



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

---

## Solução de Consulta nº 164 - Cosit

**Data** 27 de setembro de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. ÁLCOOL EM GEL. LUVAS. MÁSCARAS DE PROTEÇÃO CONTRA A COVID-19.

Os Equipamentos de Proteção Individual (EPI) que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Embora não sejam consideradas EPIs, as máscaras de proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de combate à referida doença, tiverem sido fornecidas pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep durante o período em que a referida legislação for aplicável.

os EPIs e as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas atividades administrativas não podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 183, DE 31 DE MAIO DE 2019, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 318, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2019.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; Norma Regulamentadora nº 6, com redação da Portaria SIT nº 25, de 15 de outubro de 2001; Portaria Conjunta nº 20, de 18 de junho de 2020, editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia e pelo Ministério da Saúde.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. EQUIPAMENTO DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. ÁLCOOL EM GEL. LUVAS. MÁSCARAS DE PROTEÇÃO CONTRA A COVID-19.

Os Equipamentos de Proteção Individual (EPI) que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Cofins.

Embora não sejam consideradas EPIs, as máscaras de proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de combate à referida doença, tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Cofins durante o período em que a referida legislação for aplicável.

os EPIs e as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 que tiverem sido fornecidas pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas atividades administrativas não podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Cofins.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 183, DE 31 DE MAIO DE 2019, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 318, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2019.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; Norma Regulamentadora nº 6, com redação da Portaria SIT nº 25, de 15 de outubro de 2001; Portaria Conjunta nº 20, de 18 de junho de 2020, editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia e pelo Ministério da Saúde.

## Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como atividade a fabricação de peças e acessórios para o sistema motor de veículos automotores, correspondente ao código 29.41-7/00 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

2. A consulente relata que, em decorrência da pandemia da Covid-19 e por determinação das autoridades sanitárias sobre o uso obrigatório de máscaras, luvas e álcool em gel, passou a importar gel antisséptico base álcool 70% (NCM 3808.94.29), máscaras de proteção (NCM 6307.90.10) e luvas de borracha vulcanizante (NCM 4015.19.00) para uso e distribuição entre seus colaboradores.

3. Esclarece entender que “tais insumos, hoje essenciais para o desenvolvimento de suas atividades, devem respeitar o princípio da não cumulatividade e, portanto, a teor da SC 183/2019 no que diz respeito a Equipamento de Proteção Individual e coletivo, poderia a consulente creditar-se dos créditos apurados de PIS e COFINS”.

4. Isso posto, indaga:

*a. A Consulente pode creditar-se do PIS e COFINS apurados na entrada destes itens essenciais às suas atividades?*

*b. Em decorrência da pandemia e das determinações das autoridades sanitárias obrigando a utilização destes produtos, podem ser considerados insumos, abrangendo inclusive os colaboradores do setor administrativo da Consulente enquanto prestando serviços na sede da Consulente?*

## Fundamentos

5. 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.

6. 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.

7. 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.

8. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 2013, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

9. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

10. A presente consulta refere-se à possibilidade de determinados produtos (gel antisséptico base álcool 70%, máscaras de proteção e luvas de borracha vulcanizante) utilizados em decorrência de obrigação imposta pela legislação excepcional e temporária de combate à Covid-19, serem considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

11. Para o deslinde do presente feito, necessário inicialmente esclarecer quanto à possibilidade de enquadramento de tais produtos no conceito de Equipamentos de Proteção Individual (EPI).

12. A Portaria SIT nº 25, de 15 de outubro de 2001,<sup>1</sup> editada pela Secretaria de Inspeção do Trabalho do Ministério do Trabalho e Emprego, deu a seguinte redação à Norma Regulamentadora que trata de Equipamento de Proteção Individual - NR 6 (sem destaques no original):

(...)

6.1 Para os fins de aplicação desta Norma Regulamentadora - NR, considera-se Equipamento de Proteção Individual - EPI, todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção de riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho.

(...)

13. Ocorre que as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 são expressamente excluídas do conceito de EPI pela Portaria Conjunta nº 20, de 18 de junho de 2020,<sup>2</sup> editada pela Secretaria Especial de Previdência e Trabalho do Ministério da Economia e pelo Ministério da Saúde, que estabelece (sem destaques no original):

Anexo I

(...)

7. Equipamentos de Proteção Individual - EPI e outros equipamentos de proteção

7.1 Devem ser criados ou revisados os procedimentos de uso, higienização, acondicionamento e descarte dos Equipamentos de Proteção Individual - EPI e outros equipamentos de proteção utilizados na organização tendo em vista os riscos gerados pela COVID-19.

(...)

7.1.2 As máscaras cirúrgicas e de tecido não são consideradas EPI nos termos definidos na Norma Regulamentadora nº 6 - Equipamentos de Proteção Individual e não substituem os EPI para proteção respiratória, quando indicado seu uso.

(...)

<sup>1</sup> [http://acesso.mte.gov.br/data/files/FF8080812BE914E6012BEF454E56574C/p\\_20011015\\_25.pdf](http://acesso.mte.gov.br/data/files/FF8080812BE914E6012BEF454E56574C/p_20011015_25.pdf) (Acesso em 24 mai. 2021)

<sup>2</sup> <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-conjunta-n-20-de-18-de-junho-de-2020-262408085> (Acesso em 24 mai. 2021)

14. Assim sendo, as máscaras de proteção contra a Covid-19 não se enquadram no conceito de EPI, ao passo que o gel antisséptico base álcool 70% e as luvas de borracha vulcanizante podem se enquadrar nesse conceito.

15. Dando prosseguimento, para responder as indagações da consulente, a matéria será dividida em três partes, relativas a:

a) limitação do conceito de insumos a itens utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

b) Equipamentos de Proteção Individual, que abrangem o gel antisséptico base álcool 70% e as luvas de borracha vulcanizante; e

c) Máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19.

### **Limitação do Conceito de Insumos a Itens Utilizados na Prestação de Serviços e na Produção ou Fabricação de Bens ou Produtos Destinados à Venda**

16. A conceituação de insumo para fins de apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi examinada no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, editado com o intuito de uniformizar o entendimento sobre essa matéria no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal (RFB).

16.1 A referida uniformização de entendimento mostrou-se necessária em decorrência do julgamento, pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em sede de recursos repetitivos, cuja decisão é vinculante para a RFB em virtude 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 (PGFN).

17. O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, aduz:

#### **Fundamentos**

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

(...)

#### **6. DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE BENS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E DAS DESPESAS**

62. Evidentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça não restringiu suas conclusões sobre o conceito de insumos geradores de créditos das contribuições a conceitos contábeis como custos, despesas, imobilizado, intangível, etc. Entretanto, é necessária uma análise acerca da interseção entre tal conceito e alguns conceitos contábeis porque, a uma, a legislação tributária federal utiliza-os em diversas definições e, a duas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil se vale da contabilidade para acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.

63. Inicialmente, analisa-se a interseção entre o conceito de insumos firmado na decisão em comento e os custos de produção de bens e de prestação de serviços para efeitos do custeio por absorção exigido pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

64. Obviamente, considerando que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça fixou critérios próprios para a identificação de insumos que permitem a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é certo que o conceito de insumos não se confunde com o conceito de custos de produção.

65. Nada obstante, é nítida a conexão entre a norma estabelecida pela alínea "a" do § 1º do art. 13 da Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 ("custo de produção dos bens ou serviços vendidos (...) quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção"), e a norma fixada pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 ("bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda").

66. Daí, mostra-se evidente que a relação entre os custos de produção e o conceito de insumos estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é muito próxima, de maneira que a caracterização do item como custo serve de indício forte para sua caracterização como insumo.

67. Prosseguindo na análise da interseção entre conceitos contábeis e o conceito de insumos, se de um lado este não se confunde com o de custos de produção, por outro lado até mesmo algumas despesas podem nele se enquadrar (o termo despesa aqui foi utilizado em contraponto a custo, como terminologia usual na contabilidade de custos, e não em sua acepção mais ampla utilizada na contabilidade geral).

68. Deveras, dadas as próprias definições de custo e despesa firmadas pela contabilidade de custos, são raras as hipóteses em que um item classificado como despesa (não custo) poderá cumprir os requisitos para se enquadrar como insumo (relação de essencialidade ou relevância com a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços). Entretanto, em tese, há a possibilidade.

69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica.

(...)

#### Conclusão

(...)

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

(...)

(sem destaques no original)

18. Dessa forma, os EPs que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas atividades administrativas **não** podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

18.1 Note-se que esse entendimento abrange todos os trabalhadores do setor administrativo, independentemente de estarem alocados na sede ou nas filiais da pessoa jurídica.

19. O referido entendimento foi exposto na Solução de Consulta Cosit nº 318, de 23 de dezembro de 2019, cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio eletrônico da RFB na internet ( <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao> ) e cuja ementa, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 31 de dezembro de 2019, dispõe:

**Solução de Consulta Cosit nº 318, de 2019**

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE TELEFONIA E DE ACESSO À INTERNET NA ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO PARA A CONTRATAÇÃO DE FINANCIAMENTOS E SEGUROS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COBRANÇA, ATENDIMENTO E OUVIDORIA.

No regime de apuração não cumulativa, é permitido o desconto de créditos da Cofins em relação aos serviços de telefonia e de acesso à internet aplicados na intermediação para a contratação de financiamentos e seguros e na prestação de serviços de cobrança, atendimento e ouvidoria.

A caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

Não pode ser descontado créditos da Cofins, a título de insumo, em relação aos serviços de telefonia e de acesso à internet utilizados nas comunicações entre a consultante e suas filiais.

VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO D.O.U. DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE TELEFONIA E DE ACESSO À INTERNET NA ATIVIDADE DE INTERMEDIÇÃO PARA A CONTRATAÇÃO DE FINANCIAMENTOS E SEGUROS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COBRANÇA, ATENDIMENTO E OUVIDORIA.

No regime de apuração não cumulativa, é permitido o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos serviços de telefonia e de acesso à internet aplicados na intermediação para a contratação de financiamentos e seguros e na prestação de serviços de cobrança, atendimento e ouvidoria.

A caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo de prestação de serviços ao cliente, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

Não pode ser descontado créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, a título de insumo, em relação aos serviços de telefonia e de acesso à internet utilizados nas comunicações entre a consultante e suas filiais.

VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO D.O.U. DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018.

19.1 Por adotar o mesmo entendimento que a Solução de Consulta Cosit nº 318, de 2019, a presente solução de consulta encontra-se parcialmente vinculada a ela, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

### **Equipamentos de Proteção Individual**

20. A questão da possibilidade de considerar EPI como insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi examinada na Solução de Consulta Cosit nº 183, de 31 de maio de 2019, à qual o presente ato encontra-se parcialmente vinculado, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, uma vez que esses dois atos adotam o mesmo entendimento.

21. A Solução de Consulta Cosit nº 183, de 2019, cuja ementa foi publicada no DOU de 11 de junho de 2019, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no sítio eletrônico da RFB na internet, esclarece:

#### **Solução de Consulta Cosit nº 183, de 2019**

##### **Fundamentos**

(...)

14. Em relação ao mérito, o cerne da questão é analisar se as despesas com uniformes e equipamentos de proteção individual (EPI) enquadram-se no conceito de insumo, previsto no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que dispõem, respectivamente, sobre a apuração de créditos na sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...)

17. Sobre os itens uniformes e equipamentos de proteção individual, o referido Parecer Normativo [Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018] esclarece:

130. Nesta seção discute-se possível enquadramento na modalidade de creditamento pela aquisição de insumos de dispêndios da pessoa jurídica destinados à viabilização da atividade de sua mão de obra, como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, equipamentos de segurança, etc..

131. Acerca desta discussão, cumpre inicialmente observar que em relação ao fator capital do processo produtivo (máquinas, equipamentos, instalações, etc.) as normas que instituíram a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos foram expressas em alargá-la para abranger também alguns itens cuja função é viabilizar seu funcionamento, mediante a inclusão de “inclusive combustíveis e lubrificantes” no conceito de insumo (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) (ver parágrafos 92 a 96). Diferentemente, em relação ao fator trabalho (recursos humanos) da produção, as referidas normas não apenas omitiram qualquer expansão do conceito de insumos como vedaram a possibilidade de creditamento referente a parcela dos dispêndios relativos a este fator (mão de obra paga a pessoa física, conforme explicado acima).

132. Além disso, insta salientar que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do AgRg no REsp 1281990/SC, em 05/08/2014, sob relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, mesmo afirmando que “insumo para fins de creditamento de PIS e de Cofins diz respeito àqueles elementos essenciais à realização da atividade fim da empresa”, concluiu que não se enquadravam no conceito “as despesas relativas a vale-transporte, a vale-



alimentação e a uniforme custeadas por empresa que explore prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção”.

133. Diante disso, resta evidente que não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

134. Certamente, essa vedação alcança os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra utilizada em qualquer área da pessoa jurídica (produção, administração, contabilidade, jurídica, etc.).

135. Para além disso, observa-se que, na vigência do conceito restritivo de insumos anteriormente adotado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, muito se discutia sobre o enquadramento no mencionado conceito de vestimentas da mão de obra utilizada na área produtiva da pessoa jurídica que sofriam desgaste, vez que se perquiria a ocorrência de contato físico com o bem em produção. Contudo, com base nas conclusões firmadas nesta seção, mostra-se incabível essa discussão, aplicando-se a vedação de apuração aos dispêndios da pessoa jurídica com vestimenta de seus funcionários, independentemente da área em que atuem.

136. Nada obstante, deve-se ressaltar que as vedações de creditamento afirmadas nesta seção não se aplicam caso o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela legislação (ver seção relativa aos bens e serviços utilizados por imposição legal) para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido. Conquanto não tenha havido ressalva no referido acórdão em relação a tais equipamentos, decorre dos critérios para definição do conceito de insumos firmados por aquela Seção e explanados acima que somente os equipamentos de proteção individual fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumo.

(...) Grifado.

18. De acordo com o Parecer Normativo, os equipamentos de proteção individual (EPI) fornecidos a trabalhadores alocados pela pessoa jurídica nas atividades de produção de bens ou de prestação de serviços podem ser considerados insumo.

(...)

22. Assim sendo, os EPIs, conceito no qual se enquadram o gel antisséptico base álcool 70% e as luvas de borracha vulcanizante (citados pela consulente), que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas atividades de produção de seus bens podem ser considerados insumo para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

### **Máscaras Destinadas à Proteção Contra a Covid-1**

23. Embora não sejam consideradas EPIs, conforme anteriormente mencionado, as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19, cuja utilização em caráter excepcional e temporário tornou-se obrigatória em decorrência da legislação de combate à referida doença, amoldam-se à hipótese analisada nos itens 49 a 54 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, que aduz:

#### **Fundamentos**

#### **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; 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.

(...)

24. Portanto, as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de

combate à referida doença, tiverem sido fornecidas pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins durante o período em que a referida legislação for aplicável, uma vez que o mencionado fornecimento decorre de obrigação prevista em lei.

## Conclusão

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

25.1. os EPIs, conceito no qual se enquadram o gel antisséptico base álcool 70% e as luvas de borracha vulcanizante citados pela consulente, que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumo para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

25.2. embora não sejam consideradas EPI, as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 que, em cumprimento de norma de caráter excepcional e temporário prevista na legislação de combate à referida doença, tiverem sido fornecidas pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas suas atividades de produção de bens podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins durante o período em que a referida legislação for aplicável; e

25.3. os EPIs e as máscaras destinadas à proteção contra a Covid-19 que tiverem sido fornecidos pela pessoa jurídica a trabalhadores por ela alocados nas atividades administrativas **não** podem ser considerados insumos para fins da apropriação de créditos na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

*Assinado digitalmente*  
ADEMAR DE CASTRO NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

*Assinado digitalmente*  
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06

*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 presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 183, de 31 de maio de 2019, e à Solução de Consulta Cosit nº 318, de 23 de dezembro de 2019, com base no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN 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