



Solução de Consulta nº 52 - SRRF09/Disit

Data 18 de janeiro de 2011
Processo ****
Interessado ****
CNPJ/CPF ****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

IMPORTAÇÃO DE MÁQUINAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. CRÉDITO SOMENTE DEPOIS DO DESPACHO PARA CONSUMO.

As máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado e admitidos primeiramente sob o regime especial aduaneiro de admissão temporária com suspensão total de pagamento de tributos somente podem ser objeto do desconto de créditos, na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP, nos termos do § 7º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, depois de ocorrido o despacho para consumo dos referidos bens e na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito total ao mês.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, inciso V e §§ 4º e 7º; Decreto nº 6.759, de 2009 (RA), arts. 354 e 358, incisos I e II; IN SRF nº 285, de 2003, art. 4º, § 1º, inciso II, art. 10, § 1º, inciso II, art. 15, inciso V e §§ 9º a 12.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

IMPORTAÇÃO DE MÁQUINAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. REGIME DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA. CRÉDITO SOMENTE DEPOIS DO DESPACHO PARA CONSUMO.

As máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado e admitidos primeiramente sob o regime especial aduaneiro de admissão temporária com suspensão total de pagamento de tributos somente podem ser objeto do desconto de créditos, na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP, nos termos do § 7º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, depois de ocorrido o despacho para consumo dos referidos bens e na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito total ao mês.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, inciso V e §§ 4º e 7º; Decreto nº 6.759, de 2009 (RA), arts. 354 e 358, incisos I e II; IN SRF nº

285, de 2003, art. 4º, § 1º, inciso II, art. 10, § 1º, inciso II, art. 15, inciso V e §§ 9º a 12.

Relatório

O interessado, acima identificado, vem formular consulta a esta Superintendência sobre a interpretação do art. 15, § 7º, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no que tange ao desconto de créditos relativos à importação de máquinas destinadas ao ativo imobilizado, por ocasião de despacho para consumo, para efeitos de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

2. Afirma o consulente que tem como ramo de atividade a produção de artefatos estampados de metal.

3. Relata que importou máquina para o seu ativo imobilizado, sob o regime de admissão temporária sem pagamento de impostos. Esse regime foi prorrogado uma vez, tendo sido negada uma segunda prorrogação requerida. Por ocasião dessa negativa, narra que teriam sido cobrados os impostos devidos pela importação da máquina com acréscimos de multa e juros, calculados desde a efetiva entrada da máquina no território nacional.

4. Explica que recorreu administrativa e judicialmente contra essa cobrança. Contudo, com o advento da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, desistiu da contestação administrativa e judicial e incluiu os débitos no parcelamento previsto nesta lei.

5. Argumenta que, por força do art. 15, § 7º, da Lei nº 10.865, de 2004, pode descontar créditos da Contribuição para o PISA/PASEP e da COFINS relativos à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado no prazo de quatro anos.

6. Refere que, em 27/11/2009, efetuou o pagamento à vista das contribuições incidentes sobre a importação, em face de ter havido a entrada da máquina em 14/07/2004, ou seja, há mais de quatro anos, questiona se pode efetuar a apropriação total dos créditos em uma única parcela, sem a observância do limite de 1/48 (um quarenta e oito avos) mensais.

Fundamentos

7. A incidência na importação de bens e serviços da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins foi instituída pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. O artigo 15 desta lei estabeleceu que, na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, podem ser descontados créditos em relação aos bens e serviços importados, sendo que o inciso V tratou das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Por sua vez o § 4º do mesmo artigo definiu que o crédito relativo ao inciso V seria com base na depreciação da máquina, ao passo que o § 7º permitiu que o valor base para o crédito em relação à importação de máquinas e equipamentos

incorporados ao ativo imobilizado fosse tomado à razão de 1/48 (um quarente e oito avos) do valor de aquisição do bem:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **poderão descontar crédito**, para fins de determinação dessas contribuições, **em relação às importações** sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I - bens adquiridos para revenda;

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;

V - **máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado**, adquiridos 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 21/11/2005)

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso V do caput deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas referidas no § 3º deste artigo **sobre o valor da depreciação** ou amortização contabilizada a cada mês.

(...)

§ 7º Opcionalmente, o contribuinte poderá descontar o crédito de que trata o § 4º deste artigo, **relativo à importação de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos**, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no § 3º deste artigo 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. [sem grifo no original]

8. Pois bem, no caso em questão a importação ocorre originariamente sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos, que é posteriormente convertido em despacho para consumo.

9. Vejamos o que reza o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009) sobre regime aduaneiro especial de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos:

Art. 354. O regime aduaneiro especial de admissão temporária com suspensão total do pagamento de tributos permite a importação de **bens que devam permanecer no País durante prazo fixado**, na forma e nas condições desta Seção (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, caput).

(...)

Art.358. Para a concessão do regime, a autoridade aduaneira deverá observar o **cumprimento cumulativo das seguintes condições** (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 75, §1º, incisos I e III):

I - **importação em caráter temporário**, comprovada esta condição por qualquer meio julgado idôneo;

II - **importação sem cobertura cambial**;

III - adequação dos bens à finalidade para a qual foram importados;

IV - constituição das obrigações fiscais em termo de responsabilidade; e

V - identificação dos bens.

10. Como se vê, um dos requisitos para a concessão do regime de admissão temporária é a importação em caráter temporário e sem cobertura cambial. Ora, aprovada a importação nesses termos, não há valor econômico vinculado contabilmente ao bem e, por via de consequência, não há que se falar em bem incorporado ao ativo imobilizado.

11. Cabe examinar também a que título teria ocorrido a admissão temporária, já que a consulente informa ter sido feita a importação sob esse regime suspensivo por estar a máquina em período de testes. Transcreve-se o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 285, de 14 de janeiro de 2003, que descreve as hipóteses de admissão temporária:

Art. 4º Poderão ser submetidos ao regime de admissão temporária com suspensão total do pagamento dos tributos incidentes na importação, os bens destinados:

I - a feiras, exposições, congressos e outros eventos científicos ou técnicos;

II - a pesquisa ou expedição científica, desde que relacionados em projetos previamente autorizados pelo Conselho Nacional de Ciência e Tecnologia;

III - a espetáculos, exposições e outros eventos artísticos ou culturais;

IV - a competições ou exposições esportivas;

V - a feiras e exposições, comerciais ou industriais;

VI - a promoção comercial, inclusive amostras sem destinação comercial e mostruários de representantes comerciais;

VII - à prestação, por técnico estrangeiro, de assistência técnica a bens importados, em virtude de garantia;

VIII - à reposição e conserto de:

a) embarcações, aeronaves e outros veículos estrangeiros estacionados no território nacional, em trânsito ou em regime de admissão temporária; ou

b) outros bens estrangeiros, submetidos ao regime de admissão temporária;

IX - à reposição temporária de bens importados, em virtude de garantia;

X - a seu próprio beneficiamento, montagem, renovação, recondicionamento, acondicionamento ou reacondicionamento;

XI - ao acondicionamento ou manuseio de outros bens importados, desde que reutilizáveis;

XII - à identificação, acondicionamento ou manuseio de outros bens, destinados à exportação;

XIII - à reprodução de fonogramas e de obras audiovisuais, importados sob a forma de matrizes;

XIV - a atividades temporárias de interesse da agropecuária, inclusive animais para feiras ou exposições, pastoreio, trabalho, cobertura e cuidados da medicina veterinária;

XV - a assistência e salvamento em situações de calamidade ou de acidentes de que decorram de dano ou ameaça de dano à coletividade ou ao meio ambiente;

XVI - ao exercício temporário de atividade profissional de não residente;

XVII - ao uso do imigrante, enquanto não obtido o visto permanente;

XVIII - ao uso de viajante não residente, desde que integrantes de sua bagagem;

XIX - à realização de serviços de lançamento, integração e testes de sistemas, subsistemas e componentes espaciais, previamente autorizados pela Agência Espacial Brasileira; e

XX - à prestação de serviços de manutenção e reparo de bens estrangeiros, contratada com empresa sediada no exterior.

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se, ainda, na importação temporária de:

I - veículo de viajante não residente, ressalvado o disposto no inciso II do art. 5º; e

II - bens a serem submetidos a ensaios, testes de funcionamento ou de resistência, conserto, reparo ou restauração. [sem grifo no original]

12. Como se vê, a única hipótese admissível para a admissão temporária do caso em questão é a referida no inciso II do § 1º do art. 4º, ou seja, a importação temporária de bens submetidos a testes de funcionamento ou de resistência.

13. No que diz respeito ao prazo de concessão do regime e sua prorrogação, assim diz o art. 10 da IN SRF nº 285, de 2003:

Art. 10. Compete ao titular da unidade da SRF responsável pelo despacho aduaneiro a concessão do regime de admissão temporária e a fixação do prazo de permanência dos bens no País, bem assim a sua prorrogação.

§ 1º O prazo de permanência será fixado:

I - pelo prazo contratado: (redação dada pela IN SRF nº 470/04)

a) de arrendamento operacional, de aluguel, de empréstimo ou de prestação de serviços, prorrogável na mesma medida deste, na hipótese de importação para utilização econômica;

b) para a prestação de serviços de beneficiamento, montagem, renovação, recondicionamento, acondicionamento ou reacondicionamento, de que trata o inciso X do art. 4º; ou

c) para ensaios ou testes relacionados ao desenvolvimento de protótipos, até o limite de cinco anos; ou

II - em até três meses, nos demais casos, prorrogável, uma única vez, por igual período. (redação dada pela IN SRF nº 470/04) [sem grifo no original]

14. Vê-se, portanto, que, para a hipótese de admissão temporária em questão, deve o tempo de concessão seguir a regra geral, que é de três meses prorrogável uma única vez.

15. Ora, uma vez tendo sido concedida a prorrogação do regime uma vez, transcorrido o prazo de permanência do bem no país, somente uma alternativa resta, a extinção do regime, que pode ser feita mediante a adoção das providências mencionadas no art. 15 da IN SRF nº 285, de 2003:

Art. 15. O regime de admissão temporária se extingue com a adoção de uma das seguintes providências, pelo beneficiário, **dentro do prazo fixado para a permanência do bem no País:**

I - reexportação;

II - entrega à Fazenda Nacional, livre de quaisquer despesas, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-lo;

III - destruição, às expensas do beneficiário;

IV - transferência para outro regime aduaneiro, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 121, de 11 de janeiro de 2002; ou

V - despacho para consumo.

(...)

§ 5º A reexportação realizada fora do prazo estabelecido somente será autorizada após o pagamento da multa prevista no art. 106, inciso II, alínea "b", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

§ 6º Nos casos de extinção referidos nos incisos II e III do caput deste artigo:

I - as providências poderão ser requeridas fora do prazo de vigência do regime, desde que antes de iniciada a execução do TR e **mediante o pagamento da multa referida no § 5º;**

II - não caberá o pagamento dos impostos suspensos por força da aplicação do regime.

(...)

§ 9º **O despacho para consumo**, como modalidade de extinção do regime, far-se-á com observância das **exigências legais e regulamentares** que regem as importações, **vigentes à data do registro da correspondente declaração de importação.**

§ 10. No caso de despacho para consumo, tem-se por **tempestiva** a providência para extinção do regime, na data do pedido da licença de importação, **desde que este seja formalizado dentro do prazo de vigência do regime**, e a licença seja deferida.

§ 11. **O despacho para consumo poderá ocorrer após o término do prazo de vigência do regime**, observadas as condições estabelecidas no inciso I do § 6º.

§ 12. Na hipótese de **indeferimento do pedido de prorrogação de prazo** ou dos requerimentos a que se referem os incisos II a V do **caput**, **o beneficiário deverá iniciar o despacho de reexportação dos bens em trinta dias da data da ciência da decisão**, salvo se superior o período restante fixado para a sua permanência no País.

§ 13. Aos bens cuja reexportação tenha sido autorizada ou para os quais estejam atendidos os requisitos para a extinção do regime mediante a adoção dessa providência poderá ser concedido novo regime de admissão temporária, inclusive para cumprimento de finalidade diversa daquela que servira de base para a concessão inicial.

§ 14. Na hipótese do § 13: (redação dada pela [IN SRF nº 470/04](#))

I - o pedido deverá ser apresentado antes de iniciada a execução do TR, dispensada a apresentação dos bens;

II - será exigido o pagamento da multa referida no § 5º, caso o pedido seja apresentado fora do prazo de vigência do regime;

III - tratando-se de bens destinados à prestação de serviços ou à produção de outros bens, de que trata o art. 6º, o cálculo e a cobrança dos impostos serão realizados de conformidade com as regras estabelecidas para a prorrogação da permanência de bens no País; e

IV - o regime será considerado extinto após o cumprimento das exigências e formalidades para a concessão do novo regime, ficando dispensada a exigência da saída física e posterior retorno do bem ao território nacional. [sem grifo no original]

16. Evidentemente que a providência adotada pela consulente foi o despacho para consumo que, como ocorrida após o término do prazo de vigência do regime, gerou a multa do art. 106, inciso II, "b", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

17. Contudo há que se observar que o fato de a extinção do regime ocorrer por meio de despacho para consumo não significa que esse despacho tenha retroagido à data de entrada da mercadoria no país. De fato, a máquina entrou no país sob o regime aduaneiro especial de admissão temporária, que, em sua extinção, gerou o despacho para consumo do bem. Inclusive, de forma ficta poder-se-ia dizer que esse bem tenha sido importado duas vezes:

uma sob regime suspensivo e outra sob importação normal, com pagamento dos tributos. Corroborando com esse raciocínio, vemos que o § 9º do retrotranscrito art. 15 da IN SRF nº 285, de 2003, determina que “O despacho para consumo, como modalidade de extinção do regime, far-se-á com **observância das exigências legais e regulamentares** que regem as importações, **vigentes à data do registro da correspondente declaração de importação**”. Vale dizer, a norma aplicável ao despacho para consumo é a do momento em que este é feito, não a referente à importação originária.

18. Merece ainda ser mencionado que o despacho para consumo não anula o regime suspensivo anteriormente aplicado. Ele apenas sucede este regime. Além disso, conforme já citado, durante a vigência do regime de admissão temporária, não se há de falar em incorporação do bem ao ativo imobilizado. Isso somente vai ocorrer com o despacho para consumo, que corresponderá ao momento em que a máquina tornar-se-á propriedade da empresa.

19. Sendo assim, somente se poderá autorizar o desconto de créditos em relação à máquina incorporada ao ativo imobilizado a partir do despacho para consumo dessa máquina, mantida, por óbvio, a taxa de desconto prevista no § 7º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, ou seja, 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito total ao mês.

Conclusão

20. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao interessado que as máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado e admitidos primeiramente sob o regime especial aduaneiro de admissão temporária com suspensão total de pagamento de tributos somente podem ser objeto do desconto de créditos, na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos do § 7º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, depois de ocorrido o despacho para consumo dos referidos bens e na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito total ao mês.

Propõe-se o encaminhamento deste processo à ****, para dar ciência ao consulente e demais providências cabíveis.

À consideração superior.

JOSÉ FERNANDO HÜNING
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Chefe da Divisão de Tributação
SRRF 9ª RF - Matr. 1936
Competência delegada pela Portaria SRRF nº 59, de 3/3/1997
(DOU de 11/3/1997)