



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

215 – COSIT

DATA

8 de outubro de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DISPÊNDIOS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO; COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não são passíveis de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, os dispêndios com:

- a) aquisição de peças de reposição a serem empregadas na manutenção de máquinas e equipamentos destinados à locação a terceiros, por falta absoluta de previsão legal;
- b) combustíveis e lubrificantes empregados diretamente nas máquinas e equipamentos locados, na medida em que são gastos do locatário, além da vedação expressa disposta no inciso VII do § 2º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; e
- c) combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos da consulente que fazem o transporte das máquinas e equipamentos até seus clientes, por falta absoluta de previsão legal de crédito em relação a insumos à locação.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 59, DE 25 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos legais: art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DISPÊNDIOS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE

REPOSIÇÃO UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO; COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não são passíveis de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins, na modalidade insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, os dispêndios com:

- a) aquisição de peças de reposição a serem empregadas na manutenção de máquinas e equipamentos destinados à locação a terceiros, por falta absoluta de previsão legal;
- b) combustíveis e lubrificantes empregados diretamente nas máquinas e equipamentos locados, na medida em que são gastos do locatário, além da vedação expressa disposta no inciso VII do § 2º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; e
- c) combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos da consulente que fazem o transporte das máquinas e equipamentos até seus clientes, por falta absoluta de previsão legal de crédito em relação a insumos à locação.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 59, DE 25 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos legais: art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

RELATÓRIO

A consulente, acima identificada, pessoa jurídica de direito privado atuante no ramo de aluguel de máquinas e equipamentos, dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, concernente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A interessada apresenta o contexto fático de suas dúvidas em sua petição inicial conforme o texto a seguir:

A empresa (...), com atividade principal sob o CNAE 77.32-2-01- Aluguel de máquinas e equipamentos para construção sem operador, exceto andaimes, atuando na área específica de aluguéis de equipamentos, vem solicitar o entendimento deste Órgão acerca da possibilidade do aproveitamento de crédito das Contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS proveniente dos gastos incorridos na manutenção corretiva e preventiva de suas máquinas e equipamentos para o exercício de suas atividades. Gastos esses que estão diretamente relacionados ao desenvolvimento de sua atividade, como por exemplo a aquisição de peças para substituição em decorrência

do desgaste pelo uso como parafusos, brocas, discos e pastilhas de freio, rolamentos, entre outros, portanto sendo relevantes para a segurança e perfeito funcionamento de suas máquinas e equipamentos.

3. Em face do exposto, formula os seguintes questionamentos:

1) É possível o aproveitamento de crédito das Contribuições do Pis/Pasep e da Cofins sobre a aquisição de partes e peças classificadas sob os Cfops 1556 / 2556 conforme exposto acima, a serem aplicadas na manutenção de máquinas e equipamentos que são alugados para os seus clientes?

2) É possível o aproveitamento de crédito das Contribuições do Pis/Pasep e da Cofins sobre a aquisição de combustíveis e lubrificantes empregados diretamente nos maquinários que são alugados, e inclusive nos veículos da empresa responsáveis pelo transporte para o deslocamento das máquinas e equipamentos até seus clientes?

FUNDAMENTOS

4. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada.

5. 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 correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

6. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e 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 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, se aplica a Solução de Consulta.

8. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento e passa-se a apreciar a presente consulta.

9. No primeiro questionamento, a consulente tem dúvida sobre a possibilidade de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, e do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, quando da aquisição de partes e peças a serem aplicadas na manutenção de máquinas e equipamentos destinadas ao seu objeto social (locação), visto que, no seu entendimento, tal dispêndio configura insumo.

10. Acerca desse assunto, a Coordenação de Tributação (Cosit) exarou a Solução de Consulta Cosit nº 59, de 21 de março de 2021,¹ que, nos termos do inciso I do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB quanto à interpretação a ser dada à matéria.

10.1. Os trechos relevantes da referida Solução de Consulta para o deslinde do presente feito são os seguintes (sem os grifos do original):

Solução de Consulta Cosit nº 59, de 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE VEÍCULOS. AUMENTO DA VIDA ÚTIL DE ATÉ UM ANO. DIRETO A CRÉDITO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Em relação aos gastos com manutenção e com peças de reposição de máquinas, equipamentos e veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano:

(...)

- não pode ser descontado crédito caso os veículos sejam destinados à locação.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2008, PUBLICADO NO DOU DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ATIVO IMOBILIZADO. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE VEÍCULOS.

Em relação aos gastos com manutenção e com peças de reposição de veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado e

¹ Disponível na íntegra em [SC Cosit nº 59/2021](#) (acesso em 9 jun. 2025)

destinados à locação ou à prestação de serviços, que acarretem o aumento da vida útil do bem superior a um ano, ou seja, que tenham sido ativados:

- pode ser descontado crédito com base nos encargos de depreciação; e

- não pode ser descontado crédito à taxa de 1/48 do valor dos gastos ou em uma única parcela.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2008, PUBLICADO NO DOU DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. TRANSPORTE DE EQUIPAMENTOS ATÉ O ESTABELECIMENTO ONDE HAVERÁ PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OU LOCAÇÃO.

Em relação aos gastos com veículos para levar equipamentos e veículos ao estabelecimento do cliente:

(...)

- não podem ser descontados créditos, a título de insumo, na hipótese de locação dos equipamentos e veículos.

(...)

Relatório

(...)

2. Afirma que tem como objeto as atividades de locação de empilhadeiras, guindastes veiculares, caminhões e veículos e de prestação de serviços com empilhadeiras, guindastes veiculares, caminhões e veículos, com mão de obra.

(...)

4. Questiona também se pode creditar-se em relação ao serviço de manutenção e a peças de reposição aplicados nos equipamentos e veículos.

(...)

Fundamentos

(...)

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO APLICADOS EM VEÍCULOS DESTINADOS À LOCAÇÃO E À PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

26. Com relação ao serviço de manutenção e às peças de reposição aplicados em empilhadeiras, guindastes veiculares, caminhões e veículos, destinados à locação e à prestação de serviços, cabe transcrever os incisos II e VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (mesmo dispositivo encontrado na Lei nº 10.637, de 2002):

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)

27. Vê-se do dispositivo retro transcrito que gera direito a crédito a aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, seja para locação a terceiros, seja para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

28. Todavia, há que se considerar que a redação do inciso relativo a insumos é mais restritiva. Somente dão direito a crédito a título de insumos as atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços. Inexiste a hipótese de crédito em relação a insumos à locação. No caso específico do crédito em relação aos serviços de manutenção e às peças de reposição de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, determinou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2008 [sic],² (...), que os serviços de manutenção e as peças de reposição aplicadas na manutenção de bens do ativo imobilizado que implicarem um aumento de vida útil do bem de até um ano podem ser considerados insumos (hipótese do inciso II), enquanto os serviços e peças de reposição que acarretarem um aumento de vida útil do bem superior a um ano permitem o crédito na modalidade de bens incorporados ao ativo imobilizado (hipótese do inciso VI). Transcreve-se excerto do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, que fundamenta esse entendimento:

7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS

81. Questão importantíssima a ser analisada, dada a grandeza dos valores envolvidos, versa sobre o tratamento conferido aos dispêndios com manutenção periódica dos ativos produtivos da

² Disponível na íntegra em <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/97407> (acesso em 10 jun. 2025)

pessoa jurídica, entendendo-se esta como esforços para que se mantenha o ativo em funcionamento, o que abrange, entre outras: a) aquisição e instalação no ativo produtivo de peças de reposição de itens consumíveis (ordinariamente se desgastam com o funcionamento do ativo); b) (...).

82. Consoante dispõe o art. 48 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

“Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

Parágrafo único. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.”

83. Portanto, a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas estabelece que os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens e instalações do ativo imobilizado da pessoa jurídica: a) podem ser deduzidos diretamente como custo do período de apuração caso da operação não resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano; b) devem ser capitalizadas no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano.

84. Como visto acima, a incorporação ou não ao ativo imobilizado determina as regras a serem aplicadas para definição da modalidade de creditamento da não cumulatividade das contribuições aplicável (inciso II ou VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Neste Parecer Normativo são discutidos apenas os dispêndios que permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de

*ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).
[sem grifo no original]*

31. Como se vê, os serviços de manutenção e as peças de reposição aplicados em máquinas e equipamentos utilizados no processo de prestação de serviços são considerados insumos à prestação de serviços, desde que acarretem um aumento na vida útil do bem de até um ano.

32. Caso a manutenção (serviços e peças) acarrete um aumento na vida útil das máquinas e equipamentos superior a um ano, esses dispêndios serão capitalizados no valor do bem e poderão ser descontados como crédito com base nos encargos de depreciação do bem. Não se vislumbra a possibilidade de o desconto do crédito ser feito em parcela única e de forma imediata, pois o art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, é aplicável somente à aquisição de máquinas e equipamentos e não à ativação da manutenção de veículos usados.

33. Contudo esses mesmos serviços de manutenção e peças de reposição aplicados em máquinas e equipamentos destinados à locação, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano, não dão direito a crédito, já que esse crédito é concedido na condição de insumo à fabricação ou à prestação de serviços, não se aplicando, por falta de previsão legal, à manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos objetos de locação.

(...)

DISPÊNDIOS COM VEÍCULOS PARA LEVAR OS EQUIPAMENTOS AO ESTABELECIMENTO DO CLIENTE

*37. Por fim, no que tange aos gastos com veículos destinados a levar os equipamentos ao estabelecimento do cliente onde serão locados ou realizarão a prestação de serviços, **afasta-se de plano a possibilidade de crédito em relação a esses dispêndios quando da locação, por falta absoluta de previsão legal de crédito em relação a insumos à locação.***

(...)

(grifou-se)

11. Conforme disposto no item 33 da Solução de Consulta Cosit nº 59, de 2021, retro transcrito, responde-se o primeiro questionamento da consulente informando que os dispêndios com a aquisição de peças de reposição a serem aplicadas na manutenção de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica destinados à locação a terceiros não dão direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na modalidade insumo, na medida em que esse crédito é concedido na condição de insumo à fabricação ou à prestação de serviços, **não se aplicando, por falta de previsão legal, à manutenção e peças de reposição de máquinas e equipamentos objetos de locação.**

12. A análise do segundo questionamento será dividida em duas partes:

12.1. a primeira parte refere-se aos gastos com combustíveis e lubrificantes empregados diretamente nos "maquinários" que são alugados. Ora, esses dispêndios são efetuados pelo locatário para colocar em funcionamento as máquinas e equipamentos alugados, e não do locador (consulente). Logo, essas despesas não dão direito a crédito das contribuições em comento para a peticionante. Ainda que fosse despesa da consulente, a resposta seria negativa, pois segue o mesmo raciocínio do item 11 supra, ou seja, não há previsão legal de apuração de créditos na modalidade insumos na locação de máquinas e equipamentos;

12.2. a segunda parte é quanto aos gastos da interessada com combustíveis e lubrificantes utilizados nos seus veículos "responsáveis pelo transporte para o deslocamento das máquinas e equipamentos até seus clientes". A resposta é encontrada no item 37 da Solução de Consulta Cosit nº 59, de 2021, acima transcrito, o qual afasta a possibilidade de crédito em relação a esses dispêndios quando da locação, por falta absoluta de previsão legal de crédito em relação a insumos à locação.

12.2.1. Ademais, nem mesmo no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços tal gasto é considerado insumo, conforme o disposto no inciso VII do § 2º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, abaixo transcrito:

Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022

*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).*

(...)

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

(...)

VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.;

(...)

(grifou-se)

CONCLUSÃO

13. Com base nos fundamentos expostos, conclui-se e responde-se à consulente que não são passíveis de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da

Cofins, na modalidade insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, os dispêndios com:

- 13.1. aquisição de peças de reposição a serem empregadas na manutenção de máquinas e equipamentos destinados à locação a terceiros, por falta absoluta de previsão legal;
- 13.2. combustíveis e lubrificantes empregados diretamente nas máquinas e equipamentos locados, na medida em que são gastos do locatário, além da vedação expressa disposta no inciso VII do § 2º do art. 176 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022;
- 13.3. combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos da consultante que fazem o transporte das máquinas e equipamentos até seus clientes, por falta absoluta de previsão legal de crédito em relação a insumos à locação.

Assinatura digital

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital

ANELISE FAUCZ KLETEMBERG

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro-a parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 59, de 2021. Publique-se na forma do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consultante.

Assinatura digital

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