



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	46 – COSIT
DATA	17 DE MARÇO DE 2026
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. DISPÊNDIOS COM TARIFA DE UTILIZAÇÃO DA VIA - TUV. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Por se tratar de imposição legal para o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas, a Tarifa de Utilização da Via - TUV, inafastável custo incorrido para a obtenção da Autorização Especial de Trânsito, subsume-se ao conceito de insumo para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, em razão do critério da relevância.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 153, de 24 DE SETEMBRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997, arts. 21, 101, 187, 231, 232 e 237; Resolução DNIT nº 11, de 21 de setembro de 2022, arts. 2º e 44 a 47; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 175 e 176.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. DISPÊNDIOS COM TARIFA DE UTILIZAÇÃO DA VIA - TUV. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Por se tratar de imposição legal para o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas, a Tarifa de Utilização da Via - TUV, inafastável custo incorrido para a obtenção da Autorização Especial de Trânsito, subsume-se ao conceito de insumo para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade da Cofins, em razão do critério da relevância.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 153, de 24 DE SETEMBRO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997, arts. 21, 101, 187, 231, 232 e 237; Resolução DNIT nº 11, de 21 de setembro de 2022, arts. 2º e 44 a 47; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 175 e 176.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. Por meio de sua petição de consulta, a Consulente relata que:

2.1 é pessoa jurídica de direito privado, sendo o transporte de cargas sua principal atividade desempenhada, conforme consta do registro do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ;

2.2 é contribuinte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de acordo com a sistemática da não cumulatividade;

2.3 o conceito de insumo é muito amplo e por isso causa dúvidas em relação aos bens e serviços geradores de crédito passíveis de compensação;

2.4 a Tarifa de Utilização de Via – TUV, despesa que incide quando o conjunto (peso do caminhão somado ao peso da carga) ultrapassa 74 (setenta e quatro) toneladas, é despesa indispensável para a execução das atividades diárias;

2.5 por compor o valor final do frete, a TUV seria insumo necessário para a prestação de serviço de transporte;

2.6 embora tenha encontrado no sítio eletrônico da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB a Solução de Consulta Cosit nº 153, de 24 de setembro de 2021,¹ que autoriza o creditamento, sob o conceito de insumo, das tarifas de Autorização Especial de Trânsito – AET e de Recolhimento para Escolta Credenciada – GRU da Polícia Rodoviária Federal – PRF, não logrou êxito na obtenção de pronunciamento oficial no tocante à TUV;

¹ Disponível na íntegra em <<https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/120742>> (acesso em 18 de dezembro de 2025)

2.7 a TUV, por ser devida à União nas hipóteses em que a soma do peso do caminhão e da carga ultrapassa 74 toneladas, é situação recorrente nas operações da Consulente, especializada no transporte de cargas pesadas;

2.8 a cobrança da TUV está fundamentada no art. 44 e seguintes da Resolução nº 11, de 21 de setembro de 2022, expedida pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes – DNIT;

2.9 haveria fundamento para considerar essa despesa como insumo de sua atividade, sobretudo por decorrer de imposição legal, mas não identificou manifestação da Receita Federal sobre o tema. Por isso, apresenta a presente consulta para esclarecer a possibilidade de creditamento dessa despesa como insumo no transporte de cargas pesadas e especiais;

2.10 os incisos II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, fundamentam a autorização para creditamento de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços;

2.11 no julgamento do Recurso Especial – REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779), sob a sistemática dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça – STJ fixou parâmetros para a interpretação do conceito de insumo para fins de creditamento, no qual firmou a seguinte tese:

“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”;

2.12 a Ministra do STJ, Dr.^a Regina Helena Costa, em seu voto, destacou que:

“[...] 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 [...]”;

2.13 o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, delimita a possibilidade de ser considerado como insumo para fins de creditamento, os gastos com seguro de cargas por pessoa jurídica que se dedica à atividade de transportes, haja vista a imposição legal, como se segue:

“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 [...]”; e

2.14 havendo manifestação da Receita Federal admitindo o creditamento das despesas com AET e GRU, sustenta que, por analogia, também deve ser admitido o crédito relativo à TUV, por decorrer de imposição legal e ser imprescindível à execução da atividade de transporte de cargas pesadas e especiais.

3. Após esse relato, dirige o seguinte questionamento a esta Secretaria:

1) Pode haver aproveitamento de crédito sobre as despesas com o recolhimento das tarifas de TUV - Taxa (sic) para Utilização da Via para apuração da PIS e COFINS, considerando a atividade de transporte de cargas da empresa?

FUNDAMENTOS

4. Preliminarmente, deve-se salientar que o instituto da consulta tributária se encontra regulamentado por intermédio da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

5. O objetivo do processo administrativo de consulta é conferir segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, quer principais, quer acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento posto à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação oficial prestada pela Fazenda Pública a fato determinado.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão do fato determinado apresentado pelo Interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação

tributária conferida a tal situação fática, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

7. A Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da Consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta tributária. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão do fato determinado delineado pelo Interessado, haja vista que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária ao fato determinado, partindo da premissa de que ele está descrito corretamente.

8. A 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. Com relação a esta consulta, deve-se proferir juízo positivo de admissibilidade, haja vista o cumprimento dos requisitos impostos pela legislação de regência.

10. Como anunciado, a dúvida da Consulente refere-se à possibilidade de apropriação de crédito em decorrência de pagamento de TUV na prestação de serviço de transporte rodoviário de carga. Em outras palavras, deseja saber se a TUV gera crédito compensável, de acordo com a sistemática da não cumulatividade, na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

11. No tocante à circulação de veículos ou combinação de veículos utilizados no transporte de carga que não se enquadrem nos limites de peso e dimensões estabelecidos pelo Conselho Nacional de Trânsito – Contran, a Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 – Código de Trânsito Brasileiro, prevê a possibilidade de emissão de AET:

Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 – Código de Trânsito Brasileiro

Art. 21. Compete aos órgãos e entidades executivos rodoviários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no âmbito de sua circunscrição:

[...]

XIV - vistoriar veículos que necessitem de **autorização especial para transitar e estabelecer os requisitos técnicos a serem observados para a circulação desses veículos.**

[...]

Art. 101. Ao veículo ou à combinação de veículos utilizados no transporte de carga que não se enquadre nos limites de peso e dimensões estabelecidos pelo Contran, poderá ser concedida, pela autoridade com circunscrição sobre a via, **autorização especial de trânsito**, com prazo certo, válida para cada viagem ou por período,

atendidas as medidas de segurança consideradas necessárias, conforme regulamentação do Contran. (Redação dada pela Lei nº 14.071, de 2020)

§ 1º A autorização será concedida mediante requerimento que especificará as características do veículo ou combinação de veículos e de carga, o percurso, a data e o horário do deslocamento inicial.

§ 2º A autorização não exige o beneficiário da responsabilidade por eventuais danos que o veículo ou a combinação de veículos causar à via ou a terceiros.

§ 3º Aos guindastes autopropelidos ou sobre caminhões poderá ser concedida, pela autoridade com circunscrição sobre a via, autorização especial de trânsito, com prazo de seis meses, atendidas as medidas de segurança consideradas necessárias.

§ 4º O Contran estabelecerá os requisitos mínimos e específicos a serem observados pela autoridade com circunscrição sobre a via para a concessão da autorização de que trata o *caput* deste artigo quando o veículo ou a combinação de veículos trafegar exclusivamente em via rural não pavimentada, os quais deverão contemplar o caráter diferenciado e regional dessas vias. (Incluído pela Lei nº 14.229, de 2021)

[...]

(grifos não constam do original)

12. Além de prever a emissão de AET a ser expedida pela autoridade com circunscrição sobre a via, o Código de Trânsito Brasileiro estatui, concomitantemente, infrações, penalidades (v.g., multas, apreensão do veículo) e medidas administrativas (v.g., retenção e remoção do veículo), de modo a coibir o trânsito de veículos em desconformidade com as regras de segurança estabelecidas tanto pelo próprio Código quanto por suas respectivas regulamentações.

Lei nº 9.503, de 23 de setembro de 1997 – Código de Trânsito Brasileiro

Art. 187. Transitar em locais e horários não permitidos pela regulamentação estabelecida pela autoridade competente:

I - para todos os tipos de veículos:

Infração - média;

Penalidade - multa;

[...]

Art. 231. Transitar com o veículo:

[...]

IV - com suas dimensões ou de sua carga superiores aos limites estabelecidos legalmente ou pela sinalização, sem autorização:

Infração - grave;

Penalidade - multa;

Medida administrativa - retenção do veículo para regularização;

V - com excesso de peso, admitido percentual de tolerância quando aferido por equipamento, na forma a ser estabelecida pelo CONTRAN:

Infração - média;

Penalidade - multa acrescida a cada duzentos quilogramas ou fração de excesso de peso apurado, [...]

[...]

Medida administrativa - retenção do veículo e transbordo da carga excedente;

VI - em desacordo com a autorização especial, expedida pela autoridade competente para transitar com dimensões excedentes, ou quando a mesma estiver vencida:

Infração - grave;

Penalidade - multa e apreensão do veículo;

Medida administrativa - remoção do veículo;

[...]

X - excedendo a capacidade máxima de tração:

Infração - de média a gravíssima, a depender da relação entre o excesso de peso apurado e a capacidade máxima de tração, a ser regulamentada pelo CONTRAN;

Penalidade - multa;

Medida Administrativa - retenção do veículo e transbordo de carga excedente.

Parágrafo único. Sem prejuízo das multas previstas nos incisos V e X, o veículo que transitar com excesso de peso ou excedendo à capacidade máxima de tração, não computado o percentual tolerado na forma do disposto na legislação, somente poderá continuar viagem após descarregar o que exceder, segundo critérios estabelecidos na referida legislação complementar.

[...]

Art. 232. Conduzir veículo sem os documentos de porte obrigatório referidos neste Código:

Infração - leve;

Penalidade - multa;

Medida administrativa - retenção do veículo até a apresentação do documento.

[...]

Art. 237. Transitar com o veículo em desacordo com as especificações, e com falta de inscrição e simbologia necessárias à sua identificação, quando exigidas pela legislação:

Infração - grave;

Penalidade - multa;

Medida administrativa - retenção do veículo para regularização.

[...]

(grifos não constam do original)

13. A TUV, objeto de questionamento nesta consulta, está regulamentada nos arts. 44 a 47 da Resolução nº 11, de 21 de setembro de 2022, expedida pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes – DNIT, a qual estabelece normas sobre o uso de rodovias federais por veículos ou combinações de veículos e equipamentos, destinados ao transporte de cargas indivisíveis e excedentes em peso ou dimensões, observados os requisitos estabelecidos pelo Contran.

14. Para fins de emissão da Autorização Especial de Trânsito, documento de porte obrigatório, a TUV é exigida, de acordo com o art. 44 da Resolução DNIT nº 11, de 21 de setembro de 2022, nas situações em que o peso bruto total do veículo especial ou do veículo que transporte cargas indivisíveis ultrapasse o limite de 74 (setenta e quatro) toneladas. Por esclarecedoras, vale transcrever as principais regras regulamentares atinentes à mencionada Tarifa:

Resolução DNIT nº 11, de 21 de setembro de 2022

Art. 2º O uso de rodovias federais por veículos ou combinações de veículos e equipamentos, destinados ao transporte de cargas indivisíveis e excedentes em peso ou dimensões aos limites estabelecidos pela Resolução CONTRAN nº 882, de 13 de dezembro de 2021 ou a que vier a substituir, somente poderá ser realizado mediante a obtenção da **Autorização Especial de Trânsito-AET** expedida pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes-DNIT, sendo o porte desse **documento obrigatório**.

[...]

Seção II

Da Tarifa de Utilização da Via

Art. 44. **Os veículos destinados ao transporte de cargas indivisíveis e os veículos especiais, com PBTC superior a 74 t (setenta e quatro toneladas), ficam sujeitos ao pagamento da TUV conforme Anexo I, eximindo o transportador do pagamento de multa por excesso de peso desde que o conjunto esteja de acordo com as condições especificadas na respectiva AET.**

Art. 45. A TUV será calculada em função da distância a ser percorrida entre os pontos de origem e destino da carga e compreenderá o retorno do conjunto transportador vazio, pelo qual não será cobrado acréscimo de tarifa, desde que o mesmo não exceda o limite legal de 74 t (setenta e quatro toneladas), quando então será cobrada a tarifa correspondente ao retorno.

§ 1º O Índice Aplicado à Multa de Trânsito-IAMT é relacionado ao índice de excesso de peso do CTB, sendo seu valor equivalente a 1/80 (um oitenta avos) do valor da multa aplicada, para fins de compensação.

§ 2º A CGPERT atualizará automaticamente os cálculos estabelecidos no Anexo I sempre que houver alteração do valor da multa aplicada.

Art. 46. O pagamento da TUV poderá ser efetuado em rede bancária através de documento próprio de arrecadação.

Parágrafo único. A TUV paga e não utilizada poderá ser empregada em nova autorização, desde que solicitada pelo transportador dentro do prazo de até 45 (quarenta e cinco) dias após a liberação da AET [Autorização Especial de Trânsito] e comprovada a não realização do transporte.

Art. 47. A TUV será gerada após a emissão da AET pelo transportador.

§ 1º A AET substituta não gerará nova guia de arrecadação, referente à TUV, desde que não haja alteração no percurso com inclusão de quilometragem ou no PBTC previamente declarado.

§ 2º O pagamento de nova guia de arrecadação da TUV para AET substituta atenderá a diferença entre a quantia paga e a devedora, em função de inclusão de quilometragem no percurso ou elevação do PBTC previamente declarado na autorização substituída.

[...]

(grifos não constam do original)

15. Como se vê, o pagamento da TUV é exigência legalmente prevista para a obtenção da AET, sem a qual o transporte rodoviário de carga indivisível poderá restar inviabilizado (v.g., apreensão, retenção ou remoção do veículo), se por acaso for constatada materialmente a infringência do cogente regramento previsto tanto pelo Código de Trânsito Brasileiro quanto pela decorrente regulamentação emitida pelo DNIT.

16. Por outro lado, no que tange à legislação tributária, a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, delineou o conceito de insumo disposto nos incisos II dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. No que tange ao tema desta solução de consulta, reproduzem-se os seguintes dispositivos:

Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022

Subseção II

Dos Créditos Decorrentes da Aquisição de Insumos

Art. 175. **Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, *caput*, inciso II,

com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, *caput*, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

[...]

II - bens e **serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.**

[...]

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, **consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços** (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, *caput*, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, *caput*, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º **Consideram-se insumos, inclusive:**

I - bens ou serviços necessários à elaboração de insumo em qualquer etapa anterior de produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

II - bens ou **serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;**

[...]

(grifos não constam do original)

17. Note que as disposições regulamentares anteriormente transcritas estão de acordo com as diretrizes interpretativas estabelecidas pela 1ª Seção do STJ, mediante deliberação adotada no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que por meio da sistemática de recursos especiais repetitivos, definiu a seguinte tese aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins:

(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; (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.**

(grifos não constam do original)

18. Em razão da complexidade da matéria e a fim de evitar conclusões divergentes na aplicação dos critérios definidos no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, foi publicado o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, com o fito de orientar os decisores

administrativos na interpretação do conceito de insumo de acordo com as diretrizes traçadas pelo STJ. Como balizas interpretativas do conceito de insumo, o citado Parecer evidenciou os critérios da essencialidade e da relevância nos seguintes termos:

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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**”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

[...]

Fundamentos

[...]

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.

[...]

(grifos não constam do original)

19. No que tange à questão dirigida pela Interessada esta Secretaria, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já teve a oportunidade de apreciar matéria semelhante, mediante Solução de Consulta Cosit nº 153, de 24 de setembro de 2021, citada pela consulente, cujo entendimento é vinculante no âmbito da Receita Federal, nos termos do art. 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, e que esclarece:

Solução de Consulta Cosit nº 153, de 24 de setembro de 2021

Fundamentos

[...]

Etiquetas AET, fixadas nos veículos de transporte de carga por exigência da Agência Nacional de Transportes Terrestres – ANTT.

20 **A Autorização Especial de Trânsito – AET - é documento** expedido pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes – DNIT -, ou por Órgãos estaduais, a depender se a circulação ocorrer em rodovia federal ou estadual, **de porte obrigatório**, de acordo com o art. 101 do Código de Trânsito Brasileiro, para os veículos que transportam cargas indivisíveis e para guindastes, cujos pesos e/ou dimensões excedam os limites fixados pela Resolução nº 210, de 2006, do CONTRAN (Conselho Nacional de Trânsito).

21 **Trata-se, portanto, de exigência legal para o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas**, sempre que a prestação do serviço envolver situações específicas, a exemplo de: veículos convencionais transportando cargas indivisíveis, com peso e dimensões excedentes; guindastes; cargas siderúrgicas; Combinação para Transporte de Veículo – CVT, do tipo cegonheiro, e Combinações de Transporte de veículos e Cargas Paletizadas – CTVP, com altura entre 4,70m e 4,95m e rota específica; Combinação de Veículos de Carga – CVC, com comprimento superior a 19,80m e PBTC acima de 57 t, etc.

22 Neste contexto, há que se reconhecer a **subsunção, pelo critério de relevância, dos custos incorridos com a obtenção da AET ao conceito de insumo para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, com fulcro no art. 172, § 1º, I da IN RFB nº 1.911, de 2019,² e na orientação contida nos itens 49 a 54 Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, [...]:

[...]

Conclusão

[...]

² Revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

23.5 a AET é documento expedido pelo DNIT, ou por Órgãos estaduais, a depender se a circulação do veículo ocorrer em rodovia federal ou estadual, de porte obrigatório, de acordo com o art. 101 do Código de Trânsito Brasileiro, para os veículos que transportam cargas indivisíveis e para guindastes, cujos pesos e/ou dimensões excedam os limites fixados pela Resolução nº 210, de 2006, do CONTRAN. Por se tratar de exigência legal para o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas, nas situações específicas previstas nas normas reguladoras, os custos incorridos com a obtenção da AET subsumem-se (sic), pelo critério de relevância, ao conceito de insumo para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(grifos não constam do original)

20. Deste modo, infere-se que os custos incorridos com a Tarifa de Utilização da Via – TUV na obtenção da Autorização Especial de Trânsito – AET subsumem-se ao conceito de insumo, em razão do critério de relevância por imposição legal exigida para a prestação de serviço de transporte rodoviário de carga indivisível que suplante o limite legal de 74 (setenta e quatro) toneladas.

CONCLUSÃO

21. Em vista do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à Interessada que, por se tratar de imposição legal para o exercício da atividade de transporte rodoviário de cargas, a TUV, inafastável custo incorrido para a obtenção da AET, subsume-se ao conceito de insumo para fins de creditamento na sistemática da não cumulatividade, em razão do critério da relevância, com fulcro no art. 176, § 1º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, e na orientação contida nos itens 49 a 54 Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

Assinatura Digital

ANTONIO GUIMARÃES SEPULVEDA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura Digital

ALEXANDRE JOSÉ BRITO GUEDES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri.

Assinatura Digital

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF07

Assinatura Digital

ANELISE FAUCZ KLETEMBERG
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura Digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro a sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 153, de 24 de setembro de 2021, com base nos arts. 33 e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da mesma Instrução Normativa. Dê-se ciência à interessada.

Assinatura Digital

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