



Solução de Consulta nº 9 - SRRF09/Disit

Data 12 de janeiro de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 17 de fevereiro de 2011.

MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DE BENS. FRETE DAS PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DE BENS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DE MÁQUINAS DO PROCESSO PRODUTIVO. MODELOS E FERRAMENTAS CONSUMIDOS NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO. FRETE INTERNACIONAL RELATIVO A ENTREGA DE PRODUTOS VENDIDOS. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. COMBUSTÍVEIS DE CALDEIRAS. DIREITO A CRÉDITO.

No regime de apuração não cumulativa, podem ser descontados créditos em relação a: a) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda, com a condição de que a manutenção não repercuta num aumento de vida útil da máquina superior a um ano; b) frete das partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, por constituírem parte do custo das partes e peças; c) combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas e equipamentos do processo produtivo, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda; d) modelos, ferramentas e outros bens de pequeno valor, consumidos no processo de fabricação de bens ou produtos, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda; e) frete internacional relativo à entrega de produtos no exterior, suportado pelo vendedor e contratado com pessoa jurídica domiciliada no País; f) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa; g) serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados no plantio e manutenção de florestas; h) ferramentas de consumo utilizadas na produção, e seus respectivos fretes de aquisição; i) combustíveis de caldeiras, e seus respectivos fretes de aquisição.

TRANSPORTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA MANUTENÇÃO EXTERNA. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE EMPILHADEIRAS E VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE ENTRE FORNECEDOR E COMPRADOR. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO E ENTRE FORNECEDORES E COMPRADOR. TRANSPORTE DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR CONTA E ORDEM. TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE FORNECEDORES E COMPRADOR. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO NA INSTALAÇÃO INDUSTRIAL E REDE ELÉTRICA INDUSTRIAL. MATERIAIS UTILIZADOS EM EMBALAGEM DE TRANSPORTE. INSUMOS DE SOLDA NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. AUSÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

No regime de apuração não cumulativa, não podem ser descontados créditos, em relação a: a) serviços de transporte de máquinas e equipamentos do processo produtivo para manutenção externa, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; b) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; c) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte de insumos entre o fornecedor e o comprador e suportados pelo comprador, por ausência de previsão legal; d) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de transporte interno da produção e em veículos destinados ao transporte de insumos entre os fornecedores e o consulente, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; e) serviços de transporte de insumos para estabelecimentos de terceiros industrializadores por conta e ordem, realizados tanto pelo encomendante quanto pelo industrializador, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; f) serviços de transporte de insumos entre fornecedores e comprador, por ausência de previsão legal; g) materiais, partes e peças de reposição e a serviços de manutenção e conservação de instalações industriais e de redes elétricas industriais, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; h) materiais utilizados em embalagem de produtos destinada ao transporte, por falta de previsão legal; i) eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda, utilizados na manutenção de máquinas da produção, e seus respectivos fretes, por não se constituírem insumos à fabricação.

DIREITO A COMPENSAÇÃO, RESTITUIÇÃO E CORREÇÃO. SOMENTE DOS TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE. TRIBUTOS RECUPERADOS. NÃO SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO.

É possível a alteração dos créditos descontados em período pretérito, desde que não prescrito o direito à repetição, sendo exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. Cabe a

compensação com outros tributos e a restituição, bem como a correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior das contribuições. Descabe a compensação com outros tributos e o ressarcimento dos créditos da não cumulatividade, exceto quando oriundos de receita de exportação ou de vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero. Em todos os casos, descabe a correção para créditos oriundos do regime de apuração não cumulativa. O valor dos tributos recuperados por compensação com outros tributos ou por ressarcimento não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP correspondente ao momento de sua apropriação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 168, inciso I; Lei Complementar nº 118, de 2005, art. 3º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, incisos II, IV e VI, e § 1º, incisos I e III; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso IX, e § 10, e art. 15, inciso II; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 346, §§ 1º e 2º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 4º, inciso IV, e art. 6º, **caput** e § 1º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, § 5º, inciso I; IN RFB nº 900, de 2008, art. 72, § 1º, inciso III, “c”, e § 5º, inciso I; IN RFB nº 1.015, de 2010, **caput** e §§ 1º e 5º; e PN CST nº 15, de 1971.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 17 de fevereiro de 2011.

MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DE BENS. FRETE DAS PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS UTILIZADAS NA FABRICAÇÃO DE BENS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES DE MÁQUINAS DO PROCESSO PRODUTIVO. MODELOS E FERRAMENTAS CONSUMIDOS NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO. FRETE INTERNACIONAL RELATIVO A ENTREGA DE PRODUTOS VENDIDOS. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. COMBUSTÍVEIS DE CALDEIRAS. DIREITO A CRÉDITO.

No regime de apuração não cumulativa, podem ser descontados créditos em relação a: a) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda, com a condição de que a manutenção não repercuta num aumento de vida útil da máquina superior a um ano; b) frete das partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, por constituírem parte do custo das partes e peças; c) combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas e equipamentos do processo produtivo, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda; d) modelos, ferramentas e outros bens de pequeno valor, consumidos no processo de fabricação de bens ou produtos, na condição

de insumos à fabricação de produtos destinados à venda; e) frete internacional relativo à entrega de produtos no exterior, suportado pelo vendedor e contratado com pessoa jurídica domiciliada no País; f) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa; g) serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados no plantio e manutenção de florestas; h) ferramentas de consumo utilizadas na produção, e seus respectivos fretes de aquisição; i) combustíveis de caldeiras, e seus respectivos fretes de aquisição.

TRANSPORTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA MANUTENÇÃO EXTERNA. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE EMPILHADEIRAS E VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE ENTRE FORNECEDOR E COMPRADOR. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO E ENTRE FORNECEDORES E COMPRADOR. TRANSPORTE DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR CONTA E ORDEM. TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE FORNECEDORES E COMPRADOR. MANUTENÇÃO E PEÇAS DE REPOSIÇÃO NA INSTALAÇÃO INDUSTRIAL E REDE ELÉTRICA INDUSTRIAL. MATERIAIS UTILIZADOS EM EMBALAGEM DE TRANSPORTE. INSUMOS DE SOLDA NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. AUSÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

No regime de apuração não cumulativa, não podem ser descontados créditos em relação a: a) serviços de transporte de máquinas e equipamentos do processo produtivo para manutenção externa, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; b) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; c) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte de insumos entre o fornecedor e o comprador e suportados pelo comprador, por ausência de previsão legal; d) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de transporte interno da produção e em veículos destinados ao transporte de insumos entre os fornecedores e o consulente, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; e) serviços de transporte de insumos para estabelecimentos de terceiros industrializadores por conta e ordem, realizados tanto pelo encomendante quanto pelo industrializador, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; f) serviços de transporte de insumos entre fornecedores e comprador, por ausência de previsão legal; g) materiais, partes e peças de reposição e a serviços de manutenção e conservação de instalações industriais e de redes elétricas industriais, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda; h) materiais utilizados em embalagem de produtos destinada ao transporte, por falta de previsão legal; i) eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda, utilizados na

manutenção de máquinas da produção, e seus respectivos fretes, por não se constituírem insumos à fabricação.

DIREITO A COMPENSAÇÃO, RESTITUIÇÃO E CORREÇÃO. SOMENTE DOS TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE. TRIBUTOS RECUPERADOS. NÃO SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO.

É possível a alteração dos créditos descontados em período pretérito, desde que não prescrito o direito à repetição, sendo exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. Cabe a compensação com outros tributos e a restituição, bem como a correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior das contribuições. Descabe a compensação com outros tributos e o ressarcimento dos créditos da não cumulatividade, exceto quando oriundos de receita de exportação ou de vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero. Em todos os casos, descabe a correção para créditos oriundos do regime de apuração não cumulativa. O valor dos tributos recuperados por compensação com outros tributos ou por ressarcimento não compõe a base de cálculo da Cofins correspondente ao momento de sua apropriação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 168, inciso I; Lei Complementar nº 118, de 2005, art. 3º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; Lei nº 10.833, de 2003 art. 3º, incisos II, IX, VI e IX, § 1º, incisos I e III, e § 10; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), art. 346, §§ 1º e 2º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 4º, inciso IV, e art. 6º, **caput** e § 1º; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 4º, inciso I; IN RFB nº 900, de 2008, art. 72, § 1º, inciso III, “c”, e § 5º, inciso I; IN RFB nº 1.040, de 2010, art. 10, **caput** e §§ 1º e 5º; e PN CST nº 15, de 1971.

Relatório

O interessado, acima identificado, vem formular consulta a esta Superintendência sobre a interpretação do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no que tange ao desconto de créditos relativos a variados bens e serviços utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, para efeitos de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

2. Afirma que tem como objeto social a indústria e o comércio de madeiras em qualquer de suas modalidades, a indústria e comércio de papéis, papelão e celulose em quaisquer de suas modalidades, a importação e a exportação desses produtos, o reflorestamento e o florestamento, a prestação de serviços de natureza administrativa, jurídica, técnica, contábil e outros para empresas coligadas e controladas do mesmo grupo econômico ou de terceiros e a participação no capital de outras empresas como sócia cotista ou acionista.

3. Relata que utiliza bens e serviços que não descontou como créditos e que, entende, constituírem insumos à produção, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

4. Dentre esses bens e produtos cita:

- a) partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- b) serviços de manutenção aplicados em máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- c) serviços de transporte das partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- d) serviços de transporte, contratados a terceiros, de remessa e retorno de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens ou produtos destinados à venda a empresas de conserto e manutenção;
- e) serviços de transporte internacional, contratados no país, para entrega de produtos no exterior;
- f) partes e peças de reposição de empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- g) serviços de manutenção aplicados em empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- h) serviços de transporte de partes e peças de reposição de empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- i) partes e peças de reposição utilizadas em veículos destinados ao transporte de insumos entre as instalações dos fornecedores e do consulente;
- j) serviços de manutenção aplicados em veículos destinados ao transporte de insumos entre as instalações dos fornecedores e do consulente;
- k) serviços de transporte de partes e peças de reposição utilizadas em veículos destinados ao transporte de insumos entre as instalações dos fornecedores e do consulente;
- l) combustíveis e lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos de produção, nos veículos de transporte interno da produção e nos veículos destinados ao transporte de insumos entre as instalações dos fornecedores e do consulente;
- m) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo;
- n) bens de pequeno valor aplicados, desgastados e consumidos no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, tais como modelos e ferramentas;
- o) serviços de transporte de insumos enviados para industrialização em estabelecimentos de terceiros diretamente pelo consulente ou pelo fornecedor do insumo, por conta e ordem do consulente;
- p) materiais de embalagem tais como madeira, fitas de aço e plástico, plástico “bolha”, filme “strech”, espuma de nylon, pregos, parafusos, grampos e outros;
- q) serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção e conservação das instalações industriais e redes elétricas industriais;
- r) serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção de máquinas, equipamentos e veículos empregados no plantio e manutenção de florestas de eucalipto e pínus;

- s) ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e desbaste e bicos de corte, empregados na produção, e seus respectivos fretes;
- t) eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda, empregados na manutenção de máquinas de produção, e seus respectivos fretes;
- u) “maravalha” (cacos de madeira) e lenha, empregados como combustíveis de caldeiras, e seus respectivos fretes.

5. Indaga se está correto o entendimento de que os gastos com os insumos relacionados geram direito a crédito. Questiona também se os valores de PIS/PASEP e de COFINS não aproveitados nos últimos cinco anos podem ser objeto de recuperação e de compensação com as próprias contribuições ou com outros tributos administrados pela RFB.

6. Por fim pergunta se os valores recuperados poderão ser objeto de atualização mediante aplicação da Selic e se esses valores estão incluídos na base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS.

7. Como resposta à consulta formulada, foi emitida a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 17 de fevereiro de 2011. Dessa Solução de Consulta, o interessado interpôs recurso especial, nos termos do art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, o qual, após análise, foi julgado procedente no mérito quanto à correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir decorrentes de retificações de Dacon e de DCTF que venham a reduzir o valor da contribuição a pagar. Como consequência, foi revisada de ofício a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 2011, no que diz respeito ao assunto mencionado.

Fundamentos

8. O regime de apuração não cumulativa foi instituído para a Contribuição para o PIS/PASEP pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ambas modificadas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. O artigo 3º de ambas as leis estabeleceu os créditos que podem ser descontados dentro da sistemática da não-cumulatividade, sendo que o inciso II tratou dos insumos utilizados na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços e o inciso VI, das máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado:

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; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#);

(...)

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, de 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, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, **adquiridos no mês;**

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês. [sem grifo no original]

9. Cabe, portanto, definir se a aquisição de partes e peças de reposição e os diversos serviços relacionados podem ser considerados “bens e serviços utilizados como insumo” à fabricação ou, mesmo, máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado.

10. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, em seu art. 66, § 5º, inciso I, com redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, estabeleceu o conceito de insumo para fim de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP. O mesmo fez a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em seu art. 8º, § 4º, inciso I, para a COFINS, o qual transcrevemos:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) omissis . . .

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

(...)

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

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

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

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

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. [sem grifo no original]

11. Segundo a Instrução Normativa, para que o bem seja considerado insumo à fabricação, ele deve enquadrar-se em uma das quatro situações: deve ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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. Além disso, não deve estar incluído no ativo imobilizado.

12. Analisar-se-á uma a uma as aquisições relacionadas, a fim de definir seu enquadramento como insumo à fabricação.

PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO

13. Assim, o primeiro item é as partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados no processo de fabricação de bens destinados à venda. Por óbvio, as partes e peças não podem ser consideradas matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Resta, portanto, analisar se não se tratam de bens que sofrem 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.

14. As partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos empregados na fabricação constituem bens que sofrem desgaste e, por isso, requerem reposição. Tais partes e peças de reposição têm sua atuação vinculada à máquina ou equipamento a que pertencem. Se estas máquinas e equipamentos fizerem parte da linha de produção onde ocorre a transformação do produto, é possível entender que a sua ação é diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Pode-se dizer, assim, que se enquadram no conceito de insumo. Todavia, diferentemente do bem completo, podem ou não ser incluídas no ativo imobilizado, de modo que este requisito pode ou não ser atendido.

15. A definição sobre a inclusão no ativo imobilizado é obtida do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) e é função do tempo de vida útil que se acrescenta à máquina com a substituição das partes e peças de reposição:

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 nº 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 nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

§2ºOs 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. [sem grifo no original]

16. Assim, se com a substituição das partes e peças houver um acréscimo do tempo de vida útil do equipamento superior a um ano, não podem ser admitidos os gastos com partes e peças de reposição como custos de produção. Nesse caso, o valor despendido não é considerado insumo à produção, mas um acréscimo incorporado ao valor das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado (RIR/99, art. 346, § 2º). A incorporação dos gastos com partes e peças de reposição ao valor do bem do ativo imobilizado também permite que esse valor seja descontado como crédito, desde que a máquina ou outro bem seja utilizado na fabricação, conforme determina o inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Todavia, consoante o inciso III do § 1º do art. 3º das citadas leis, o crédito deve ser descontado com base na depreciação do bem.

17. Dessarte, antes de efetuar o creditamento dos gastos com partes e peças de reposição a título de insumos, é mister verificar a repercussão dessa operação no ativo imobilizado. Caso haja aumento do tempo de vida útil do bem superior a um ano, o gasto deve ser incorporado ao ativo imobilizado e ser descontado como crédito à proporção que forem sendo registradas as depreciações.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO

18. No que diz respeito aos serviços de manutenção, requer o art. 66, § 5º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 247, de 2002, bem como o art. 8º, § 4º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 404, de 2004, que eles sejam aplicados na fabricação do bem. Como esses serviços são realizados em máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo, é fácil a conclusão de que os serviços de manutenção estão sendo aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, de acordo com sua repercussão no tempo de vida útil da máquina. Subsumem-se, assim, também os serviços de manutenção ao conceito de insumo acima transcrito.

19. Como se pode extrair da leitura do aludido dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda, a incorporação ao valor do ativo imobilizado é aplicável não somente às partes e peças de reposição, mas também aos gastos com os serviços de manutenção, quando houver aumento de vida útil do bem principal superior a um ano. Assim, também o serviço de manutenção de máquinas e equipamentos pode ser descontado como insumo quando não proporcione um aumento de vida útil do bem superior a um ano e como depreciação de bem incorporado ao ativo imobilizado quando haja aumento da vida útil do bem superior a um ano.

20. Recorde-se que a extensão do tempo para a tomada de créditos em relação aos dispêndios com manutenção deve seguir a sorte dos créditos referentes ao bem principal, ou seja, **o desconto de créditos relativos à manutenção deverá ser feito no tempo que restar para a depreciação do bem principal**. É que o bem em relação ao qual será concedido o crédito é a máquina ou o equipamento do ativo imobilizado e não as peças de reposição. Como os dispêndios com manutenção serão incorporados ao valor do bem, por via de consequência, o creditamento em relação a esses dispêndios deverá ser feito no tempo que restar para depreciar o bem principal do ativo imobilizado.

21. Cabe ainda citar o art. 1º da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, que autorizou que, opcionalmente, os créditos relativos a máquinas e equipamentos destinados à

produção de bens e serviços e incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos depois de maio de 2008, fossem descontados no prazo de 12 meses em vez de na taxa de depreciação do bem:

Art. 1º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no **prazo de 12 (doze) meses**, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 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 de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços.**

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor correspondente a 1/12 (um doze avos) do custo de aquisição do bem.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008. [sem grifos no original]

22. Assim, no caso em tela, considerando as máquinas e equipamentos aplicados na fabricação de produtos a partir de maio de 2008, eventuais dispêndios com manutenção e partes e peças de reposição que repercutam um aumento de vida útil do bem superior a um ano são incorporadas ao valor do bem do ativo imobilizado, o que vem a implicar o desconto de créditos relativos a esses dispêndios no tempo que restar para completar doze meses de desconto de créditos do bem principal.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO

23. É importante considerar que contabilmente os serviços de transporte de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação constituem parte do custo de aquisição das partes e peças. Como as partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação são consideradas insumos à fabricação, resulta que o valor relativo aos serviços de transporte das partes e peças (frete) deve ser incluído na valor de aquisição das partes e peças, com o conseqüente cálculo de crédito em relação ao frete.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA MANUTENÇÃO EXTERNA

24. Em que pese os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação são considerados insumos, não vemos como estender esse enquadramento também para os serviços de transporte das máquinas e equipamentos para manutenção externa. É que a autorização para o crédito decorre de os serviços serem aplicados no processo de fabricação, o que não é o caso do transporte das máquinas e equipamentos. Esse transporte distancia-se sobremaneira do processo de fabricação, de modo que não é possível entender esse transporte como insumo à fabricação.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E PARTES E PEÇAS DE EMPILHADEIRAS E OUTROS VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO

25. Quanto aos dispêndios com serviços de manutenção e com a aquisição e transporte de partes e peças de reposição de empilhadeiras e outros veículos utilizados no

transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, igualmente não há a possibilidade de crédito. É que o transporte interno entre linhas de produção não é considerado “fabricação”, para efeitos de crédito da sistemática não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

PARTES E PEÇAS, INCLUÍDO SEU TRANSPORTE, E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE O FORNECEDOR E O CONSULENTE

26. Inexiste previsão nas hipóteses do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para o desconto de crédito em relação ao transporte de insumos entre o fornecedor e o comprador. Na verdade, na aquisição de insumos, somente é permitido o desconto de crédito em relação ao frete pago a terceiros, por decorrência exclusiva de estar esse frete incluído no custo das mercadorias adquiridas. Como não é o caso da situação sob análise, e tendo em conta a ausência de previsão legal, não é admitido o desconto de crédito em relação à manutenção e a peças de reposição dos veículos que realizam esse transporte.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DO PROCESSO PRODUTIVO

27. Por literal disposição do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é admitido o crédito em relação a combustíveis e lubrificantes, desde que estes constituam insumos à fabricação. É o caso exatamente dos combustíveis e lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos que fazem parte do processo produtivo.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NOS VEÍCULOS DE TRANSPORTE INTERNO DA PRODUÇÃO E NOS VEÍCULOS DESTINADOS AO TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE AS INSTALAÇÕES DOS FORNECEDORES E DO CONSULENTE

28. Conforme afirmado, os combustíveis e lubrificantes, para darem direito a crédito, devem constituir insumos à fabricação. Não é o caso dos produtos utilizados em veículos de transporte interno da produção e em veículos destinados ao transporte de insumos entre os fornecedores e o consulente. Tais operações de transporte não são consideradas como parte do processo produtivo para efeitos do conceito de insumo à fabricação.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE INSUMOS PARA ESTABELECIMENTOS DE TERCEIROS INDUSTRIALIZADORES POR CONTA E ORDEM

29. Os serviços de transporte de insumos para estabelecimentos de terceiros, realizados tanto pelo encomendante quanto pelo industrializador, não constituem insumos à fabricação, uma vez que tais serviços não são aplicados no processo produtivo. Como não existe previsão legal, não é possível o crédito em relação a esses serviços de transporte.

SERVIÇOS, MATERIAIS E PARTES E PEÇAS USADAS NA MANUTENÇÃO DAS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS E DAS REDES ELÉTRICAS INDUSTRIAIS

30. Os serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção e conservação das instalações industriais e redes elétricas industriais são bens e serviços aplicados em bens pertencentes ao ativo imobilizado.

31. Contudo, para que seja admitido o crédito como insumo, o requisito estabelecido pelo art. 66, § 5º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, § 4º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 404, de 2004, é que o desgaste dos bens seja ocasionado pela ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Vale dizer, somente são considerados insumos os materiais e partes e peças cujo bem em que estejam inserido tenha relação com o produto em fabricação, melhor dizendo, que ele pertença à linha de produção.

32. O mesmo vale para os serviços de manutenção e conservação. Tais serviços, para serem considerados insumos, devem ser aplicados em bens que façam parte do processo produtivo.

33. Quando o consulente genericamente se refere a instalações industriais, não está se referindo a máquina ou equipamento da linha de produção. Por essa razão, não cabe entender que o desgaste dos materiais e partes e peças seja ocasionado pela ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Assim, não há a subsunção ao conceito de insumo, de modo que não é possível o crédito.

34. Situação similar é a dos serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção e conservação das redes elétricas industriais. Como o desgaste dos materiais, no caso das redes elétricas, não é ocasionado por ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, também não há a subsunção ao conceito de insumo, de modo que não é possível o crédito.

BENS DE PEQUENO VALOR, TAIS COMO MODELOS E FERRAMENTAS, DESGASTADOS E CONSUMIDOS NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO

35. A possibilidade de crédito em relação a bens de pequeno valor, tais como modelos e ferramentas, aplicados, desgastados e consumidos no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, deve ser analisada à luz do conceito de insumo estabelecido pelo art. 66, § 5º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, § 4º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

36. Assim, à exceção da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem, para que o bem seja considerado insumo, ele deve sofrer 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.

37. Este é exatamente o caso dos modelos e ferramentas consumidos no processo de fabricação. Em que pese não sejam considerados matérias-primas, os modelos e ferramentas sofrem desgaste por conta de sua ação sobre o produto em fabricação. Desta forma, esses bens são considerados insumos, sendo possível o desconto de créditos em relação a eles.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL PARA ENTREGA DE MERCADORIAS NO EXTERIOR

38. Cabe análise quanto à inclusão dos serviços de transporte internacional, contratados no País, para entrega de produtos vendidos ao exterior, em alguma das hipóteses de crédito do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Vejamos, então, o que estabelece o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

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

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e **frete na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

§ 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. [sem grifo no original]

39. Como se vê, há a previsão legal de crédito em relação a frete na operação de venda, desde que o ônus seja sustentado pelo vendedor. E não existe óbice algum a que essa hipótese seja aplicada para vendas para o exterior. Na verdade, a única restrição aplicável é a do inciso I do § 3º do art. 3º, que limita os créditos exclusivamente aos serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País.

40. Assim, verifica-se a subsunção do caso à hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, de modo que é possível o desconto de créditos em relação a fretes para o exterior contratados com pessoa jurídica domiciliada no País.

ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO

41. É cediço que as hipóteses de crédito a que se autoriza desconto no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS encontram-se relacionadas no art. 3º da Leis nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Interessa agora verificar o inciso IV do art. 3º de ambas as leis:

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

42. Nota-se que a hipótese descrita no inciso IV é bastante ampla, incluindo aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, desde que utilizados nas atividades da empresa. Sequer há restrição a que o aluguel se refira a bens que sejam utilizados no processo produtivo.

43. Assim, consectário de disposição literal da lei, é possível o desconto de créditos em relação aos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa.

MATERIAIS DE EMBALAGEM

44. Os materiais de embalagem a que o consulente se refere consistem de madeira, fitas de aço e plástico, plástico “bolha”, filme “strech”, espuma de nylon, pregos, parafusos, grampos e outros.

45. É certo que, dentre os insumos destinados à fabricação, afirmam o art. 66, § 5º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 247, de 2002, e o art. 8º, § 4º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 404, de 2004, que estariam incluídos os materiais de embalagens.

46. No entanto, há que se analisar essa questão com mais profundidade. De acordo com o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e com o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, podem ser descontados créditos em relação aos bens e serviços utilizados como insumo **na fabricação de bens ou produtos destinados à venda**.

47. Pois bem, em que pese as precitadas Instruções Normativas incluam os materiais de embalagem entre os insumos, não pode ser perdido de vista que, para serem considerados insumos, esses materiais de embalagem **devem ser utilizados durante o processo de fabricação do produto**. A adição de embalagem depois de o produto estar fabricado, por óbvio, não é considerada mais “na fabricação”. Melhor esclarecendo, o material de embalagem somente dará direito a crédito se a embalagem estiver incorporada ao produto.

48. Conquanto estejamos tratando de tributos diferentes, cabe mencionar os arts. 4º e 6º do Regulamento do IPI – Ripi/2010 (Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), que excluem da modalidade de industrialização de acondicionamento a colocação de embalagens para transporte, e também estabelecem critérios para diferenciar as embalagens para transporte das embalagens que se incorporam ao produto (embalagens de apresentação):

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único);

(...)

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela **colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria** (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

(...)

Embalagens de Transporte e de Apresentação

Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I - como **acondicionamento para transporte**, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II - como **acondicionamento de apresentação**, o que não estiver compreendido no inciso I.

§ 1º Para os efeitos do inciso I do **caput**, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser feito em **caixas, caixotes, engradados, barricas**, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que **não objective**

valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II - ter **capacidade acima de vinte quilos** ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

§ 2º Não se aplica o disposto no inciso II do **caput** aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e de atos administrativos.

§ 3º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade. [sem grifo no original]

49. Como se vê, a legislação do IPI diferencia de forma clara as embalagens de apresentação das embalagens para transporte. Merece ser citado também excerto do voto da Juíza Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha, no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança AMS n. 20057200005880-8, que discorre sobre as diferenças entre esses tipos de embalagens:

Há, portanto, nítida diferenciação entre as embalagens "que entram em contato direto com o produto" e as meras "caixas para acondicionamento", para fins de transporte. **As primeiras integram o produto, seguem com ele quando de sua comercialização, conferem-lhe características, forma, são responsáveis por sua identificação.** De modo algum pode-se dizer o mesmo das caixas ou engradados que transportam quantidades daquele produto, constituído pela matéria em si e pelo invólucro que a contém. Por óbvio, as garrafas que contêm o refrigerante não se enquadram na mesma categoria do engradado em que são transportadas, na linha do raciocínio até aqui apresentado, e que traduz o apelo das impetrantes.

(...)

Não nos é possível ignorar, portanto, a dessemelhança entre a embalagem do produto, em sentido estrito, e os invólucros maiores, destinados a conter unidades daquele produto em seu acondicionamento para armazenamento e transporte. Estes não integram o produto, e não devem integrar a base de cálculo do IPI sobre ele incidente (pub. DE 15.05.2007). [sem grifos no original]

50. Também a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Curitiba, no Acórdão nº 06-21.351, de 18 de março de 2009, na esteira das ilações já referidas, em julgamento do cabimento de desconto de crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativo a materiais de embalagem, conclui sobre as embalagens que podem ser considerados insumos à fabricação. Transcreve-se excerto da ementa deste acórdão:

INSUMOS. EMBALAGEM.

O conceito de insumo abrange tão-somente a embalagem que agrega valor comercial ao produto através de sua apresentação e que objetiva valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

51. Não há que negar que os materiais de embalagem referidos pelo consulente indicam que a embalagem que envolverá as máquinas e equipamentos fabricados não tem a intenção de valorizar o produto ou de ser incorporada a este. Trata-se, sim, de embalagem para

transporte, que não vai compor o produto fabricado. Dessarte não são os materiais que a ela se destinam considerados insumos à fabricação e, por consequência, não dão eles direito a crédito.

SERVIÇOS, MATERIAIS E PARTES E PEÇAS DESTINADOS À MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS EMPREGADOS NO PLANTIO E MANUTENÇÃO DE FLORESTAS

52. As partes e peças de reposição de máquinas, equipamentos e veículos empregados na produção constituem bens que sofrem desgaste e, por isso, requerem reposição. Tais partes e peças de reposição têm sua atuação vinculada à máquina ou equipamento a que pertencem. Como estas máquinas, equipamentos e veículos são utilizados diretamente no processo de produção da madeira (plantio de florestas), pode-se entender que a sua ação é diretamente exercida sobre o produto sendo produzido. Assim, deduz-se que as suas partes e peças também exercem ação sobre o produto sendo produzido. Enquadram-se, portanto, no conceito de insumo.

53. Já no que diz respeito aos serviços de manutenção, estabelece o art. 66, § 5º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 247, de 2002, bem como o art. 8º, § 4º, inciso I, “b”, da IN SRF nº 404, de 2004, apenas o requisito de que eles sejam aplicados na produção do bem. Como esses serviços são realizados em máquinas, equipamentos e veículos utilizados diretamente no processo de produção da madeira (plantio de florestas), conclui-se que os serviços de manutenção estão sendo aplicados ou consumidos na produção. Subsumem-se, assim, também os serviços de manutenção ao conceito de insumo supra referido.

54. Ressalte-se que o art. 356 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999) deve ser aplicado tanto às partes e peças quanto aos serviços de manutenção. Vale dizer, as partes e peças e o serviço de manutenção de máquinas, equipamentos e veículos podem ser descontadas como insumo quando não proporcionem um aumento de vida útil do bem superior a um ano e como depreciação de bem incorporado ao ativo imobilizado quando haja aumento da vida útil do bem superior a um ano.

FERRAMENTAS DE CONSUMO, TAIS COMO MACHOS, BITS, BROCAS, PONTAS MONTADAS, REBOLOS, PASTILHAS, DISCOS DE CORTE E DESBASTE E BICOS DE CORTE, EMPREGADOS NA PRODUÇÃO, E SEUS RESPECTIVOS FRETES

55. Conforme já mencionado, a possibilidade de crédito em relação a ferramentas, aplicadas, desgastadas e consumidas no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, deve ser analisada à luz do conceito de insumo estabelecido pelo art. 66, § 5º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, § 4º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

56. Assim, à exceção da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem, para que o bem seja considerado insumo, ele deve sofrer 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.

57. Este é exatamente o caso das ferramentas consumidas no processo de fabricação. Em que pese não sejam consideradas matérias-primas, as ferramentas sofrem desgaste por conta de sua ação sobre o produto em fabricação. Desta forma, esses bens são considerados insumos, sendo possível o desconto de créditos em relação a eles.

58. No que tange ao frete relativo à aquisição das ferramentas, é importante considerar que contabilmente esse frete constitui parte do custo de aquisição das ferramentas. Como as ferramentas de consumo são consideradas insumos à fabricação, resulta que o valor relativo ao frete referente à sua aquisição deve ser incluído no valor de aquisição das ferramentas, com o consequente cálculo de crédito em relação a ele.

ELETRODOS, ARAMES DE SOLDA, OXIGÊNIO, ACETILENO, DIÓXIDO DE CARBONO E MATERIAIS DE SOLDA, EMPREGADOS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS DE PRODUÇÃO, E SEUS RESPECTIVOS FRETES

59. Em que pese esses elementos sofram alterações e estas alterações sejam oriundas da manutenção de uma máquina da produção, na verdade, esses elementos não se desgastam em função de sua ação exercida sobre o produto em fabricação. É caso diferente das partes e peças, que participam diretamente do processo de produção através das máquinas de que fazem parte. Situam-se esses elementos mais distantes do circuito por onde passa o produto em elaboração. As transformações sofridas pelos elementos são, neste caso, resultantes do serviço de manutenção das máquinas, não do contato com o produto. Por esse motivo, nem esses elementos nem tampouco seus fretes são considerados insumos à fabricação, não assistindo direito a crédito.

“MARAVALHA” (CACOS DE MADEIRA) E LENHA, EMPREGADOS COMO COMBUSTÍVEIS DE CALDEIRAS, E SEUS RESPECTIVOS FRETES

60. Tratam-se dos combustíveis de caldeiras. Recorde-se que a própria dicção do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ao estabelecer o crédito em relação a insumos, o faz lembrando que estão neles incluídos “inclusive combustíveis e lubrificantes”. Tal afirmação revela a amplitude dos insumos que dão direito a crédito, ou seja, dão direito a crédito os insumos, até mesmo os combustíveis e lubrificantes, independentemente de eles configurarem ou não matéria-prima para a fabricação.

61. Há que se considerar, todavia, uma limitação para que combustíveis e lubrificantes deem direito a crédito. É que devem esses produtos estar na condição de insumos à fabricação, ou seja, o consumo desses combustíveis deve ser no processo produtivo, como, por exemplo, em caldeiras, fornos e outros equipamentos. Como o caso em tela atende a este requisito, conclui-se que esses combustíveis correspondem a insumos à fabricação, de modo que dão direito a crédito.

62. No que tange ao frete relativo à aquisição dos combustíveis, é importante considerar que contabilmente esse frete constitui parte do custo de aquisição dos combustíveis. Como os combustíveis são considerados insumos à fabricação, resulta que o valor referente ao frete relativo à sua aquisição deve ser incluído no valor de aquisição dos combustíveis, com o consequente cálculo de crédito em relação a ele.

COMPENSAÇÃO E ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS

63. Caso o consulente tenha deixado de descontar ou tenha descontado a menor os referidos créditos no tempo correto, poderá realizar a correção *a posteriori*, desde que seja feita a retificação tanto dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacons) quanto das Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTFs) referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para ao PIS/PASEP e da COFINS. A compensação do valor das contribuições pago a maior com outros tributos deve ser

feita por meio de Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação – PER/DCOMP. Não é demais citar o art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, sobre a retificação do Dacon:

Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou **efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.**

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e

II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados no Dacon que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento do demonstrativo.

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao demonstrado, a pessoa jurídica poderá apresentar demonstrativo retificador, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades previstas no Capítulo II.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora. [sem grifo no original]

64. Frise-se que a retificação poderá ser feita enquanto não prescrito o crédito que deixou de ser descontado. Esse crédito, conforme entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil manifestado no Parecer Normativo CST nº 515, de 1971, tem a natureza de dívida passiva da União e, consoante o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, tem o seu prazo de prescrição estabelecido em cinco anos contado do fato que lhe deu origem, que, para o caso, corresponde ao momento da entrega da declaração em que o crédito na origem poderia ter sido descontado.

65. No que diz respeito à incidência de correção em relação aos valores a serem compensados ou ressarcidos, deve ser observada a disciplina do art. 72 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008:

Art. 72. O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou reembolso, **será restituído, reembolsado ou compensado com o acréscimo de juros Selic** para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo;

II - houver a entrega da Declaração de Compensação ou for efetivada a compensação na GFIP;

III - houver o consentimento do sujeito passivo para a compensação de ofício de débito ainda não encaminhado à PGFN, ressalvado o disposto no inciso V;

IV - houver a compensação de ofício do débito já encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no inciso V;

V - houver a consolidação do débito do sujeito passivo, na hipótese de compensação de ofício de débito incluído em parcelamento com crédito relativo a período de apuração anterior à data da consolidação.

§ 1º No cálculo dos juros de que trata o caput, observar-se-á, como termo inicial da incidência: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

I - tratando-se de restituição de imposto de renda apurada em declaração de rendimentos de pessoa física:

- a) o mês de janeiro de 1996, se a declaração referir-se ao exercício de 1995 ou anteriores;
- b) o mês de maio, se a declaração referir-se aos exercícios de 1996 e subsequentes;

II - tratando-se de declaração de encerramento de espólio ou de saída definitiva do País: **(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)**

- a) o mês de janeiro de 1996, se a declaração referir-se ao exercício de 1995 ou anteriores;
- b) a data prevista para a entrega da declaração, se referente aos exercícios de 1996 ou 1997; ou
- c) o mês seguinte ao previsto para a entrega da declaração, se referente aos exercícios de 1998 a 2007; **(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)**
- d) o mês seguinte ao da data de caracterização da condição de não-residente, para as declarações de saída definitiva do País referente ao exercício 2008 e subsequentes; **(Incluída pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)**
- e) o mês seguinte ao da data do trânsito em julgado da decisão judicial da partilha ou da data da lavratura pública para as declarações de encerramento de espólio referentes ao exercício 2009 e subsequentes; **(Incluída pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)**

III - na hipótese de pagamento indevido ou a maior:

- a) o mês de janeiro de 1996, se o pagamento tiver sido efetuado antes de 1º de janeiro de 1996;
- b) a data da efetivação do pagamento, se este tiver sido efetuado entre 1º de janeiro de 1996 e 31 de dezembro de 1997; ou
- c) **o mês subsequente ao do pagamento**, se este tiver sido efetuado após 31 de dezembro de 1997;

IV - na hipótese de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração;

V - tratando-se da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidas na fonte, o mês subsequente ao da retenção;

VI - tratando-se de compensação da Cide-Combustíveis, o mês subsequente ao da aquisição de hidrocarbonetos líquidos;

VII - na hipótese de pagamento indevido ou a maior de contribuições previdenciárias e contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos, o mês subsequente ao do pagamento;

VIII - na hipótese de crédito referente à retenção na cessão de mão-de-obra e na empreitada, no segundo mês subsequente ao da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

IX - na hipótese de reembolso, o 2º (segundo) mês subsequente ao mês da competência cujo direito à percepção do salário-família e/ou do salário-maternidade tiver sido reconhecido pela empresa. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.067, de 24 de agosto de 2010)

§ 2º Considerar-se-á disponibilizada a quantia ao sujeito passivo, para fins do disposto no inciso I do caput:

I - em se tratando de restituição apurada em declaração de rendimentos da pessoa física, o mês em que o recurso for disponibilizado no banco;

II - nos demais casos, no mês da efetivação da restituição.

§ 3º Nos casos da alínea "b" dos incisos II e III do § 1º, o cálculo dos juros Selic relativos ao mês da entrega da declaração ou do pagamento indevido ou a maior será efetuado com base na variação dessa taxa a partir do dia previsto para a entrega da declaração, ou do pagamento indevido ou a maior, até o último dia útil do mês.

§ 4º Não haverá incidência dos juros compensatórios de que trata o caput sobre o crédito do sujeito passivo quando:

I - sua restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;

II - na compensação de ofício ou declarada pelo sujeito passivo, a data de valoração do crédito estiver contida no mesmo mês da origem do direito creditório.

§ 5º **Não incidirão juros compensatórios** de que trata o caput:

I - **no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos;** e

II - na compensação do crédito de IRRF a que se referem o art. 40 e o caput do art. 41.

§ 6º Os juros compensatórios previstos no caput incidirão sobre o crédito a que se refere o § 1º do art. 41 a partir do 1º (primeiro) dia do ano-calendário subsequente ao da retenção do imposto.

§ 7º As quantias pagas indevidamente a título de multa de mora ou de ofício, inclusive multa isolada, e de juros moratórios decorrentes de obrigações tributárias relativas aos tributos administrados pela RFB também serão restituídas ou compensadas com o acréscimo dos juros compensatórios a que se refere o caput. [sem grifo no original]

66. Vale dizer, cabe a correção do valor a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior das contribuições, isto é, quando foi originalmente apurada contribuição a pagar e esta contribuição a pagar foi, com a retificação, reduzida. Essa correção será com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, tomada desde o mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior até o mês da entrega da Declaração de Compensação ou da disponibilização da quantia a ser repetida.

67. Contudo, nos termos do § 5º do art. 72 da IN RFB nº 900, de 2008, **não cabe a correção pela Selic no ressarcimento ou compensação de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS oriundos da sistemática não-cumulativa.** Ou seja, não

cabe a correção de valores das contribuições quando o saldo de valor a pagar aponte um valor de crédito sem que tenha havido pagamento.

68. Assim, em um Dacon retificador, poderá haver o caso de créditos a serem corrigidos pela Selic, até o limite do valor de contribuição paga, e créditos não corrigidos pela Selic, que correspondem àqueles que eventualmente excederem o valor da contribuição paga.

69. Por fim, no que diz respeito à possibilidade de compensação com outros tributos, cabe primeiramente citar a previsão do direito à restituição do tributo em caso de pagamento indevido ou a maior, constante do artigo 165, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 165. O sujeito passivo **tem direito**, independentemente de prévio protesto, à **restituição total ou parcial do tributo**, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido** em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. [sem grifos no original]

70. Pois bem, reconhecido o direito à repetição do indébito pelo CTN, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi adiante e determinou que o crédito passível de restituição ou de ressarcimento, como o do indébito tributário, poderá ser compensado com outros tributos administrados pela Receita Federal:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a **tributo ou contribuição** administrado pela Secretaria da Receita Federal, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.**(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) [sem grifo no original]

71. Também o art. 2º, inciso I, combinado com o **caput** do art. 34 da IN RFB nº 900, de 2008, repetem a mesma autorização para a compensação dos pagamentos indevidos ou a maior.

72. Há que se salientar ainda que diferente é a situação dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação à compensação e ao ressarcimento. Estes créditos podem ser aproveitados para abatimento do valor a pagar das contribuições dos meses subsequentes (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º) e, somente em algumas situações, para compensação com outros tributos ou como ressarcimento em dinheiro, como é o caso das receitas de exportação (Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º) e das vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17 e Lei nº 11.116, de 2005, art. 16).

73. Quanto à indagação do consultante atinente à inclusão dos valores recuperados na base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, cabe citar o § 10 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

74. Exclui esse dispositivo o valor dos créditos apurados do total de receitas da pessoa jurídica, que é justamente a base de cálculo das contribuições. Assim, não há que se pensar em tributação desses créditos em relação à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS.

75. Esclareça-se, no entanto, que tal exclusão não tem repercussão sobre a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro real. Para esses tributos, a redução do valor das contribuições devidas, em razão do aumento dos descontos de crédito, irá reduzir o valor dos impostos incidentes sobre a receita bruta e, por consequência, aumentar o valor do resultado (lucro líquido) sujeito à tributação.

Conclusão

76. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao interessado que, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, podem ser descontados créditos em relação a:

- a) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda, com a condição de que a manutenção não repercute num aumento de vida útil da máquina superior a um ano;
- b) frete das partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, por constituírem parte do custo das partes e peças;
- c) combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas e equipamentos do processo produtivo, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- d) modelos, ferramentas e outros bens de pequeno valor, consumidos no processo de fabricação de bens ou produtos, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- e) frete internacional relativo à entrega de produtos no exterior, suportado pelo vendedor e contratado com pessoa jurídica domiciliada no País;
- f) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa;
- g) serviços, materiais e partes e peças destinados à manutenção de máquinas, equipamentos e veículos utilizados no plantio e manutenção de florestas;
- h) ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e desbaste e bicos de corte, utilizadas na produção, e seus respectivos fretes de aquisição;
- i) “maravalha” (cacos de madeira) e lenha, empregados como combustíveis de caldeiras, e seus respectivos fretes de aquisição.

77. Responde-se ao interessado também que não podem ser descontados créditos, na sistemática não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em relação a:

- a) serviços de transporte de máquinas e equipamentos do processo produtivo para manutenção externa, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- b) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de empilhadeiras e outros veículos utilizados no transporte interno no processo de fabricação de bens ou produtos destinados à venda, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- c) partes e peças de reposição e a serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte de insumos entre o fornecedor e o comprador e suportados pelo comprador, por ausência de previsão legal;
- d) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos de transporte interno da produção e em veículos destinados ao transporte de insumos entre os fornecedores e o consulente, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- e) serviços de transporte de insumos para estabelecimentos de terceiros industrializadores por conta e ordem, realizados tanto pelo encomendante quanto pelo industrializador, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- f) serviços de transporte de insumos entre fornecedores e comprador, por ausência de previsão legal;
- g) materiais, partes e peças de reposição e a serviços de manutenção e conservação de instalações industriais e de redes elétricas industriais, por não se constituírem insumos à fabricação de produtos destinados à venda;
- h) materiais utilizados em embalagem de produtos destinada ao transporte, por falta de previsão legal;
- i) eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda, utilizados na manutenção de máquinas de produção, e seus respectivos fretes, por não se constituírem insumos à fabricação.

78. Responde-se ainda ao interessado que é possível a alteração dos créditos descontados em períodos pretéritos, desde que não prescrito o direito à repetição, sendo exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. Cabe a compensação com outros tributos e a restituição, bem como a correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior das contribuições. Descabe a compensação com outros tributos e o ressarcimento dos créditos da não cumulatividade, exceto quando oriundos de receita de exportação ou de vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero. Em todos os casos, descabe a correção para créditos oriundos do regime de apuração não cumulativa. O valor dos tributos recuperados por compensação ou por ressarcimento não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS correspondente ao momento de sua apropriação.

79. Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 17 de fevereiro de 2011, no que tange à correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir decorrentes de retificações de Dacon e de DCTF que venham a reduzir o valor da contribuição a pagar. Esclareça-se que esta revisão decorre de recurso especial interposto pelo interessado.

Propõe-se o encaminhamento deste processo à ****, para dar ciência ao consulente da revisão da Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 81, de 17 de fevereiro de 2011. Após, retorne-se o processo a esta Disit para que seja feito o encaminhamento do juízo de admissibilidade do recurso especial à Coordenação-Geral de Tributação.

À consideração superior.

Assinatura digital

JOSÉ FERNANDO HÜNING

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a revisão da Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

Assinatura digital

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Chefe da Divisão de Tributação

SRRF 9ª RF - Matr. 1936

*Competência delegada pela Portaria SRRF09 nº 794, de 11/10/2011
(DOU de 18/10/2011)*