



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	60 – COSIT
<b>DATA</b>	13 de março de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	

### **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Observadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência, os dispêndios com o tratamento de efluentes por indústria têxtil, exigido em legislação específica como medida de controle ambiental, podem gerar crédito da Cofins na modalidade aquisição de insumos por imposição legal.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; Resolução CONAMA nº 430, de 2011; Resolução CONAMA nº 237, de 1997 e seu ANEXO I; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

### **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Observadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência, os dispêndios com o tratamento de efluentes por indústria têxtil, exigido em legislação específica como medida de controle ambiental, podem gerar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos por imposição legal.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; Resolução CONAMA nº 430, de 2011; Resolução CONAMA nº 237, de 1997 e seu ANEXO I; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

## RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada, tendo como ramo de atividade a fabricação, beneficiamento, comercialização, importação e exportação de produtos têxteis, após declarar ser

tributada pelo imposto de renda com base no lucro real e submeter-se à sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, formula consulta a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da apuração de créditos sobre insumos, na forma do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 30 dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos seguintes termos:

2. Contextualiza que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede de recurso repetitivo – RESP nº: 1.221.170/PR -, estabeleceu que o conceito de insumo para fins de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade a ser desempenhada pelo contribuinte.

3. Afirma que no processo de fabricação e beneficiamento têxtil, emite resíduos líquidos, denominados efluentes, sendo indispensável, por mandamento legal, a realização da devida gestão dos efluentes emitidos para que todo o processo fabril tenha um desenvolvimento sustentável, sem danos ao meio ambiente, conforme o disposto no art. 1º, § 1º, e art. 3º, inciso XI, da Lei nº 12.305, de 2 de agosto de 2010.

4. Refere-se à Resolução CONAMA nº 237, de 1997, que em seu art. 2º, § 1º, art. 8º e Anexo I, dispõe sobre a obrigatoriedade do licenciamento ambiental para as indústrias têxteis.

5. Diz que para a obtenção da referida licença tem que adotar medidas de preservação ao meio ambiente, sendo uma delas o tratamento dos efluentes emitidos durante o seu processo de fabricação.

6. Observa que a emissão de efluentes que resultar em perecimento de espécimes da fauna aquática existentes em rios, lagos, açudes, lagoas, baías ou águas jurisdicionais configura tipo penal previsto pelo art. 33 da Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, sendo, portanto, evidente a obrigatoriedade legal a ela imposta no tratamento dos resíduos emitidos em seu processo de fabricação e beneficiamento têxtil.

7. Pondera que o tratamento dos efluentes, seria, desse modo, essencial e indispensável para a viabilidade de sua atividade, e que os gastos com ele incorridos integram o seu custo de produção.

8. Após reafirmar que necessita arcar com tais despesas para viabilizar o desenvolvimento de sua atividade econômica, e enfatizar serem elas decorrentes de imposição legal, questiona:

*A Consulente pode se creditar de PIS e COFINS com relação aos gastos com o tratamento de efluentes emitidos ao longo de seu processo de fabricação, beneficiamento e comercialização têxtil, considerando se tratar de imposição legal, bem como considerada a demonstração da essencialidade e relevância da referida despesa?*

## FUNDAMENTOS

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

10. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

11. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade do que foi relatado.

12. Nesse arcabouço normativo, verifica-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

13. Importa salientar que as hipóteses de crédito previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não comportam uma interpretação extensiva: deve o aplicador da norma ater-se ao texto legal. Do exame do rol exaustivo das hipóteses de creditamento listadas nos incisos I a XI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, verifica-se que a única possibilidade dos dispêndios com tratamento de efluentes gerarem crédito seria o seu enquadramento no inciso “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”, para o quê necessitariam atender aos critérios para serem considerados insumos.

14. A este respeito, relevante mencionar o 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. Neste acórdão, a E. Corte definiu o conceito de insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

14.1. O acórdão ora citado foi ementado conforme se observa a seguir (grifos não constantes no original):

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

***2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.***

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

*4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.*

14.2. Importante, ainda, transcrever o voto da Ministra Regina Helena Costa, a qual fixou a tese que foi acordada pela maioria dos Ministros ao final do julgamento (grifo nosso):

(...)

*Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*

(...)

*Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.*

*Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.*

14.3. Em síntese, pelo critério da essencialidade definido pelo STJ, nas palavras da eminente Ministra Regina Helena Costa, o conceito de insumos “(...) diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço (...)”. Já o critério da relevância é identificável “(...) no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (...) **seja por imposição legal (...)**”.

15. A referida decisão é vinculante para esta RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, e nos termos da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF,<sup>1</sup> exarada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nos termos do art. 3º da referida Portaria Conjunta.

16. Registre-se que, acerca do tema e da definição dos conceitos trazidos pelo STJ, foi exarado o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018,<sup>2</sup> publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 18 de Dezembro de 2018, que nos termos do art. 31 da IN RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

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

***PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018.***

*(...)*

***Fundamentos***

***ANÁLISE GERAL DO CONCEITO DEFINIDO NO JULGAMENTO DO RESP 1.221.170/PR***

*5. Para a perfeita identificação do conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecido pelos Ministros da Primeira*

<sup>1</sup> Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF. Análise do julgamento do Recurso Especial (RESP) nº 1.221.170/PR. Publicada no DOU de 03 de outubro de 2018. (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/nota-sei-63-2018.pdf/view> - consultado em 20 out. 2022)

<sup>2</sup> <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97407> (consultado em 18 out. 2022)

*Seção do Superior Tribunal de Justiça é necessária análise cuidadosa da demanda em discussão, dos votos exarados pelos Ministros e do acórdão proferido.*

*6. Nos autos do Resp 1.221.170/PR, a recorrente, que se dedica à industrialização de produtos alimentícios, postulava em grau recursal direito de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, em relação aos seguintes itens:*

*“ 'Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone, comissões)”(conforme relatado pela Ministra Assusete Magalhães, a fls 110 do inteiro teor do acórdão).*

*7. O acórdão proferido foi assim ementado: “TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

*4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”*

(...)

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

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

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

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

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

**19. Prosseguindo, verifica-se que a aquela apresentada pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de tese acordada pela maioria dos Ministros foi 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.**

(...)

#### **4. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL**

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

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

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

52. Nada obstante, nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos para fins de creditamento das contribuições, pois esta exigência se encontra na noção mais

*elementar do conceito de insumo e foi reiterada diversas vezes nos votos dos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça colacionados acima.*

**53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:** *a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação<sup>4</sup>; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação, etc.*

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

*(...)*

17. Trazendo a análise para o caso concreto relatado pela consulente, há que se verificar se, de fato, a indústria têxtil, setor onde se insere sua atividade, está obrigada, por imposição legal, a promover o tratamento dos efluentes do seu processo produtivo, assim entendidos como os resíduos ou rejeitos da atividade industrial lançados no meio ambiente.

18. Cabe citar, inicialmente, a Resolução CONAMA nº 430<sup>3</sup>, de 13 de maio de 2011, que dispõe sobre as condições e padrões de lançamento de efluentes, da qual destacam-se os seguintes dispositivos (grifou-se):

***Art. 3º Os efluentes de qualquer fonte poluidora somente poderão ser lançados diretamente nos corpos receptores após o devido tratamento e desde que obedeam às condições, padrões e exigências dispostos nesta Resolução e em outras normas aplicáveis.***

*Parágrafo único. O órgão ambiental competente poderá, a qualquer momento, mediante fundamentação técnica:*

*I - acrescentar outras condições e padrões para o lançamento de efluentes, ou torná-los mais restritivos, tendo em vista as condições do corpo receptor; ou*

*II - exigir tecnologia ambientalmente adequada e economicamente viável para o tratamento dos efluentes, compatível com as condições do respectivo corpo receptor.*

*(...)*

***Art. 5º Os efluentes não poderão conferir ao corpo receptor características de qualidade em desacordo com as metas obrigatórias progressivas, intermediárias e final, do seu enquadramento.***

***§ 1º As metas obrigatórias para corpos receptores serão estabelecidas por parâmetros específicos.***

<sup>3</sup> [http://conama.mma.gov.br/?option=com\\_sisconama&task=arquivo.download&id=627](http://conama.mma.gov.br/?option=com_sisconama&task=arquivo.download&id=627) (consultado em 18 out. 2022)

*§ 2º Para os parâmetros não incluídos nas metas obrigatórias e na ausência de metas intermediárias progressivas, os padrões de qualidade a serem obedecidos no corpo receptor são os que constam na classe na qual o corpo receptor estiver enquadrado.*

(...)

**Art. 7º O órgão ambiental competente deverá, por meio de norma específica ou no licenciamento da atividade ou empreendimento, estabelecer a carga poluidora máxima para o lançamento de substâncias passíveis de estarem presentes ou serem formadas nos processos produtivos, listadas ou não no art. 16 desta Resolução, de modo a não comprometer as metas progressivas obrigatórias, intermediárias e final, estabelecidas para enquadramento do corpo receptor.**

*§ 1º O órgão ambiental competente poderá exigir, nos processos de licenciamento ou de sua renovação, a apresentação de estudo de capacidade de suporte do corpo receptor.*

*§ 2º O estudo de capacidade de suporte deve considerar, no mínimo, a diferença entre os padrões estabelecidos pela classe e as concentrações existentes no trecho desde a montante, estimando a concentração após a zona de mistura.*

**§ 3º O empreendedor, no processo de licenciamento, informará ao órgão ambiental as substâncias que poderão estar contidas no efluente gerado, entre aquelas listadas ou não na Resolução CONAMA nº 357, de 2005 para padrões de qualidade de água, sob pena de suspensão ou cancelamento da licença expedida.**

*§ 4º O disposto no § 3º não se aplica aos casos em que o empreendedor comprove que não dispunha de condições de saber da existência de uma ou mais substâncias nos efluentes gerados pelos empreendimentos ou atividades.*

(...)

**Art. 16. Os efluentes de qualquer fonte poluidora somente poderão ser lançados diretamente no corpo receptor desde que obedeçam as condições e padrões previstos neste artigo, resguardadas outras exigências cabíveis:**

*I - condições de lançamento de efluentes:*

*a) pH entre 5 a 9;*

*b) temperatura: inferior a 40ºC, sendo que a variação de temperatura do corpo receptor não deverá exceder a 3ºC no limite da zona de mistura;*

*c) materiais sedimentáveis: até 1 mL/L em teste de 1 hora em cone Imhoff. Para o lançamento em lagos e lagoas, cuja velocidade de circulação seja praticamente nula, os materiais sedimentáveis deverão estar virtualmente ausentes;*

*d) regime de lançamento com vazão máxima de até 1,5 vez a vazão média do período de atividade diária do agente poluidor, exceto nos casos permitidos pela autoridade competente;*

*e) óleos e graxas:*

*1. óleos minerais: até 20 mg/L;*

*2. óleos vegetais e gorduras animais: até 50 mg/L;*

*f) ausência de materiais flutuantes; e g) Demanda Bioquímica de Oxigênio (DBO 5 dias a 20°C): remoção mínima de 60% de DBO sendo que este limite só poderá ser reduzido no caso de existência de estudo de autodepuração do corpo hídrico que comprove atendimento às metas do enquadramento do corpo receptor;*

*II - Padrões de lançamento de efluentes:*

*(...)*

**Art. 24. Os responsáveis pelas fontes poluidoras dos recursos hídricos deverão realizar o automonitoramento para controle e acompanhamento periódico dos efluentes lançados nos corpos receptores, com base em amostragem representativa dos mesmos.**

*§ 1º O órgão ambiental competente poderá estabelecer critérios e procedimentos para a execução e averiguação do automonitoramento de efluentes e avaliação da qualidade do corpo receptor.*

*§ 2º Para fontes de baixo potencial poluidor, assim definidas pelo órgão ambiental competente, poderá ser dispensado o automonitoramento, mediante fundamentação técnica.*

*Art. 25. As coletas de amostras e as análises de efluentes líquidos e em corpos hídricos devem ser realizadas de acordo com as normas específicas, sob responsabilidade de profissional legalmente habilitado.*

*Art. 26. Os ensaios deverão ser realizados por laboratórios acreditados pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial-INMETRO ou por outro organismo signatário do mesmo acordo de cooperação mútua do qual o INMETRO faça parte ou em laboratórios aceitos pelo órgão ambiental competente.*

*§ 1º Os laboratórios deverão ter sistema de controle de qualidade analítica implementado.*

*§ 2º Os laudos analíticos referentes a ensaios laboratoriais de efluentes e de corpos receptores devem ser assinados por profissional legalmente habilitado.*

*Art. 27. As fontes potencial ou efetivamente poluidoras dos recursos hídricos deverão buscar práticas de gestão de efluentes com vistas ao uso eficiente da água, à aplicação de técnicas para redução da geração e melhoria da qualidade de efluentes gerados e, sempre que possível e adequado, proceder à reutilização.*

*Parágrafo único. No caso de efluentes cuja vazão original for reduzida pela prática de reuso, ocasionando aumento de concentração de substâncias presentes no efluente para valores em desacordo com as condições e padrões de lançamento estabelecidos na Tabela I do art. 16, desta Resolução, o órgão ambiental competente poderá estabelecer condições e padrões específicos de lançamento, conforme previsto nos incisos II, III e IV do art. 6º, desta Resolução.*

**Art. 28. O responsável por fonte potencial ou efetivamente poluidora dos recursos hídricos deve apresentar ao órgão ambiental competente, até o dia 31 de março de cada ano, Declaração de Carga Poluidora, referente ao ano anterior.**

*§ 1º A Declaração referida no caput deste artigo conterà, entre outros dados, a caracterização qualitativa e quantitativa dos efluentes, baseada em amostragem representativa dos mesmos.*

*§ 2º O órgão ambiental competente poderá definir critérios e informações adicionais para a complementação e apresentação da declaração mencionada no caput deste artigo, inclusive dispensando-a, se for o caso, para as fontes de baixo potencial poluidor.*

*§ 3º Os relatórios, laudos e estudos que fundamentam a Declaração de Carga Poluidora deverão ser mantidos em arquivo no empreendimento ou atividade, bem como uma cópia impressa da declaração anual subscrita pelo administrador principal e pelo responsável legalmente habilitado, acompanhada da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, os quais deverão ficar à disposição das autoridades de fiscalização ambiental.*

(...)

**Art. 30.** *O não cumprimento do disposto nesta Resolução sujeitará os infratores, entre outras, às sanções previstas na Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, e em seu regulamento.*

(...)

18.1. A Resolução CONAMA nº 430, de 2011, acima parcialmente reproduzida, estabelece as obrigações, padrões, condições e regras a que se submetem **os responsáveis pelas fontes poluidoras dos recursos hídricos, bem como as penalidades cabíveis pelo seu descumprimento.**

19. Já a Resolução CONAMA nº 237<sup>4</sup>, de 19 de dezembro de 1997, a seguir em parte transcrita, além de estabelecer os diversos tipos de licenças exigidas dos empreendimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras, lista em seu ANEXO I aqueles que se enquadram nessa condição.

*Art. 1º - Para efeito desta Resolução são adotadas as seguintes definições:*

*I - Licenciamento Ambiental: procedimento administrativo pelo qual o órgão ambiental competente licencia a localização, instalação, ampliação e a operação de empreendimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras ou daquelas que, sob qualquer forma, possam causar degradação ambiental, considerando as disposições legais e regulamentares e as normas técnicas aplicáveis ao caso.*

*II - Licença Ambiental: ato administrativo pelo qual o órgão ambiental competente, estabelece as condições, restrições e medidas de controle ambiental que deverão ser obedecidas pelo empreendedor, pessoa física ou jurídica, para localizar, instalar, ampliar e operar empreendimentos ou atividades utilizadoras dos recursos ambientais consideradas efetiva ou potencialmente poluidoras ou aquelas que, sob qualquer forma, possam causar degradação ambiental.*

<sup>4</sup> [http://conama.mma.gov.br/?option=com\\_sisconama&task=arquivo.download&id=237](http://conama.mma.gov.br/?option=com_sisconama&task=arquivo.download&id=237) (consultado em 18 out. 2022)

*III - Estudos Ambientais: são todos e quaisquer estudos relativos aos aspectos ambientais relacionados à localização, instalação, operação e ampliação de uma atividade ou empreendimento, apresentado como subsídio para a análise da licença requerida, tais como: relatório ambiental, plano e projeto de controle ambiental, relatório ambiental preliminar, diagnóstico ambiental, plano de manejo, plano de recuperação de área degradada e análise preliminar de risco.*

*IV – Impacto Ambiental Regional: é todo e qualquer impacto ambiental que afete diretamente (área de influência direta do projeto), no todo ou em parte, o território de dois ou mais Estados.*

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

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

*§ 2º – Caberá ao órgão ambiental competente definir os critérios de exigibilidade, o detalhamento e a complementação do Anexo 1, levando em consideração as especificidades, os riscos ambientais, o porte e outras características do empreendimento ou atividade.*

(...)

## **ANEXO 1**

### **ATIVIDADES OU EMPREENDIMENTOS SUJEITAS AO LICENCIAMENTO AMBIENTAL**

(...)

#### **Indústria têxtil, de vestuário, calçados e artefatos de tecidos**

*- beneficiamento de fibras têxteis, vegetais, de origem animal e sintéticos*

*- fabricação e acabamento de fios e tecidos*

*- tingimento, estamparia e outros acabamentos em peças do vestuário e artigos diversos de tecidos*

*- fabricação de calçados e componentes para calçados*

(...)

20. Sendo assim, observadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência, os dispêndios com o tratamento de efluentes por indústria têxtil, exigido em legislação específica como medida de controle ambiental, podem gerar crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos por imposição legal.

## CONCLUSÃO

21. Com base em todo o exposto, conclui-se que, observadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência, os dispêndios com o tratamento de efluentes por indústria têxtil, exigido em legislação específica como medida de controle ambiental, podem gerar crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos por imposição legal.

*Assinado digitalmente*

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinado digitalmente*

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

*Assinado digitalmente*

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit – SRRF07

*Assinado digitalmente*

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

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

*Assinado digitalmente*

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

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

*Assinado digitalmente*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit