



---

**Solução de Consulta nº 82 - SRRF10/Disit**

**Data** 23 de abril de 2012

**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).**

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

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS DE CONSERVAÇÃO DE PRÉDIOS.**

As despesas de conservação de prédios próprios e de terceiros, utilizados na atividade de produção de calçados, não são consideradas insumos para efeito de cálculo dos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, pois os bens e serviços adquiridos para a realização da conservação desses imóveis não exercem ação direta sobre o produto em fabricação nem são aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de calçados. No caso de essas despesas serem classificadas no ativo imobilizado da pessoa jurídica, consoante a legislação que rege a matéria, como edificações ou benfeitorias, aplicam-se as regras contidas no art. 3º, inciso VII, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 2002, as quais permitem a tomada de créditos dessa contribuição social, calculados sobre os respectivos encargos de depreciação e amortização.

O prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos dessa contribuição social é de cinco anos contados do primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, sendo que apenas poderá ocorrer a utilização tardia desses créditos na hipótese de a referida depreciação e amortização já terem sido contabilizadas pela pessoa jurídica como custo ou encargo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.245, de 1991, arts. 35 e 36; Lei nº 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 96 e 1219; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II e VII, §§ 1º, III, 2º a 4º; Decreto nº 20.910, de 1932; RIR/1999, arts. 305,

307, 324, 325 e 346; IN SRF n.º 247, de 2002, art. 66, I e III, §§ 2º e 5º; SD-Cosit n.º 21, de 2011.

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

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS DE CONSERVAÇÃO DE PRÉDIOS.**

As despesas de conservação de prédios próprios e de terceiros, utilizados na atividade de produção de calçados, não são consideradas insumos para efeito de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins, pois os bens e serviços adquiridos para a realização da conservação desses imóveis não exercem ação direta sobre o produto em fabricação nem são aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de calçados. No caso de essas despesas serem classificadas no ativo imobilizado da pessoa jurídica, consoante a legislação que rege a matéria, como edificações ou benfeitorias, aplicam-se as regras contidas no art. 3º, inciso VII, § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.833, de 2003, as quais permitem a tomada de créditos dessa contribuições social, calculados sobre os respectivos encargos de depreciação e amortização.

O prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos dessa contribuição social é de cinco anos contados do primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, sendo que apenas poderá ocorrer a utilização tardia desses créditos na hipótese de a referida depreciação e amortização já terem sido contabilizadas pela pessoa jurídica como custo ou encargo.

**Dispositivos Legais:** Lei n.º 8.245, de 1991, arts. 35 e 36; Lei n.º 10.406, de 2002, Código Civil, arts. 96 e 1219; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, II, VII, §§ 1º, III, “b” e “c”, 2º a 4º, e art. 15; Decreto n.º 20.910, de 1932; RIR/1999, arts. 305, 307, 324, 325 e 346; IN SRF n.º 404, de 2004, art. 8º, §§ 2º, 4º, I e III, “b” e “c”, e 7º; SD-Cosit n.º 21, de 2011.

## **Relatório**

1. A interessada, acima identificada, tributada pelo lucro real, cujo ramo de atividade é a fabricação de calçados, formula consulta relacionada à correta aplicação da legislação da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apuradas segundo a sistemática da não-cumulatividade, nos termos da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente.

1.1. Aduz que incorre em despesas de conservação em prédios próprios e de terceiros, e suas instalações, os quais são utilizados para a consecução das atividades da empresa.

1.2. Entende que os dispêndios relativos a despesas com a conservação dos referidos prédios e suas instalações, empregados na atividade da empresa, é uma espécie de benfeitoria, motivo pelo qual gera créditos das contribuições sociais em tela, nos termos do inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, do inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 96 do Código Civil (CC), Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

1.3. A dúvida da consulente está assim sintetizada, em suas próprias palavras (grifos do original):

### **DOQUESTIONAMENTO**

*14) Em face da dúvida, a consulente questiona:*

*a) Os dispêndios de conservação de imóveis e edificações e suas instalações, próprios e de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, geram crédito de PIS e COFINS?*

*b) Em caso de resposta afirmativa ao primeiro questionamento, é possível fazer o creditamento extemporâneo sobre os referidos dispêndios dos últimos cinco anos?*

### **Fundamentos**

2. Na reestruturação da cobrança das contribuições sociais incidentes sobre a receita ou o faturamento, com vistas à introdução do regime não-cumulativo, previsto no § 12 do art. 195 da Constituição Federal, as Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro 2003, instituíram, respectivamente, os regimes de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sendo, em muitos tópicos, a segunda complementar da primeira. Tais leis, resultantes da conversão das Medidas Provisórias nº 66, de 29 de agosto de 2002, e nº 135, de 30 de outubro de 2003, adotaram o Método Indireto Subtrativo, que permite ao contribuinte descontar, do valor da contribuição devida, créditos calculados em relação aos bens e serviços adquiridos, custos, despesas e encargos definidos em lei, na mesma proporção da alíquota que grava as receitas auferidas.

3. A sistemática definida para a apuração não-cumulativa, das contribuições incidentes sobre a receita bruta, diferencia-se do regime de não-cumulatividade do IPI e do ICMS, que consiste em compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, conforme normatizam o inciso II do § 3º do art. 153 e o inciso I do § 2º do art. 155, respectivamente, da Constituição Federal (CF) de 1988.

4. No caso das contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta, o constituinte não traçou as linhas mestras a serem adotadas para definição da sistemática de não-cumulatividade, deixando para as leis ordinárias a sua modelagem. Assim, as hipóteses de creditamento devem seguir a disciplina estabelecida pelo legislador ordinário, que optou por, em vez de seguir o modelo vigente para o IPI e o ICMS, estabelecer bases de cálculo e alíquotas para cálculo dos créditos a serem descontados.

5. Os bens e serviços que geram direito a crédito para fins de determinação do valor a recolher da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são os que foram definidos pelo legislador, e que estão exaustivamente listados (hipóteses *numerus clausus* e não meramente

exemplificativas) nos artigos que dispõem sobre os créditos das leis que regem estas contribuições.

6. Como decorrência de expressa enumeração legal, não enseja crédito todo e qualquer custo, ainda que necessário à atividade da pessoa jurídica. Assim, aspectos atinentes à necessidade de determinado custo ou despesa para o desempenho das atividades da pessoa jurídica não constituem parâmetro para avaliar se tais encargos geram ou não direito a crédito.

7. O art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, com as alterações posteriores, ao dispor sobre a não-cumulatividade na cobrança da Contribuição para PIS/Pasep, assim determina (negritou-se):

*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;*

(...)

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

(...)

*§ 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;*

(...)

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor:*

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e*

*II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.*

*§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:*

*I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;*

*II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;*

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

8. No mesmo sentido, a Lei nº 10.833, de 2003, com as alterações posteriores, relativamente à Cofins, dispõe o seguinte (negritou-se):

*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*

(...)

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*

(...)

*§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;*

(...)

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor:*

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e*

*II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.*

*§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:*

*I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;*

*II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;*

*III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.*

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

(...)

*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*

(...)

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

9. Os dispositivos acima transcritos demonstram que o legislador adotou, dentre os critérios que norteiam as possibilidades de utilização de crédito na modalidade da não-cumulatividade, o de listar de forma exaustiva os bens e serviços capazes de gerar crédito.

10. No respeitante ao aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativos à atividade industrial da empresa, relacionados a dispêndios com a conservação de prédios próprios e de terceiros, e suas instalações, cabe consignar que o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, são aplicáveis se tais gastos puderem ser caracterizados como insumos. Essas leis somente concedem direito ao crédito em relação a bens e serviços, utilizados como **insumo**, na **produção** ou **fabricação** de bens ou de produtos destinados à venda.

11. A definição de bens e serviços utilizados como insumo na **fabricação** de bens destinados à venda está estabelecida no art. 66, § 5º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, no art. 8º, § 4º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004. Em síntese, consideram-se insumos utilizados na **produção** ou **fabricação** de bens ou de produtos destinados à venda (desde que não devam ser incluídos no ativo imobilizado):

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;** e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, **aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.**

11.1. Diante dessa definição, resulta que as despesas de conservação de prédios próprios e de terceiros, e suas instalações, utilizados na atividade de produção de calçados, não se enquadram como insumos para efeito de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pois os bens e serviços necessários para a realização da conservação de imóveis próprios e de terceiros, e suas instalações, respectivamente, não exercem ação direta sobre o produto em fabricação nem são aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de calçados. Ou seja, não são considerados insumos.

12. No concernente à questão do que deve ser contabilizado no ativo imobilizado como edificação e benfeitoria para efeito de abatimento de créditos das contribuições sociais em foco, nos moldes da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VII, e seu § 1º, inciso III, e da Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VII, e seu § 1º, inciso III, se faz mister observar a norma tributária específica que disciplina a matéria. No caso dos bens e dos serviços adquiridos, objetivando a conservação de imóveis próprios e de terceiros, e suas instalações, empregados na atividade de produção de calçados, cuja utilização represente acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorra sua aplicação, é indispensável se ater à regra estabelecida no

art. 346 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), a qual prescreve (destacou-se):

*Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e **conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação** (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 48).*

*§ 1º Se dos reparos, da **conservação** ou da substituição de partes e peças 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** (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).*

*§ 2º Os gastos incorridos com reparos, **conservação** ou substituição de partes e peças de **bens do ativo imobilizado**, de que resulte **aumento da vida útil superior a um ano**, deverão ser **incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil**, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:*

*I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;*

*II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;*

*III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;*

*IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.*

*§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).*

13. Os dispositivos acima transcritos permitem deduzir que somente é admissível classificar como edificações e benfeitorias no ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente dos bens e serviços os custos ou encargos que resultem no aumento da vida útil do bem.

14. Anote-se que os gastos com a conservação de prédios próprios e de terceiros, e suas instalações, utilizados na atividade de produção de calçados, só podem ser considerados benfeitorias necessárias e/ou úteis, e, por conseguinte, serem contabilizados no ativo imobilizado, sendo suscetíveis de ulterior amortização, se a situação fática da peticionante se enquadrar nos arts. 96 e 1.219 da Lei n.º 10.406, de 2002, Código Civil, nos arts. 35 e 36 da Lei n.º 8.245, de 18 de outubro de 1991, e nas disposições do Parecer Normativo CST n.º 210 de 30 de novembro de 1973. Ou seja, tais dispêndios suportados pela peticionária (locatária) não podem ser ressarcidos pelo locador para que sejam passíveis de amortizações futuras em decorrência de sua classificação no ativo imobilizado como benfeitorias.

15. Cabe salientar que a questão precípua, no respeitante aos descontos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, está ligada ao que se pode depreciar ou amortizar em se tratando de dispêndios que devam ser contabilizados no ativo imobilizado a título de edificações e benfeitorias, respectivamente. Assim sendo, se faz necessário observar o

disposto nos arts. 305, 307, 324 e 325 do RIR/1999, os quais são reproduzidos na parte pertinente à matéria em exame:

*Art. 305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57).*

*§ 1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 7º).*

*§ 2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 8º).*

*§ 3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 6º).*

*§ 4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 11).*

*§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).*

(...)

*Art. 307. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:*

*I - edifícios e construções, observando-se que (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 9º):*

*a) a quota de depreciação é dedutível a partir da época da conclusão e início da utilização;*

(...)

*Parágrafo único. Não será admitida quota de depreciação referente a (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 10 e 13):*

*I - terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;*

*II - prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;*

(...)

*Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do*

*resultado de mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º).*

*§ 1º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 2º).*

*§ 2º Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º).*

*§ 3º Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 4º).*

*§ 4º Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).*

*Art. 325. Poderão ser amortizados:*

*I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58):*

*(...)*

*d) custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;*

16. Portanto, caso as despesas relacionadas à conservação de prédios próprios e de terceiros, e suas instalações, possam ser contabilizadas no ativo imobilizado como edificações e benfeitorias, os bens e os serviços adquiridos, objetivando a conservação desses imóveis e suas instalações, podem gerar créditos decorrentes de depreciação e amortização futuras, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, e seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, e seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alíneas “b” e “c”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alíneas “b” e “c”, da IN SRF nº 404, de 2004.

17. No que tange ao eventual aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições sociais em foco, a interessada há de respeitar o prazo de cinco anos, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, aplicável à espécie, consoante posição firmada no Parecer Normativo CST nº 515, de 1971.

17.1. Portanto, no concernente à utilização tardia de eventuais créditos vinculados aos supramencionados gastos relacionados a despesas de conservação de imóveis próprios e de terceiros e suas instalações, poderá, se for o caso, a consultante aproveitá-los nos meses subsequentes ao de sua apuração, nos termos do art. 3º, § 4º, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, do art. 66, § 2º, da IN SRF nº 247, de 2002, e do art. 8º, §§ 2º e 7º, inciso I, da IN SRF nº 404, de 2004, tendo como limite o referido prazo de cinco anos.

17.2. Observe-se que na presente situação apenas poderá ocorrer o aproveitamento extemporâneo de créditos na hipótese de a referida depreciação e amortização já terem sido contabilizadas pela pessoa jurídica como custo ou encargo. Tal inferência vai ao encontro das disposições contidas no Parecer Normativo CST n.º 79, de 1 de novembro de 1976.

17.3. Esclareça-se que caso a consultante tenha deixado de apurar os créditos (das contribuições sociais em foco) admissíveis no tempo correto, ou os tenha apurado a menor, poderá realizar a correção *a posteriori*. Entretanto, se faz mister a retificação tanto dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacon) quanto das Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTF) referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para ao PIS/Pasep e da Cofins, a teor do art. 10 da Instrução Normativa RFB n.º 1.015, de 5 de março de 2010.

17.4. Chama-se a atenção, ainda, no concernente a eventuais direitos creditórios da consultante, o entendimento dado pela Coordenação-Geral de Tributação na Solução de Divergência n.º 21, de 29 de julho de 2011, acerca da contagem de prazos prescricionais. Transcreve-se a ementa da SD-Cosit n.º 21, de 2011:

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*EXISTÊNCIA E TERMO DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL DOS CRÉDITOS REFERIDOS NO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2001; E NO ART. 3º DA LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.*

*Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932.*

*Os fatos geradores dos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, têm natureza complexiva e aperfeiçoam-se no último dia do mês da apuração.*

*O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração;*

*Dispositivos Legais: art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932; art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2001; art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

## Conclusão

18. Ante o exposto, conclui-se que:

a) as despesas de conservação de prédios próprios e de terceiros, utilizados na atividade de produção de calçados, não são consideradas insumos para efeito de cálculo dos créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pois os bens e serviços adquiridos para a realização da conservação desses imóveis e suas instalações não exercem ação direta sobre o produto em fabricação ou não são aplicados ou consumidos diretamente na fabricação de calçados. No caso de essas despesas serem classificadas no ativo

imobilizado da pessoa jurídica, consoante a legislação que rege a matéria, como edificações ou benfeitorias, aplicam-se as regras contidas no art. 3º, inciso VII, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, inciso VII, § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, as quais permitem a tomada de créditos dessas contribuições sociais, calculados sobre os respectivos encargos de depreciação e amortização;

b) o prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos dessas contribuições sociais é de cinco anos contados do primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, sendo que apenas poderá ocorrer a utilização tardia desses créditos na hipótese de a referida depreciação e amortização já terem sido contabilizadas pela pessoa jurídica como custo ou encargo.

## **Ordem de Intimação**

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta 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 [...] para ciência desta Solução de Consulta à interessada, 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 à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

[assinado digitalmente]  
**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