



---

## Solução de Consulta nº 168 - Cosit

**Data** 31 de maio de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. GASTOS COM SEGUROS E EMPLACAMENTO.

Geram direito ao desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas e com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à contratação de serviços de despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Cofins, haja vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos da Cofins, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do referido item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consulente.

### **SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. GASTOS COM SEGUROS E EMPLACAMENTO.

Geram direito ao desconto de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos

com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas e com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à contratação de serviços de despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, haja vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do referido item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consultente.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

## Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, sociedade empresária do ramo de transporte rodoviário de cargas, tributada pelo regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apresenta consulta nos moldes da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca do aproveitamento de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Relata e questiona nos seguintes termos:

*“Em suficiente síntese, almeja saber se os custos com seguros de cargas; custo com seguros de veículos; custo com segurança automotiva (rastreamento, monitoramento); com emplacamento de veículos de transporte de cargas; podem gerar crédito da sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para fins de aplicação do disposto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.*

*Abaixo consta lista dos custos necessários à prestação de serviços de transporte dos quais entendemos ser passíveis de crédito de PIS e COFINS e necessitamos de definição do que consta no art.3º inciso II da Lei 10.637/2002 e art. 3º inciso II da Lei 10.833/2003 para fins de aplicação dos créditos.*

*1.Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com seguro de cargas (rodoviários, contra roubos e sinistros - seguros de roubo de carga (RCF-DC) e de*

acidente (RCTR-C) - conforme exemplo de pagamento e conta razão juntado neste processo

2. Os custos pagos a pessoas jurídicas, incorridos com seguro de veículos para transporte de cargas -conforme exemplo de pagamento e conta razão juntado neste processo.

Faz parte da composição dos preços de frete, a previsão com o custo de seguro com veículos. Visto que não é concebível uma transportadora prestar seus serviços sem estar garantida em seguro do veículo, uma vez que o risco que perda de patrimônio é elevado.

3. Os custos incorridos com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas pagos à pessoa jurídica - conforme exemplo de pagamento e conta razão juntado neste processo

Os custos incorridos com segurança automotiva (rastreamento, monitoramento via satélite), tratam-se de custos inerentes à atividade e necessários à realização das atividades da empresa; uma vez que os tomadores de serviços procuram por transportadoras que ofereçam o serviço de transporte acobertados por uso de segurança automotiva.

4. Os custos pagos com emplacamento de veículos de transporte de cargas pagos à pessoa jurídica -conforme exemplo de pagamento e conta razão juntado neste processo

Os custos com emplacamento, relativos à aquisição e alteração de placas, despachantes, são insumos inerentes à atividade, em virtude de consistirem em acessório principal de seus veículos.”

Os custos acima qualificados são essenciais e intimamente ligados à atividade de transporte de cargas de forma que entendemos que podemos assumir para fins de creditamento de PIS e COFINS tendo em vista as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e tendo em vista o disposto nas conclusões no Acórdão nº 3301-001.788 - 3a Câmara / 1a Turma Ordinária.”

2. É o relatório.

## Fundamentos

3. Preliminarmente, assinale-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

4. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou a atestar fatos declarados pela consultante, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar a realidade dos fatos.

5. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida. Passa-se para a análise do mérito.

6. As sistemáticas não cumulativas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão regradas basicamente nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sendo simétricas entre elas a maioria das disposições.

7. Portanto, a análise a respeito de uma das contribuições é válida também para outra, de forma que esta solução de consulta se baseará no conteúdo da Lei nº 10.833, de 2003, que trata da Cofins não-cumulativa:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

**II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014);

(...)

8. Essas disposições se aplicam à Contribuição para o PIS/Pasep em face de previsões análogas expressas na Lei nº 10.637, de 2002.

9. No que tange ao seguro de cargas, cumpre transcrever a legislação referente ao tema:

**Decreto-lei nº 73, de 1966**

Art. 20. Sem prejuízo do disposto em leis especiais, são **obrigatórios os seguros de:**

[...]

m) responsabilidade civil dos transportadores terrestres, marítimos, fluviais e lacustres, por danos à carga transportada. (Incluída pela Lei nº 8.374, de 1991)

**Decreto nº 61.867, de 1967**

CAPÍTULO IV

Do seguro obrigatório de responsabilidade civil dos transportadores em geral

Art. 10. As pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado que se incumbirem do transporte de carga, são obrigadas a contratar seguro de responsabilidade civil em garantia das perdas e danos sobrevindos à carga que lhes tenha sido confiada para transporte, contra conhecimento ou nota de embarque.

[...]

10. Com base nessas informações, observa-se que a Consulente é obrigada, por força de disposições normativas vigentes, a realizar suas operações de transporte terrestre de cargas com a correspondente contratação do seguro de responsabilidade civil (Seguro de Responsabilidade Civil do Transportador Rodoviário - RCTR-C).

11. Já o seguro contra perdas e danos (Responsabilidade Civil Facultativa do Transportador Rodoviário por Desaparecimento de Carga - RCF-DC), facultativo, também de responsabilidade da transportadora, objetiva cobrir o desaparecimento da carga por roubo ou furto . Essas duas modalidades de seguro são as que a Interessada descreve na petição como gastos na prestação de serviço.

12. Quanto ao enquadramento dos referidos seguros de cargas (RCTR-C e RCF-DC) como insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, atenta-se que com o advento do julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça do Recurso Especial 1221170/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, a E. Corte deu entendimento próprio ao 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 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

13. 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 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. Nessa seara, torna-se importante 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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.**

15. Dessa forma, depreende-se dos excertos citados que 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”*.

16. Trazendo a análise para o caso concreto esposado pela Consulente, registra-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, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 18 de Dezembro de 2018, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 7º, III da Portaria RFB nº 2217, de 19 de dezembro de 2014, 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:

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

##### **Fundamentos**

##### **ANÁLISE GERAL DO CONCEITO DEFINIDO NO JULGAMENTO DO RESP 1221170/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 Seção do Superior Tribunal de Justiça é necessária análise cuidadosa da demanda em discussão, dos votos proferidos pelos Ministros e do acórdão proferido.

6. Nos autos do Resp 1221170/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)

(...)

8. Com base na tese acordada, consoante explica o Ministro Mauro Campbell em seu segundo aditamento ao voto (fls 143 do inteiro teor do acórdão), o recurso especial foi parcialmente provido:

a) sendo considerados possíveis insumos para a atividade da recorrente, devolvendo-se a análise fática ao Tribunal de origem relativa aos seguintes itens: “ ‘custos’ e ‘despesas’ com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual – EPI”;

**b) não sendo considerados insumos para a atividade da recorrente os seguintes itens: “gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propagandas, telefone e comissões”.**

9. Do voto do ilustre Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, mostram-se relevantes para este Parecer Normativo os seguintes excertos:

“39. Em resumo, Senhores Ministros, a adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria acidental, em termos de produto final.

40. Talvez acidentais sejam apenas certas circunstâncias do modo de ser dos seres, tais como a sua cor, o tamanho, a quantidade ou o peso das coisas, mas a essencialidade, quando se trata de produtos, possivelmente será tudo o que participa da sua formação; deste modo, penso, respeitosamente, mas com segura convicção, que a definição restritiva proposta pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, da SRF, efetivamente não se concilia e mesmo afronta e desrespeita o comando

contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que explicita rol exemplificativo, a meu modesto sentir'.

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:(...)” (fls 24 a 26 do inteiro teor do acórdão)

10. Por sua vez, do voto da Ministra Regina Helena Costa, que apresentou a tese acordada pela maioria dos Ministros ao final do julgamento, cumpre transcrever os seguintes trechos:

“Conforme já tive oportunidade de assinalar, ao comentar o regime da não-cumulatividade no que tange aos impostos, a não-cumulatividade representa autêntica aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva (...)

Em sendo assim, exsurge com clareza que, para a devida eficácia do sistema de não-cumulatividade, é fundamental a definição do conceito de insumo (...)

(...)

**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.**

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.” (fls 75, e 79 a 81 da íntegra do acórdão)

(...)

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestado que **somente podem ser**

**considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, não abrangendo 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. Tratando-se a recorrente de 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 esposada 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.

(...)

23. Ademais, observa-se que **talvez a maior inovação do conceito estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça seja o fato de permitir o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto**

**ou serviço comercializados, como vinha sendo interpretado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.**

24. Nada obstante, salienta-se que **o processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem e que o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente. Conseqüentemente, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação não são considerados insumos**, salvo exceções justificadas, como ocorre com a exceção abordada na seção GASTOS APÓS A PRODUÇÃO relativa aos itens exigidos pela legislação para que o bem ou serviço produzidos possam ser comercializados.

(...)

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

[...]

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

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

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<sup>5</sup>, 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.

[...]

[grifos nossos]

17. Dessa forma, observa-se que, 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 (...)”.

18. Pelo exposto, resta claro que a relação do bem adquirido com a atividade finalística da pessoa jurídica é fundamental para configurar sua subsunção ao conceito de insumo gerador de crédito das contribuições em voga.

19. Diante disso, depreende-se que os gastos incorridos pela Consulente com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC) são essenciais e relevantes à sua atividade, estando abrangidos pelo conceito de insumo acima descrito, podendo descontar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

20. Nessa direção, o seguro de veículos para transporte de cargas e o seguro com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento) objetivam a proteção de frotas e cargas da transportadora, de sorte que são abarcados pelos critérios da relevância e da essencialidade, pois embora não indispensáveis ao serviço efetuado em si, integram o seu processo de prestação de serviços pelas singularidades da cadeia do transporte rodoviário de cargas e sua falta priva a qualidade da referida prestação de serviço, dado que, caso a consulente não contrate tais serviços de segurança, seus clientes, em diversas ocasiões, optariam pela não contratação dos serviços prestados pela consulente.

21. Em resumo, tem-se que os custos incorridos com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas, bem como com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento) estão abarcados pelo conceito de insumos para fins de

aplicação do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Ficam assim respondidos os questionamentos de números 1, 2 e 3.

22. Em relação ao questionamento de número 4, qual seja, se os custos com aquisição e alteração de placas e os custos com despachantes são considerados insumos para fins de descontos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deve ser dado o tratamento disposto nos itens abaixo.

22.1 Primeiramente, resta claro que os valores pagos a despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstos respectivamente no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, tendo em vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade ora exposto, pois, em verdade, tratam-se de despesas opcionais à atividade desempenhada pela consulente, sem que a sua falta implique perda de qualidade, quantidade e/ou suficiência ou seja relevante no processo de prestação de serviço da consulente.

22.2 Por outro lado, os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos das contribuições em testilha, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância acima explanados, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consulente.

## **Conclusão**

23. Diante do exposto, resta concluir que:

23.1. Geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas e com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça;

23.2 Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos a contratação de serviços de despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstos respectivamente no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, haja vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade.

23.3 Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do referido item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consultante.

*Assinatura digital*

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

*Assinatura digital*

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*Assinatura digital*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit