



---

**Solução de Consulta nº 168 - SRRF08/Disit**

**Data** 29 de julho de 2013

**Processo** \*\*\*\*\*

**Interessado** \*\*\*\*\*

**CNPJ/CPF** \*\*\*\*\*

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

**APURAÇÃO DE CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO ACELERADA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. APURAÇÃO DEPOIS DA ALIENAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE**

O fato de o legislador dispor no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, sobre a vida útil econômica dos bens para fins de apuração de créditos da Cofins, ou seja, ali dispor sobre o período em que opcionalmente pode se dar o aproveitamento de tais créditos relativos à depreciação, não faz com que a depreciação deixe de ser o fundamento da obtenção de créditos decorrente daquele §14. Ao permitir que o aproveitamento de créditos da Cofins fundado na depreciação dos bens que contempla se dê mais rapidamente que o aproveitamento de deduções relativas à depreciação admitido no âmbito do IRPJ, de nenhuma maneira aquele parágrafo descaracteriza a depreciação dos bens como a base da obtenção de créditos sobre a qual dispõe. Admitir-se o contrário seria ferir as disposições do “*inciso III do § 1o*” do mesmo art.3º da Lei nº10.833, de 2003, ao qual remete expressamente seu §14.

Portanto, depois da alienação dos bens, não há como se cogitar de apuração de créditos fundada no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, dado não caber se falar de depreciação de um bem depois de sua alienação, isto é, depois que não mais integra o patrimônio da pessoa jurídica e que não mais há seu aproveitamento econômico.

**APURAÇÃO DE CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO ACELERADA. VEÍCULOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. INAPLICABILIDADE.**

O arcabouço legal da Cofins estabelece explícita distinção entre ‘máquinas’ e ‘veículos’. Por si, tal distinção já inviabiliza a aplicação do §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, a ‘veículos’, conhecida a impossibilidade de interpretação extensiva de dispositivos tributários de caráter desoneratório. Em adição, o fato de o legislador, no próprio §14, ao fazer remissão ao §1º, III, daquele mesmo art.3º, em lugar de contemplar o completo conjunto de bens alcançado por esse inciso ao qual remete, haver restringido de forma expressa seu alcance apenas às “máquinas e equipamentos” por ele alcançados, aponta de forma eloquente seu intuito de que os “outros bens” contemplados por aquele §1º, III, dentre os quais se encontram os ‘veículos’, não fruam da possibilidade de depreciação acelerada estabelecida naquele §14.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts.2º, §2º, III, 3º, caput, inciso VI, §1º, III, e §14; Lei nº 10.637, de 2002, arts.2º, §2º, III; Lei nº 10.485, de 2002, arts.1º,

caput, 3º, inciso I, 'a', e Anexo II, itens 1, 11 e 13; IN SRF nº 457, de 2004, arts.1º, caput, e 2º, caput.

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

**APURAÇÃO DE CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO ACELERADA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. APURAÇÃO DEPOIS DA ALIENAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE**

O fato de o legislador dispor no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, sobre a vida útil econômica dos bens para fins de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep, ou seja, ali dispor sobre o período em que opcionalmente pode se dar o aproveitamento de tais créditos relativos à depreciação, não faz com que a depreciação deixe de ser o fundamento da obtenção de créditos decorrente daquele §14. Ao permitir que o aproveitamento de créditos da contribuição para o PIS/Pasep fundado na depreciação dos bens que contempla se dê mais rapidamente que o aproveitamento de deduções relativas à depreciação admitido no âmbito do IRPJ, de nenhuma maneira aquele parágrafo descaracteriza a depreciação dos bens como a base da obtenção de créditos sobre a qual dispõe. Admitir-se o contrário seria ferir as disposições do “*inciso III do § 1o*” do mesmo art.3º da Lei nº10.833, de 2003, ao qual remete expressamente seu §14.

Portanto, depois da alienação dos bens, não há como se cogitar de apuração de créditos fundada no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, dado não caber se falar de depreciação de um bem depois de sua alienação, isto é, depois que não mais integra o patrimônio da pessoa jurídica e que não mais há seu aproveitamento econômico.

**APURAÇÃO DE CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO ACELERADA. VEÍCULOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. INAPLICABILIDADE.**

O arcabouço legal da contribuição para o PIS/Pasep estabelece explícita distinção entre ‘máquinas’ e ‘veículos’. Por si, tal distinção já inviabiliza a aplicação do §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, a ‘veículos’, conhecida a impossibilidade de interpretação extensiva de dispositivos tributários de caráter desoneratório. Em adição, o fato de o legislador, no próprio §14, ao fazer remissão ao §1º, III, daquele mesmo art.3º, em lugar de contemplar o completo conjunto de bens alcançado por esse inciso ao qual remete, haver restringido de forma expressa seu alcance apenas às “máquinas e equipamentos” por ele alcançados, aponta de forma eloqüente seu intuito de que os “outros bens” contemplados por aquele §1º, III, dentre os quais se encontram os ‘veículos’, não fruam da possibilidade de depreciação acelerada estabelecida naquele §14.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, arts.2º, §2º, III, 3º, caput, inciso VI, §1º, III; Lei nº 10.833, de 2003, arts.2º, §2º, III, 3º, caput, inciso VI, §1º, III, §14, e 15, inciso V; Lei nº 10.485, de 2002, arts.1º, caput, 3º, inciso I, ‘a’, e Anexo II, itens 1, 11 e 13; IN SRF nº 457, de 2004, arts.1º, caput, e 2º, caput.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A 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).**

## Relatório

Representada por procurador com poderes bastantes, a empresa em epígrafe protocolou em 18/02/2013 a presente consulta administrativa sobre a interpretação da legislação relativa à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

2. A consulente destaca *“tratar-se de pessoa jurídica de direito privado, que atua no ramo de locação de bens móveis, especialmente veículos”*, e relata que *“adquire bens novos a serem incorporados ao seu ativo imobilizado para fins de geração de receita operacional na execução de sua atividade, qual seja a locação desses bens, e, nos termos da legislação vigente, apropria-se dos créditos de PIS e de COFINS com base no valor de aquisição dos bens, à razão de 1/48 mensal”*.

3. Adiciona que, *“após decorrido certo tempo - em média 18 (dezoito) meses, considerando a rápida desvalorização e obsolescência desses bens, realiza sua alienação e, no que se refere aos créditos de PIS e COFINS, interrompe a apropriação dos créditos, ou seja, acaba por não se apropriar integralmente dos créditos decorrentes da aquisição daqueles bens sujeitos à locação, não obstante não haja qualquer determinação legal determinando tal suspensão”*.

4. Transcreve ementa de Solução de Consulta que identifica como *“nº 10/2011, da 6a Região Fiscal”*.

5. Transcreve igualmente o art.3º, VI, da Lei nº10.637, de 30 de dezembro de 2002, o art.3º, VI e §§13 e 14, da Lei nº10.833, de 30 de dezembro de 2003, e o §2º, I, do art.1º da IN SRF nº 457, de 18 de outubro de 2004, e, quanto à forma de apuração de créditos prevista pelo referido §14, afirma acreditar que *“não há, nas normas disciplinadoras do PIS e da COFINS, dispositivo legal estabelecendo que a apropriação de créditos deva ser interrompida, no caso de o bem sofrer alienação”*.

6. Referindo ao mencionado §13 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, adita crer que *“as hipóteses de estorno de créditos de PIS e COFINS estão devida e taxativamente relacionadas na legislação fiscal, dentre as quais não há qualquer menção sobre a necessidade de interrupção da tomada de créditos no caso de o bem ser alienado”*, dão que adiciona que, *“na medida em que não há previsão expressa para o estorno de créditos quando da alienação de bens, assim como não se permite a apropriação de créditos pelo adquirente do bem usado, temos que o intuito do legislador é justamente preservar o princípio da não cumulatividade, que rege a cobrança dessas contribuições”*.

7. Transcreve ementa de Solução de Consulta que identifica como *“nº172/2012, da 9a Região Fiscal”*, que acredita alinhada a tal entendimento.

8. Transcreve, ainda, o art.1º, caput e §1º, I e II, da Lei nº 11.529, de 11 de outubro de 2007, e o *“artigo 1o, inciso XII, da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, com a redação dada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011”*, que acredita haverem permitido, *“desde julho de 2012, para todos os setores”*, a apuração de *“créditos do PIS e da COFINS sobre ativos de forma acelerada, em uma única parcela, o que confirma o entendimento de que os contribuintes têm o direito ao crédito integral, não havendo qualquer vinculação à manutenção da propriedade e/ou efetiva utilização do bem na produção ou prestação de serviços”*.

9. Conclui questionando se, uma vez que *“optou por apropriar os créditos relativos à aquisição de bens para o ativo imobilizado em 48 parcelas, é correto o seu entendimento no sentido de que é admitida a manutenção da apropriação de créditos das parcelas remanescentes, nas hipóteses em que os referidos bens tenham sido*

alienados em prazo inferior aos referidos 48 meses, visto que não há qualquer previsão legal para cessar a tomada desses créditos quando da alienação do bem”; bem como se, “em caso de resposta afirmativa”, “os créditos que, inadvertidamente, tiveram seu aproveitamento interrompido podem ser tomados de forma extemporânea, conforme previsto no §4º, do artigo 3º, da Lei n.º 10.833, de 2003, observado o prazo decadencial de 05 anos”.

## Fundamentos

10. A Lei n.º10.637, de 2002, que veio estabelecer o regime de apuração não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, assim estabelece em seus arts.1º, caput, 2º, caput, e 3º, caput, inciso VI, e §1º, III:

*“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

(...)

*Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).*

*§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:*

(...)

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

(...)

*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.*

(...)

*§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

(...)

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;*

(...)”(grifou-se)

10.1 Por sua vez, a Lei n.º 10.833, de 2003, que funda o regime de apuração não-cumulativa da Cofins, assim prevê em seus arts.1º, caput, 2º, caput, 3º, caput, inciso VI, §1º, III, e 15, inciso V:

*“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

(...)

*Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

*§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:*

(...)

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

(...)

**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.**

(...)

**§ 1o** Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor:

(...)

**III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;**

(...)

§13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1o deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1o e 10 a 20 do art. 3o desta Lei;

(...)"(grifou-se)

11. Portanto, das expressas disposições do acima transcrito art.3º, caput, inciso VI, tanto da Lei nº10.637, de 2002, como da Lei nº10.833, de 2003, tem-se nítido que a possibilidade de **apuração de créditos de contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins em relação à aquisição de “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”** está restrita àqueles “adquiridos ou fabricados para **locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços**”(grifou-se).

11.1 A consulente informa atuar “no ramo de **locação de bens móveis, especialmente veículos**” (grifou-se). Mostra-se evidente, assim, que pode apurar créditos com fundamento em seus dispêndios com as aquisições dos bens acima referidos.

11.2 Quanto ao **valor desses créditos**, das disposições expressas do caput do §1º do próprio art.3º das Leis nº10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003, tem-se que deve ser obtido com a **aplicação das alíquotas previstas no caput do art.2º** daquelas Leis sobre a **base de cálculo definida pelo inciso III daquele §1º**, ou seja, sobre os “**encargos de depreciação e amortização dos bens**” mencionados pelo inciso VI do mesmo art 3º.

11.3 No caso de aquisições de “**máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado**”, não de qualquer bem alcançado pelo inciso VI do art.3º das Leis nº10.637, de 2002, e nº10.833, de 2003, o §14 do mesmo multicitado art.3º da Lei nº10.833, de 2003, traz a opção de o “**crédito de que trata o inciso III do § 1o**” daquele mesmo artigo, ou seja, o crédito relativo aos “**encargos de depreciação e amortização dos bens**”, ser calculado, “no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2o

desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal”.

12. A consulente informa que optou por apurar créditos na forma prevista pelo supra referido §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, isto é, “optou por apropriar os créditos relativos à aquisição de bens para o ativo imobilizado em 48 parcelas”, e adiciona crer que “é admitida a manutenção da apropriação de créditos das parcelas remanescentes, nas hipóteses em que os referidos bens tenham sido alienados em prazo inferior aos referidos 48 meses, visto que não há qualquer previsão legal para cessar a tomada desses créditos quando da alienação do bem”.

13. Não existe fundamento legal que possa sustentar a crença da consulente.

14. Como já destacado, o próprio §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, **prevê de forma expressa que a opção que estabelece** toca ao “crédito de que trata o inciso III do § 1o” daquele mesmo artigo, **ou seja, ao crédito relativo aos “encargos de depreciação e amortização dos bens”**. Trata-se o evocado §14 apenas de um dispositivo que permite aceleração da apuração de créditos relativos à depreciação e à amortização dos bens que contempla.

14.1 E, evidentemente, **não há como se falar de depreciação ou de amortização de um bem depois de sua alienação**, isto é, **depois que não mais integra o patrimônio da pessoa jurídica e que não mais há seu aproveitamento econômico**.

14.2 Isso posto, em vista das referências da consulente aos arts.1º e 2º da IN SRF nº 457, de 2004, cabe igualmente destacar que o art.1º desse instrumento normativo é expresso ao apontar em seu *caput*, o qual pauta sua interpretação, que ele se destina a tratar dos “créditos calculados sobre os encargos de depreciação”. Do mesmo modo, o art.2º, em seu *caput*, coloca de forma expressa dispor sobre como os “créditos de que trata o art.1º devem ser calculados”.

14.3 Ou seja, não é demais salientar que as referências desses artigos do instrumento normativo à possibilidade de cálculo de créditos fundado no “valor de aquisição dos bens”, evocadas pela consulente, **dão-se no âmbito da apuração de créditos relativos à depreciação**, apuração essa contemplada §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003. **A Instrução Normativa não cria nova hipótese de apuração de créditos, nem, como se sabe, poderia fazê-lo, dada a ausência de fundamento legal.** Há que se ter nítido que a base de cálculo da depreciação identifica-se com o “valor de aquisição dos bens”, contexto no qual as disposições normativas fazem referência a ‘valor de aquisição’ no intuito de apresentar de forma clara como deve ser realizado o cálculo acelerado do créditos das contribuições em pauta fundado na depreciação dos bens, uma vez que idêntica aceleração não se dá no aproveitamento de deduções relativas à depreciação admitido no âmbito do IRPJ.

14.4 A consulente deve ter claro que **o fato de o legislador dispor no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, sobre a vida útil econômica dos bens para fins de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, ali dispor sobre o período em que opcionalmente pode se dar o aproveitamento de tais créditos relativos à depreciação, não faz com que a depreciação deixe de ser o fundamento da obtenção de créditos decorrente daquele §14.** Em outras palavras, o simples fato de o §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, **permitir que o aproveitamento de créditos das contribuições em pauta fundado na depreciação dos bens se dê mais rapidamente que o aproveitamento de deduções relativas à depreciação admitido no âmbito do IRPJ, de nenhuma maneira teria como descaracterizar a depreciação dos bens como o fundamento da obtenção de créditos decorrente daquele §14.** Sustentar o contrário seria ferir as expressas disposições do “inciso III do § 1o” do mesmo art.3º da Lei nº10.833, de 2003, ao qual remete seu §14.

15. Feitos tais esclarecimentos de ordem geral, cumpre adicionar esclarecimentos sobre a situação específica da consultante, dado esta atuar “*no ramo de locação de bens móveis, especialmente veículos*” (grifou-se).

15.1 Como sabido, os retro transcritos arts.3º, §14, e 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação trazida pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, vieram permitir que, para fins de apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em regime de apuração não cumulativa, a depreciação “*de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado*” possa, opcionalmente, se dar em 4 anos.

15.2 Note-se que o igualmente retro transcrito §1º, III, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, institui a possibilidade de aproveitamento de créditos dos encargos de depreciação dos bens mencionados no inciso VI daquele mesmo artigo, ou seja, de “*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*”(grifou-se).

15.3 Ocorre que o arcabouço legal das contribuições em pauta, do qual a interpretação do dispositivo em exame não pode prescindir, estabelece explícita distinção entre ‘veículos’ e ‘máquinas’, como se observa nas expressas disposições, p.exep., do art.2º, §1º, III, da própria Lei nº10.833, de 2003, bem como do art.2º, §1º, III, da Lei nº10.637, de 2002, e dos arts.1º, caput, e 3º, inciso I, ‘a’, bem como do Anexo II, itens 1, 11 e 13, da Lei nº 10.485, de 2002.

15.4 Ou seja, a depreciação dos ‘veículos’ incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica enseja apuração de créditos das contribuições em pauta, com base no art. 3º, VI e §1º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, não porque ‘veículos’ se confundam com “máquinas ou equipamentos”, mas porque integram o grupo dos “*outros bens incorporados*” ao seu ativo imobilizado, grupo este igualmente contemplado pelos referidos inciso VI e §1º daquele art. 3º.

15.5 Ocorre que o legislador, ao identificar os bens a que destina a possibilidade de depreciação acelerada que estabelece no §14 do mesmo art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, remete ao referido §1º, III, daquele artigo, porém não contempla todos os bens alcançados por aquele dispositivo, restringe expressamente a fruição dessa possibilidade apenas aos valores que tocam à aquisição de “*máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado*”.

15.6 Isto é, não bastasse ‘veículos’, no contexto da legislação das contribuições em pauta, não se confundirem com “máquinas e equipamentos”, o que por si já inviabiliza a eles se aplicar o dispositivo, o fato de o legislador, no próprio §14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ao fazer remissão ao §1º, III, daquele mesmo artigo, em lugar de contemplar o completo conjunto de bens alcançado por esse dispositivo ao qual remete, haver restringido de forma expressa seu alcance apenas às “máquinas e equipamentos” por ele alcançados, é demonstração nítida e eloqüente do seu intuito de que os “outros bens” contemplados por aquele §1º, III, dentre os quais se encontram os ‘veículos’, não fruam da possibilidade de depreciação acelerada estabelecida naquele §14.

16. Neste ponto, vale ainda lembrar que disposições legais que criam forma excepcional de desconto acelerado de créditos estabelecem indubitável redução do valor devido pela pessoa jurídica, sendo conhecida a alteração do valor do dinheiro no tempo, ou seja, sabendo-se que tais disposições estabelecem desoneração tributária ainda que o bem não seja alienado antes da conclusão do prazo ordinário de apuração de créditos de depreciação. Sendo assim, conhecido o princípio geral tocante a disposições exoneratórias refletido, em especial, no art.111 do CTN, bem como conhecidas as lições da melhor doutrina quanto à interpretação de tais disposições, não há como se admitir interpretação extensiva do §14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, inclusive, evidentemente, do §1º, III, do mesmo artigo, ao qual remete.

17. Em suma, no que toca ao valor dos ‘veículos’ destinados ao ativo imobilizado da consulente, ela jamais pode apurar créditos de depreciação acelerada na forma do §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003. Seja enquanto se encontram em seu patrimônio, seja depois de sua alienação, como cogita a consulente. Note-se que, como detalhado no item 14 acima, depois da alienação não há como se falar da aplicação do referido §14 nem mesmo aos bens que podem de fato ser alcançados pelo dispositivo, dado serem tais créditos, por disposição legal expressa, relativos à depreciação, e não haver que se falar de depreciação de um bem depois de sua alienação.

18. Isso posto, é oportuno adicionar que a divergência verificada entre a presente Solução e a Solução “nº 10/2011, da 6a Região Fiscal”, tocante à aplicação §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, a ‘veículos’, também se dá entre a referida Solução evocada pela consulente e a outra Solução por ela própria evocada, a Solução “nº172/2012, da 9a Região Fiscal”, que coloca de forma inequívoca: “10.1 Assim, não seria possível, por exemplo, utilizar a forma opcional prevista no § 14 do art. 3º, em relação aos veículos, ainda que utilizados exclusivamente na prestação de serviços, haja vista não serem nem máquinas nem equipamentos, na acepção utilizada pelas leis tributárias”(grifou-se).

18.1 Quanto ao fato de a depreciação jamais deixar de ser o fundamento da apuração de créditos decorrente do §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, é a Solução “nº 10/2011, da 6a Região Fiscal” que se alinha à presente Solução, ao informar, inclusive em sua ementa, tratar da “DEPRECIÇÃO À TAXA MENSAL DE 1/48”, enquanto a Solução “nº172/2012, da 9a Região Fiscal” nega que seja a depreciação o fundamento dessa apuração.

18.2 Note-se, pois, que ambas as Soluções de Consulta evocadas pela própria consulente negam, por diferentes ângulos, sustentação a entendimento no sentido de que seria concebível, depois da alienação, a apuração de créditos, com base §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, em relação a veículos destinados ao ativo imobilizado.

18.3 De todo modo, a divergência verificada entre a presente Solução e a referida Solução “nº 10/2011, da 6a Região Fiscal”, tocante à aplicação §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, a ‘veículos’, foi objeto, nesta mesma data, de representação à Coordenação-Geral de Tributação- Cosit-, nos termos do art.17 da IN RFB nº740, de 2007, do mesmo modo que o foi a divergência entre a presente Solução e a igualmente já referida Solução “nº172/2012, da 9a Região Fiscal”, no que toca à possibilidade de apuração de créditos com base no referido §14 mesmo depois da alienação do bem contemplado pelo dispositivo.

18.4 A divergência verificada com a Solução “nº10/2011, da 6a Região Fiscal” foi objeto da Representação SRRF08/Disit nº2/2013, ao passo que a Representação SRRF08/Disit nº 3/2013 trata da divergência configurada com disposições da Solução “nº172/2012, da 9a Região Fiscal”.

19. Por fim, cumpre destacar que apenas até o trigésimo dia seguinte ao da ciência da consulente da presente Solução de Consulta haverá impedimento da aplicação de multa de mora e de juros de mora relativamente à matéria consultada, nos termos do art.14 da IN RFB nº740, de 2007.

## Conclusão

20. Em face dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, manifesto-me no sentido de que se esclareça à consulente que o fato de o legislador dispor no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, sobre a vida útil econômica dos bens para fins de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, ali dispor sobre o período em que opcionalmente pode se dar o aproveitamento de tais créditos relativos à depreciação, não faz com que a depreciação deixe de ser o fundamento da obtenção de créditos decorrente daquele §14. Ao permitir que o aproveitamento de créditos dessas contribuições fundado na depreciação dos bens que contempla se dê mais rapidamente que o aproveitamento de deduções relativas à depreciação admitido no âmbito do IRPJ, de nenhuma maneira aquele parágrafo descaracteriza a depreciação dos bens como a base da obtenção de créditos sobre a qual dispõe. Admitir-se o contrário seria ferir as disposições do “*inciso III do § 1o*” do mesmo art.3º da Lei nº10.833, de 2003, ao qual remete expressamente seu referido §14.

20.1 Deve a consulente, portanto, ter claro que, depois da alienação dos bens, não há como se cogitar de apuração de créditos fundada no §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, dado não caber se falar de depreciação de um bem depois de sua alienação, isto é, depois que não mais integra o patrimônio da pessoa jurídica e que não mais há seu aproveitamento econômico.

21. Deve a consulente ter igualmente claro que o arcabouço legal da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelece explícita distinção entre ‘máquinas’ e ‘veículos’, distinção a qual, por si, já inviabiliza a aplicação do §14 do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, a ‘veículos’, conhecida a impossibilidade de interpretação extensiva de dispositivos tributários de caráter desoneratório. Em adição, deve também observar que o fato de o legislador, no próprio §14, ao fazer remissão ao §1º, III, daquele mesmo art.3º, em lugar de contemplar o completo conjunto de bens alcançado por esse inciso ao qual remete, haver restringido de forma expressa seu alcance apenas às “máquinas e equipamentos” por ele alcançados, aponta de forma eloqüente seu intuito de que os “outros bens” contemplados por aquele §1º, III, dentre os quais se encontram os ‘veículos’, não fruam da possibilidade de depreciação acelerada estabelecida por aquele §14.

22. Isso posto, proponho o encaminhamento do presente processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil \*\*\*\*\* para conhecimento, ciência à consulente e demais providências de sua alçada.

À consideração superior,

(assinado digitalmente)

---

**Gastão Alves de Alencar Gil**  
**Auditor-Fiscal da Receita Federal**  
Matrícula nº 891050

REV/JMA

## Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a Solução de Consulta e o proposto encaminhamento.

Cumprе ressaltar que da presente solução de consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração, nos termos do art.48, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, conforme os mandamentos do art.48, §§ 5º a 8º, da Lei nº 9.430, de 1996.

(assinado digitalmente)

---

**Eduardo Newman de Mattera Gomes**  
**Auditor-Fiscal da Receita Federal**  
**Chefe da Divisão de Tributação da SRRF08RF**  
Portaria SRRF 0800/P Nº 351/2011 (DOU de 23/05/2011)  
Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G nº 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)