



CRÉDITOS NA APURAÇÃO DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS

São Paulo, 18 de novembro de 2010

Conceito de Não-cumulatividade



IPI

“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação **com o montante cobrado nas anteriores;**” (art. 153, § 3º, II, CF)

ICMS

“será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços **com o montante cobrado nas anteriores** pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;” (art. 155, § 2º, I, CF)

PIS/COFINS

“A lei definirá os **setores de atividade econômica para os quais as contribuições** incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do *caput*, **serão não-cumulativas.**” (Art. 195, § 12, CF)

Conceito de Insumos



Vertente econômica

“1. Despesas e investimentos que contribuem para um resultado ou para obtenção de uma mercadoria ou produto até o consumo final.

2. É tudo aquilo que entra (input), em contraposição ao produto (output), que é o que sai. 3. Trata-se de combinação de fatores de produção, diretos (matéria-prima) e indiretos (mão-de-obra, energia, tributos), que entram na elaboração de certa quantidade de bens ou serviços (Antônio Geraldo da Cunha e Othon Sidou).”

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário Jurídico**. vol. 2. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 870.

Conceito de Insumos



IPI: matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem consumido ou não no processo de industrialização. (PN CST 65/79)

ICMS: matéria-prima, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte ou para terceiros, ou empregados na atividade de prestação de serviços (Decisão Normativa CAT nº 1, de 25.04.01, SEFAZ/SP)

PIS/COFINS – Conceito de Insumos

(Receita Federal – IN 404, artigo 8º)



• Utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda

- as MP, PI, ME e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;
- os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

• Utilizados na prestação de serviços

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



**CONCEITO DE INSUMOS NA
RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DECISÕES ADMINISTRATIVAS**

Conceito de Insumos



Solução de Consulta nº. 39/2010 (SRRF – 7ª Região Fiscal)

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Conceito de Insumos



Processo de Consulta nº. 7/2008 (SRRF – 10ª. Região Fiscal)

O sujeito passivo poderá, no cálculo da Cofins, no regime não-cumulativo, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços. A água somente será considerada como insumo quando for utilizada diretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda; Equipamentos de Proteção Industrial - EPI e fardamento; material de escritório e limpeza das obras, material de campanhas educacionais e materiais para utilização no ambulatório médico da obra não são considerados insumos, pois não atendem ao requisito de o desgaste ou dano ter ocorrido “em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação”; os serviços de vigilância, telefonia, passagens e hospedagens em hotéis, exames médico-admissional, cursos e treinamento, serviços de transportes, mesmo que referidos empregados estejam vinculados à obras, não geram direito a créditos a serem descontados do PIS/Pasep, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833, de 2003

Conceito de Insumos



Processo de Consulta nº. 65/2008 (SRRF – 6ª Região Fiscal)

ÁGUA UTILIZADA NA FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. DIREITO A CRÉDITOS. CÁLCULOS. APROVEITAMENTO POSTERIOR. No cálculo dos créditos da Cofins decorrentes da venda de refrigerantes pelo fabricante, considera-se insumo a água integrante do produto final, desde que atendidas as demais exigências da legislação de regência. A quantidade de água considerada insumo deve ser determinada por meio de cálculos baseados em critérios técnicos e em princípios contábeis usualmente aceitos. Os créditos não aproveitados em determinado mês podem sê-lo nos meses subseqüentes, desde que atendidas as demais exigências da legislação de regência.

Insumos do processo produtivo



Solução de Divergência nº. 12/07 (COSIT)

Não se consideram insumos, para fins e desconto de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS [e PIS], materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas. Os créditos calculados sobre a aquisição de peças de reposição utilizadas nas máquinas e equipamentos, que efetivamente respondam pela fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, desde que não façam parte do ativo imobilizado, podem ser utilizados para desconto da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS [e PIS].

Solução de Divergência nº. 14/07 (COSIT)

Partes e peças de reposição e serviços de manutenção. As despesas efetuadas com aquisição de partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de dezembro de 2002, geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, desde que as partes e peças não estejam incluídas no ativo imobilizado.

**Conceito de Insumos –
Solução de Divergência**



Solução de Divergência nº. 35/2008 (COSIT)

Cofins não-cumulativa. Créditos. Insumos. As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, desde que às partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.



**CONCEITO DE INSUMOS
NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
Decisões Administrativas**

Prestação de Serviços



Solução de Consulta nº. 136/09 (SRRF - 8ª Região Fiscal)

COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. INSUMO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços. O termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na prestação do serviço da atividade-fim. **DESPESAS NÃO VINCULADAS DIRETAMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS** . Excluem-se do conceito de insumo as despesas que se reflitam indiretamente na prestação de serviços, tais como, as despesas relativas aos serviços de transporte, consultoria e assessoria em informática, serviços gráficos, serviços com representantes e serviços bancários. (...) SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na prestação de serviços, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie

Prestação de Serviços



Solução de Consulta nº. 38/2010 (SRRF - 6ª Região Fiscal)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ATENDIMENTO. São considerados insumos, para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, inc. II, da Lei nº 10.833/2003, os serviços de atendimento a clientes da consultante prestados por pessoas jurídicas subcontratadas, domiciliadas no país, desde que respeitados todos os demais requisitos legais e normativos atinentes à espécie. Poderão ser aproveitados os créditos ainda não utilizados, referentes aos serviços prestados pelas empresas subcontratadas, contanto que dentro do prazo prescricional de 5 (cinco) anos.

Solução de Consulta nº. 117/2010 (SRRF - 9ª Região Fiscal)

EPI. INSUMO À FABRICAÇÃO DE BENS E À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. DESCABIMENTO. Para fim de creditamento na sistemática não-cumulativa, não são considerados insumos os equipamentos de proteção individual (EPI) utilizados no processo de fabricação de bens e na prestação de serviços.

Prestação de Serviços



Solução de Consulta nº. 38/2010 (SRRF - 6ª Região Fiscal)

(...) DESPESAS NÃO VINCULADAS DIRETAMENTE À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS . Excluem-se do conceito de insumo as despesas que se reflitam indiretamente na prestação de serviços, tais como, as despesas relativas aos serviços de transporte (motofrete), viagens e telecomunicações. DESPESAS COM ALUGUÉIS DE EQUIPAMENTOS. ALUGUEL DE VEÍCULOS. A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da Cofins pode apurar crédito sobre o valor dos aluguéis incorridos no mês, pagos a pessoas jurídicas, relativos a máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa locatária, inclusive computadores e seus periféricos. O direito ao crédito em questão limita-se às despesas com a locação de máquinas e equipamentos, não contemplando, portanto, o valor do aluguel de programas de computador, mesmo se incorporados a esses equipamentos locados e utilizados nas atividades da empresa. As despesas de aluguéis de veículos para viagens não geram direito ao crédito da Cofins por falta de previsão legal. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na prestação de serviços, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.



CONCEITO DE INSUMOS ALGUMAS QUESTÕES PONTUAIS

Lubrificantes e Combustíveis



Solução de Consulta nº. 24/2007 (SRRF – 2ª Região Fiscal)

DEDUÇÃO DE GASTOS COM COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES. INSUMOS PARA A FABRICAÇÃO. CRÉDITO. Não é possível a dedução dos gastos com combustíveis utilizados no gerador particular de energia, e dos lubrificantes usados nas máquinas e equipamentos, já que não são considerados insumos para a fabricação de madeiras laminadas e compensados, para fins de creditamento na sistemática não cumulativa.

Solução de Consulta nº. 23/2007 (SRRF – 2ª Região Fiscal)

COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES. INSUMOS NO BENEFICIAMENTO E TRANSFORMAÇÃO DO MINÉRIO. CRÉDITO. combustíveis e lubrificantes, utilizados através do processo de evaporação e secagem não são considerados insumos, no beneficiamento e transformação do minério “caulim” para fins de creditamento na sistemática não cumulativa. Não se aplicando o regime de suspensão.

Despesas com Frete Contratado – Produto Acabado – 1ª posição



Solução de Consulta nº. 11/2007 (COSIT)

Por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda, que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para realização de transferências de mercadorias (produtos acabados) dos estabelecimentos industriais para os estabelecimentos distribuidores da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida. Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Cofins devida.

Despesas com Frete Contratado
– Produto Acabado – 2ª posição



Solução de Divergência nº. 12/2008 (COSIT)*

CRÉDITOS DE COFINS. TRANSPORTE DE PRODUTO ACABADO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE. NÃO APLICÁVEIS.

1. O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa. 2. Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins com incidência não-cumulativa, exceto se se tratar de pessoa jurídica cujo objeto societário seja transporte.

* No mesmo sentido a Solução de Divergência nº 26 de 30 de maio de 2008.

Despesas com Pedágio e Seguro



Solução de Consulta nº. 98/2006 (SRRF – 10ª Região Fiscal)

Para efeito de apuração de créditos da Cofins, não se configuram como insumos utilizados na prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, os seguros de cargas e de frota e os serviços de rastreamento via satélite. Por outro lado, consideram-se insumos, para esse mesmo fim, os serviços de carga e descarga e o pedágio não reembolsado pelo tomador do serviço.

Solução de Consulta nº. 19/2008 (COSIT)

Não geram crédito para efeito do regime não-cumulativo da Cofins, os gastos relativos a rastreamento de veículos e cargas, seguros de qualquer espécie e gastos com pedágio pelo uso de vias públicas (alcançado ou não pelas disposições da Lei nº 10.209, de 2001, mesmo que não reembolsado), uma vez que estes itens não configuram serviços aplicados ou consumidos na prestação de serviço de transporte rodoviário de carga, e o gasto com pedágio pelo uso da via é legalmente atribuído ao contratante do transporte.

Propaganda e Publicidade



Solução de Consulta nº. 5/2007 (SRRF - COSIT)

Impossibilidade de utilização de créditos relativos aos serviços de publicidade, propaganda e divulgação de material publicitário, bem como aos serviços de dublagem, legendagem e copiagem, com o objetivo de descontá-los da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Solução de Consulta nº. 29/2008 (SRRF – 4ª Região Fiscal)

Os custos ou despesas relativos a valores devidos pelos veículos de divulgação às agências de propaganda ou publicidade, a título de remuneração, somente podem ser utilizados na constituição de créditos, descontáveis na apuração não-cumulativa da Cofins do veículo de divulgação, quando a obrigação relativa a tais custos e despesas for, em decorrência de contrato ou disposição da legislação específica, do próprio veículo e tiver sido contraída em razão de serviços de propaganda ou publicidade diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços do veículo de divulgação. Legislação: Lei nº 4.680, de 1965; Lei nº 10.833, de 2003; Decreto nº 57.690, de 1966; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004.

Desembaraço Aduaneiro



Solução de Consulta nº. 146/2010 (SRRF – 8ª Região Fiscal)

CRÉDITOS. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO DE MERCADORIAS DESTINADAS A REVENDA. Os gastos com desembaraço aduaneiro, incorridos para nacionalização da mercadoria importada para revenda, integram seu custo de aquisição e, quando contratados com pessoa jurídica domiciliada no País e suportados pelo adquirente dos bens, podem compor a base de cálculo dos créditos da Cofins, conforme o art. 3º, inciso I, da Lei nº 10.833, de 2003. Tal não se aplica, porém, aos pagamentos efetuados diretamente a despachantes aduaneiros, que são pessoas físicas, em consonância com as condições gerais para apuração de créditos da contribuição constantes do art. 3º, § 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, inobstante o fato de esses gastos poderem ser incorporados ao custo de aquisição da mercadoria importada, conforme o art. 289, § 2º, do vigente RIR, Decreto nº 3000, de 1999.

* No mesmo sentido Solução de Consulta nº. 31/2009 (SRRF – 10ª Região Fiscal)

Royalties



Solução de Consulta nº. 199/2010 (SRRF – 9ª Região Fiscal)

CRÉDITOS. INSUMOS. ROYALTIES. Por falta de previsão legal, não geram direito a crédito a ser descontado da Cofins, no regime da não-cumulatividade, os valores pagos a título de royalties para exploração de marca empregada na produção de bens destinados à venda.



CONCEITO DE INSUMOS NA JURISPRUDÊNCIA DO CARF

**Conceito de Insumos –
CSRF - CARF**



Câmara Superior de Recursos Fiscais – Acórdão 201-81.139

CRÉDITO DE PIS/COFINS - NÃO CUMULATIVOS - A Turma decidiu, em vários processo, por unanimidade, negar provimento a recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, mantendo-se o entendimento do acórdão recorrido de que **o conceito de insumo para efeito de crédito de PIS/COFINS é distinto daquele contido no IPI.** No caso, créditos presumidos calculados sobre combustíveis utilizados em frota própria e serviços de remoção de resíduos industriais, utilizados na industrialização de produtos exportados. (Processo: 11065.101271/2006-47)



Natanael Martins

nmartins@mcfvw.com.br