Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

Solução de Consulta nº 86 - SRRF10/Disit

Data 11 de agosto de 2010

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

SOLUÇÃO DE CONSULTA REFORMADA PELA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 82 - SRRF10/DISIT, DE 1º DE NOVEMBRO DE 2011.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS.

A diferença de ICMS relativa às aquisições interestaduais de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, pagas no Estado de destino do bem, devem ser contabilizadas como custo de aquisição, podendo compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, inciso II, e 15; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 289, § 3º, e 346; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, inciso I, alínea "b", §§ 3º, inciso II, e 4º, inciso I, alínea "a".

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS.

A diferença de ICMS relativa às aquisições interestaduais de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, pagas no Estado de destino do bem, devem ser contabilizadas como custo de aquisição,

podendo compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 289, § 3º, e 346; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66; IN SRF nº 358, de 2003, art. 1º; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, inciso I, alínea "b", §§ 3º, inciso II, e 4º, inciso I, alínea "a".

Relatório

A pessoa jurídica, acima identificada, cujo ramo de atividade consiste preponderante na [...], formula consulta acerca da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

1.1. Informa que:

a) realiza diversas aquisições de materiais de outros Estados, sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para utilização na produção de bens destinados à venda;

b) tais aquisições interestaduais de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos empregados na produção são sujeitas, além dos demais tributos previstos pela legislação, ao denominado diferencial de alíquotas de ICMS, o qual é cobrado do consumidor final de mercadoria interestadual, a teor do art. 155, § 2º , incisos VII e VIII, da Constituição Federal de 1988;

c) o referido diferencial não vem destacado no documento fiscal emitido pelo fornecedor, sendo calculado e pago pelo estabelecimento adquirente, que irá registrar nos seus livros fiscais de apuração do ICMS. Contabilmente, o valor pago do diferencial de alíquotas do ICMS é integrado ao custo de aquisição do material ou da peça, uma vez que não é recuperável mediante créditos na escrita fiscal do adquirente.

1.2. Ao final, quer saber:

(...)

a) ao entendimento de Vossa Senhoria acerca da aplicação do conceito de "custo de aquisição" (ou "valor de aquisição") como base para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS na hipótese de aquisição interestadual de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos empregados na produção, as quais sejam legalmente passíveis do referido creditamento; e

b) à adequação das conclusões esposadas no item III acima, no sentido da integração do diferencial de alíquotas do ICMS, exigido dos estabelecimentos da Consulente com supedâneo no art. 155, § 2º , VII e VIII, da CF/88, no conceito de "custo de aquisição" (ou "valor de aquisição") de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, adquiridas de outros Estados para uso e consumo no estabelecimento, e que sejam passíveis de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, nos termos das Leis n° 10.637/02 e n° 10.833/03, da IN SRF n° 404/04 e dos fundamentos da Solução de Divergência n° 14/07.

(...)

Fundamentos

2. A Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa está disciplinada na Lei nº 10.637, de 2002. Os créditos a que faz jus a pessoa jurídica sujeita a essa contribuição, destinados a assegurar a não-cumulatividade de sua incidência, estão arrolados no art. 3º dessa Lei, regulamentado pelo art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003. Transcreve-se o dispositivo regulamentar naquilo que concerne a esta consulta:

> *Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*
>
> *I – das aquisições efetuadas no mês:*
>
> *(...)*
>
> *b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:*
>
> *b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou*
>
> *(...)*
>
> *§ 5º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do* caput*, entende-se como insumos:*
>
> *I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:*
>
> *a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*

3. A Cofins não-cumulativa está disciplinada na Lei nº 10.833, de 2003. Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, veio regulamentá-la, ao fornecer os seguintes esclarecimentos a respeito do cálculo do crédito da contribuição em tela:

> *Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*
>
> *I - das aquisições efetuadas no mês:*
>
> *(...)*
>
> *b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como* ***insumos****:*
>
> *b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:*

(...)

*II - **o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços**.*

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput*, entende-se como **insumos**:*

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

(...). (grifou-se)

4. Observa-se que dos excertos reproduzidos deflui igual definição para insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda. Dessarte, pode-se tratar conjuntamente de ambas as contribuições sociais na solução da questão em estudo.

5. Esclareça-se que a aludida diferença relativa ao acréscimo de ICMS interestadual cobrado no Estado de destino integra o valor do custo de aquisição, nos termos do art. 8º, § 3º, da IN SRF nº 404, de 2004.

5.1. O respectivo diferencial de ICMS deve ser contabilizado como custo de aquisição, sendo a ele definitivamente integrado, por força do art. 289, § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

6. Assim sendo, tal diferença relativa ao referido acréscimo de ICMS interestadual referente à aquisição de materiais empregados na reposição e manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação dos bens produzidos pela consulente, deve ser contabilizada como custo de aquisição para que seja considerada insumo para efeito de cálculo de créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não-cumulativas.

7. Contudo, os referidos materiais empregados na reposição e manutenção de máquinas e equipamentos, sujeitos ao diferencial de ICMS, não podem estar incluídos no ativo imobilizado. Se eles forem contabilizados no ativo permanente, esses materiais deixarão de ser considerados insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

7.1. É o caso dos materiais adquiridos para reposição ou manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, cuja utilização represente acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorra sua aplicação, consoante estabelece o art. 346 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

Conclusão

8. Ante o exposto, conclui-se que a diferença de ICMS relativa às aquisições interestaduais de partes e peças de reposição e manutenção de máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, pagas no Estado de destino do bem, devem ser contabilizadas como custo de aquisição, podendo compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo ao [...] para ciência desta Solução de Consulta ao interessado, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração.

Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007.

O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

JORGE AUGUSTO GIRARDON DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Delegação de Competência
Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009
DOU de 14.04.2009