



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
6ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 167 - SRRF/6ª RF/Disit

Data 29 de setembro de 2008

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PIS/PASEP. CRÉDITOS. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IPI E ICMS.

Integram a base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados nos termos do art. 3º, § 14, c/c art. 15, II, ambos da Lei nº 10.833/2003, os valores do IPI e do ICMS suportados na compra de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, desde que tais valores não sejam recuperados pelo contribuinte.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, *caput*, VI, e §§ 1º, III, 14, e 15, II; Lei nº 10.637/2002, art. 3º *caput*, VI, e § 1º, III; IN SRF nº 457/2004, arts. 1º e 2º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS. CRÉDITOS. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IPI E ICMS.

Integram a base de cálculo dos créditos da Cofins apurados nos termos do art. 3º, § 14, da Lei nº 10.833/2003 os valores do IPI e do ICMS suportados na compra de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, desde que tais valores não sejam recuperados pelo contribuinte.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, *caput*, VI, e §§ 1º, III, e 14; IN SRF nº 457/2004, arts. 1º e 2º.

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

Trata-se de consulta sobre a interpretação das legislações dos regimes não-cumulativos do PIS e da Cofins, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, cujo objeto social é *a exploração de indústria siderúrgica em diversas modalidades, assim como o comércio de produtos siderúrgicos e/ou de terceiros, compra e venda de carvão vegetal e exploração de florestamento e reflorestamento próprio ou de terceiros.*

2. A interessada informa que, *no exercício de suas atividades, ela adquire, para incorporação a seu ativo imobilizado, máquinas, equipamentos e outros bens que são empregados na produção das mercadorias por ela comercializadas. Por ocasião dessas compras, ela passa a escriturar mensalmente créditos de PIS e COFINS sobre o montante correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição de tais bens, na forma que lhe é autorizado pela legislação de regência da sistemática das referidas contribuições (....).*

3. Após acrescentar que, *em relação à base sobre a qual devem ser calculados os créditos acima, entende a Consulente que ela corresponde ao valor ‘cheio’ de aquisição dos bens incorporados ao ativo imobilizado, isto é, considerando-se o IPI e o ICMS incidentes em sua respectiva compra, a interessada indaga:*

“À vista de todo o exposto e considerando, principalmente, o disposto no art. 8º, § 3º, I, da IN RFB nº 404/04, bem como a jurisprudência administrativa construída sob sua égide, está correto o entendimento da Consulente no sentido de que o valor do IPI e do ICMS suportados na compra de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado devem compor a base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS apurados nos termos do § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833/03, ou seja, sobre 1/48 (um quarenta e oito avos) do seu respectivo valor de aquisição, posto que, efetivamente, estão neste incluídos?” (destaque do original)

Fundamentos

4. A Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002, principal diploma legal do regime não-cumulativo do PIS, estabelece que, atendidos determinados requisitos, o contribuinte sujeito a tal sistemática faz jus a créditos referentes aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, quando adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços:

“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. (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

(.....)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865/2004)

(.....)

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

(.....)”

5. Já a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, além de prever norma semelhante para o regime não-cumulativo da Cofins e de reafirmar a norma aplicável ao PIS, estabelece, no parágrafo 14 de seu artigo 3º, um método alternativo de cálculo para tais créditos:

“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; (Redação dada pela Lei nº 11.196/2005)

(.....)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.925/2004)

(.....)

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

(.....)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.865/2004)

(.....)

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 10.865/2004)

(.....)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.05/2004)

(.....)”

6. Existe, ainda, para determinados bens, uma terceira forma de cálculo dos créditos em questão, prevista na Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004:

“Art. 1º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão utilizar crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à razão de 25% (vinte e cinco por cento) sobre a depreciação contábil de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, relacionados em regulamento, adquiridos entre 1º de outubro de 2004 e 31 de dezembro de 2008, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente. (Redação dada pela Lei nº 11.452/2007)

(.....)

Art. 2º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 2 (dois) anos, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na hipótese de aquisição dos bens de que trata o art. 1º desta Lei.

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição do bem.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se às aquisições efetuadas após 1º de outubro de 2004. (Redação dada pela Lei nº 11.196/2006)”

7. Esses três regimes de contabilização de créditos do PIS e da Cofins são disciplinados pela Instrução Normativa SRF nº 457, de 18 de outubro de 2004, que aduz:

“Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e

II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.

*§ 2º Opcionalmente ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos **sobre o valor de aquisição de bens** referidos no caput deste artigo no prazo de:*

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou

II - 2 (dois) anos, no caso de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, e nº 5.173, de 6 de agosto de 2004, conforme disposição constante do Decreto nº 5.222, de 30 de setembro de 2004, adquiridos a partir de 1º de outubro de 2004, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

§ 3º Fica vedada a utilização de créditos:

I - sobre encargos de depreciação acelerada incentivada, apurados na forma do art. 313 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR de 1999); e

II - na hipótese de aquisição de bens usados.

Art. 2º Os créditos de que trata o art. 1º devem ser calculados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65 % (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6 % (sete inteiros e seis décimos por cento) para a Cofins sobre o valor:

I - dos encargos de depreciação incorridos no mês, apurados na forma do § 1º do art. 1º;

II - de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso I do § 2º do art. 1º; ou

III - de 1/24 (um vinte e quatro avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso II do § 2º do art. 1º.

§ 1º No cálculo dos créditos de que trata este artigo não podem ser computados os valores decorrentes da reavaliação de máquinas, equipamentos e edificações.

§ 2º Na data da opção de que tratam os incisos I e II do § 2º do art. 1º, em relação aos bens neles referidos, parcialmente depreciados, as alíquotas de que trata o caput devem ser aplicadas, conforme o caso, sobre a parcela correspondente a 1/48 ou 1/24 do seu valor residual.”

8. O exame dos dispositivos jurídicos anteriormente transcritos indica que, embora esteja claro que a base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins em questão seja o valor (ou custo) de aquisição dos bens, a legislação não declara expressamente se esse valor inclui ou não o IPI e o ICMS.

9. Isso ocorre porque existem casos em que o IPI e/ou o ICMS desembolsados na aquisição do bem não integram seu custo de aquisição, devido à existência de créditos presumidos, incentivados, restituídos, etc, que neutralizam o ônus econômico decorrente da incidência desses tributos na operação de aquisição do bem.

10. Sendo assim, os valores do IPI e do ICMS suportados na compra de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado integram a base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins em questão, desde que não sejam recuperados pelo contribuinte.

Conclusão

11. Em face do que foi exposto, respondo à consulente que integram a base de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins apurados nos termos do art. 3º, § 14, c/c art. 15, II, ambos da Lei nº 10.833/2003, e do art. 3º, § 14, da Lei nº 10.833/2003, os valores do IPI e do ICMS suportados na compra de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, desde que não sejam recuperados pelo contribuinte.

Ordem de Intimação

12. Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

13. [...]

14. Processos de consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso voluntário (Lei nº 9.430/1996, art. 48), mas admitem recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit (IN RFB nº 740/2007, art. 16), caso a interessada tome conhecimento de outra solução, divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica.

Belo Horizonte, 29 de setembro de 2008.

SANDRO LUIZ DE AGUILAR
Chefe da Disit/SRRF06

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 632/2007 (DOU de 14/08/2007).