporização e tratamento do fio em produção são considerados insumos para os fins previstos no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, I, “b”, e § 5º.

31. Nesses termos, desde que observadas as limitações acima expostas e as demais normas da legislação de regência das contribuições, é permitida a tomada de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos itens empregados na produção de energia a vapor utilizada no processo produtivo da pessoa jurídica consulente.

Análise da possibilidade de apropriação extemporânea de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

32. A possibilidade de apropriação extemporânea de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 355, de 13 de julho de 2017, que esclarece:

(...)

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA, COMPENSAÇÃO E ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS

57. *Conforme relatado, a consulente questiona sobre a possibilidade de apropriação extemporânea de créditos e sobre a possibilidade de aplicação de correção monetária sobre os créditos.*

58. *Quanto à apropriação extemporânea de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 311, de 14 de junho de 2017, publicada no DOU de 21 de junho de 2017, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º*

da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

59. Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes:

“29. Como a Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, e seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, estabelecem que a pessoa jurídica poderá descontar créditos, e não que a pessoa jurídica deverá descontar créditos, a apropriação e a utilização deles são facultativas, e não obrigatórias. Assim, a apropriação e a utilização dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são direitos subjetivos da pessoa jurídica e, devido a essa natureza, podem ser exercidos extemporaneamente, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

30. Como regra geral, a única possibilidade de utilização dos créditos das exações em comento é o desconto do valor dessas contribuições no mês subsequente ao mês de competência dos custos, despesas e encargos vinculados aos créditos em questão (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput c/c § 1º) ou nos meses posteriores (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º).

31. Apesar disso, a legislação também prevê expressamente a possibilidade de ressarcimento desses créditos em dinheiro ou de sua compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, em determinadas hipóteses.

32. Assim, desde que presentes as hipóteses legais específicas, ao final de cada trimestre calendário, a pessoa jurídica pode optar por compensar ou requerer o ressarcimento do saldo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins eventualmente existente, conforme previsão do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que aduzem:

Lei nº 11.033, de 2004

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Lei nº 11.116, de 2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela

Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

33. *Quanto à contagem do prazo, cumpre distinguir os pedidos de restituição, relativos à repetição do indébito tributário, e os pedidos de ressarcimento. Os créditos escriturais, passíveis de ressarcimento, embora guardem relação com o tributo apurado na forma da legislação, não tem por origem o pagamento indevido ou a maior. Logo, são diversos os regimes jurídicos aplicáveis ao pedido de restituição e ao pedido de ressarcimento, sendo este último o objeto da consulta.*

34. *No sentido do disposto na Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2011, aplica-se ao pedido de ressarcimento de créditos escriturais, quanto à contagem de prazo, o disposto no Decreto nº 20.910, de 1932:*

EXISTÊNCIA E TERMO DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL DOS CRÉDITOS REFERIDOS NO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2001; E NO ART. 3º DA LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003. Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932.

[...]

O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração;

35. *Portanto, conclui-se que o prazo para eventual pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da apuração do crédito, após o encerramento do trimestre-calendário, aplicando-se as disposições do Decreto nº 20.910, de 1932, desde que não ocorra a utilização dos referidos créditos como desconto do referido pagamento.*

36. *Os procedimentos para o pedido de ressarcimento e a compensação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são disciplinados, no âmbito desta Secretaria, pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012."*

60. Dessa forma, o crédito não aproveitado em um determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, observado o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, do primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (ver § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

61. Deveras, a apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Cumpre destacar aqui as disposições constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, e da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012:

Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010

“Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, **aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados** ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;
e

II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados no Dacon que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em

que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento do demonstrativo.

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao demonstrado, a pessoa jurídica poderá apresentar demonstrativo retificador, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades previstas no Capítulo II.

§ 5º **A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora. [sem grifo no original]**”

Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012

Art. 11. **A EFD-Contribuições**, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser **substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado**, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de **alteração nos registros representativos de créditos e contribuições** e outros valores apurados.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

§ 2º O arquivo retificador da EFD-Contribuições não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração, quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos de Contribuição:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na escrituração retificada, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) cujos valores já tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;

II - alterar débitos de Contribuição em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal; e

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

§ 3º A pessoa jurídica poderá apresentar arquivo retificador da escrituração, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

I - na hipótese prevista no inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao escriturado no arquivo original, desde que o débito tenha sido também declarado em DCTF; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

II - na hipótese prevista no inciso III do § 2º, decorrente da não escrituração de operações com direito a crédito, ou da escrituração de operações geradoras de crédito em desconformidade com o leiaute e regras da EFD-Contribuições. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

§ 4º **A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.** (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013) [sem grifo no original]

62. Assim, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013, deve ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto do Demonstrativo de Apuração das Contribuições (Dacon) quanto da Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), conforme o art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 2010, já revogada, mas que ainda produz efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013.

63. Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2012 (pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real), deverá também ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), mediante transmissão de novos arquivos digitais, quanto da DCTF, conforme o art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012.

64. Ainda, cumpre ressaltar que na apuração extemporânea de créditos, sem embargos ao reconhecimento do direito creditório sobre estas operações pretéritas, deve a pessoa jurídica observar a natural e racional impossibilidade de o valor dos créditos das contribuições constituírem simultaneamente, em relação a uma mesma operação, direito de crédito e custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos, conforme elucidado pela RFB através do ADI SRF nº 3, de 29 de março de 2007, que estabelece.

“Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

I - receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

Art. 2º O procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como ativo fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de o contribuinte adotar procedimento diverso do previsto no caput, o resultado fiscal não poderá ser afetado, inclusive no que se refere à postergação do recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL.

Art. 3º É vedado o registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em contrapartida à conta de receita.”

65. *No tocante à possibilidade de compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deve-se ressaltar que não são aplicáveis as regras relativas à restituição de tributos pagos indevidamente, pois não se trata desta hipótese.*

66. *Os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em regra somente podem ser aproveitados para abatimento/dedução do valor devido das contribuições no respectivo período de apuração (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º) e somente em algumas situações específicas, legalmente estabelecidas, podem ser utilizados para compensação com outros tributos ou para ressarcimento em dinheiro, como ocorre no caso de créditos vinculados a receitas de exportação (Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º) e a receitas de vendas beneficiadas com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero das contribuições (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17 e Lei nº 11.116, de 2005, art. 16). Ademais, salienta-se que deve ser observado o prazo prescricional para aproveitamento dos créditos da não cumulatividade das contribuições explanado acima.*

67. *No que diz respeito à atualização monetária em relação aos créditos apropriados extemporaneamente pela consulente, é clara a impossibilidade, por expressa vedação legal:*

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

VI - no art. 13 desta Lei.

(...)

33. O exame dos excertos da Solução de Consulta Cosit nº 355, de 2017, transcritos no item anterior revela que:

a) os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (ver § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003); e

b) é vedada a atualização monetária do valor dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados temporânea ou extemporaneamente.

34. Registre-se, por relevante que a Solução de Consulta Cosit nº 355, de 2017, cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br), vincula parcialmente a presente solução de consulta, nos termos dos arts. 9º e 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, uma vez que os dois atos em questão adotam o mesmo entendimento sobre a quarta indagação da consulente.

Conclusão

35. Em face do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) a pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessas contribuições vinculados à energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência;

b) por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica;

c) a pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessas

contribuições, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a pneus, partes e peças de reposição, empregados na máquina, equipamento ou veículo que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

c1) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo;

c2) o emprego desses bens não importe, para a máquina, equipamento ou veículo, em acréscimo de vida útil superior a um ano; e

c3) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência;

d) a pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessas contribuições, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a óleos, combustíveis e lubrificantes, consumidos pela máquina, equipamento ou veículo que transporta insumos ou produtos em fabricação no interior do seu estabelecimento, desde que:

e1) o referido transporte seja caracterizado como elemento estrutural e inseparável do seu processo produtivo; e

e2) sejam atendidos os demais requisitos da legislação de regência;

e) na hipótese de determinado bem ser considerado insumo para algumas atividades e não o ser para outras, a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas;

f) a pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessas contribuições, na modalidade aquisição de insumos, vinculados a lenha, produtos químicos e água, empregados na geração de vapor industrial utilizado no processo produtivo da referida pessoa jurídica, desde que sejam atendidos os requisitos da legislação de regência;

g) os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração; e

h) é vedada a atualização monetária do valor dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados temporânea ou extemporaneamente.

Encaminhe-se à Cotri.

Assinado digitalmente

HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit06

Assinado digitalmente

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

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUZA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 355, de 13 de julho de 2017. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

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