



Receita Federal

SRRF09/Disit

Fls. 341

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 9ª RF

Solução de Consulta nº 17 - SRRF09/Disit

Data 27 de janeiro de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 161, de 19 de julho de 2011.

REPOSIÇÃO DE AGULHAS DE TEARES. GÁS COMBUSTÍVEL PARA TERMOFIXAÇÃO DOS TECIDOS. COMBUSTÍVEIS PARA CALDEIRA DE VAPOR PARA TINGIMENTO. ÓLEO DIESEL PARA GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO A CRÉDITO.

AQUISIÇÃO PRETÉRITA DE BENS PARA O IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

No regime de apuração não cumulativa, podem ser descontados créditos, a título de insumos à fabricação, em relação à aquisição de agulhas para reposição de teares, de gás combustível para uso na rama de termofixação dos tecidos de malha, de cavaco, serragem e lenha, para uso como combustíveis das caldeiras que produzem o vapor para o tingimento do tecido, e de óleo diesel para consumo nos geradores de energia elétrica, utilizados nos horários de pico para manutenção da produção.

É possível o desconto de créditos em relação à aquisição de máquinas e equipamentos feita em períodos pretéritos, desde que estes não estejam prescritos, sendo o desconto feito de acordo com o método eleito nos termos da legislação vigente ao tempo da aquisição. É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. O período prescricional dos créditos (cinco anos) é contado não a partir da aquisição do bem, mas da parcela do crédito a ser descontado, de acordo com a opção de desconto de créditos feita pelo contribuinte. 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 da contribuição. 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 165, inciso I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 74; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, incisos II e VI, e

§ 1º, inciso III, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 14, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, § 5º, inciso I, “a”, incluído pela IN SRF nº 358, de 2003; IN RFB nº 900, de 2008, art. 2º, inciso I, art. 34, **caput**, e art. 72, **caput**, § 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 161, de 19 de julho de 2011.

REPOSIÇÃO DE AGULHAS DE TEARES. GÁS COMBUSTÍVEL PARA TERMOFIXAÇÃO DOS TECIDOS. COMBUSTÍVEIS PARA CALDEIRA DE VAPOR PARA TINGIMENTO. ÓLEO DIESEL PARA GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO A CRÉDITO.

AQUISIÇÃO PRETÉRITA DE BENS PARA O IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF.

No regime de apuração não cumulativa, podem ser descontados créditos, a título de insumos à fabricação, em relação à aquisição de agulhas para reposição de teares, de gás combustível para uso na rama de termofixação dos tecidos de malha, de cavaco, serragem e lenha, para uso como combustíveis das caldeiras que produzem o vapor para o tingimento do tecido, e de óleo diesel para consumo nos geradores de energia elétrica, utilizados nos horários de pico para manutenção da produção.

É possível o desconto de créditos em relação à aquisição de máquinas e equipamentos feita em períodos pretéritos, desde que estes não estejam prescritos, sendo o desconto feito de acordo com o método eleito nos termos da legislação vigente ao tempo da aquisição. É exigida a entrega de Dacton e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. O período prescricional dos créditos (cinco anos) é contado não a partir da aquisição do bem, mas da parcela do crédito a ser descontado, de acordo com a opção de desconto de créditos feita pelo contribuinte. 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 da contribuição. 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 165, inciso I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 74; Lei nº 10.833, de 2003 art. 3º, II e VI, § 1º, inciso III, e § 14, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 4º, inciso I, “a”; IN RFB nº 900, de 2008, art. 2º, inciso I,

art. 34, **caput**, e art. 72, **caput**, § 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.

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 à possibilidade de desconto de créditos relativos a diversas aquisições de bens utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, para efeitos de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da PASEP.

2. Afirma que tem como objeto social a indústria, o comércio, a importação e a exportação de tecidos de malha e produtos têxteis e serviços de tinturaria.
3. Relata que, para a consecução de suas atividades, adquiriu diversas máquinas e equipamentos para o seu ativo imobilizado bem como produtos para utilização na industrialização de tecidos, como agulhas, óleo diesel, lenha e gás.
4. Argumenta que as agulhas integram os teares e se desgastam requerendo a sua substituição. Afirma também que o cavaco, a serragem e a lenha são combustíveis das caldeiras que produzem o vapor para o tingimento do tecido.
5. Explica que é utilizado gás na rama de termofixação, onde ocorre a secagem dos substratos e a fixação e estabilização dos tecidos por meio de alta temperatura.
6. Informa também que é consumido óleo diesel nos geradores de energia, utilizados nos horários de pico para manter a produção em funcionamento.
7. Argumenta que, a partir de 01/05/2004, mesmo as partes e peças importadas podem ser descontadas, a título de insumos, como crédito.
8. Descreve que o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, autorizam o crédito em relação a máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado. Narra o advento de diversos dispositivos legais que autorizaram o desconto de créditos em prazos diferentes, de acordo com o tipo do bem.
9. Relata que, por equívoco, deixou de aproveitar os créditos calculados sobre os equipamentos e máquinas, bem como sobre insumos adquiridos nos últimos anos. Pergunta se pode aproveitá-los extemporaneamente bem como de que forma e qual o período do crédito.
10. Como resposta à consulta formulada, foi emitida a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 161, de 19 de julho 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 se insurgiu contra o não reconhecimento como insumo dos combustíveis empregados em caldeira na geração de vapor usado no tingimento e do óleo diesel utilizado nos geradores de energia elétrica.

11. As referidas alegações foram julgadas procedentes no mérito por esta Divisão de Tributação, de modo que foi revisada de ofício a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 161, de 2011, no que diz respeito aos assuntos mencionados.

Fundamentos

12. 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 – PASEP 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 do regime de apuração não cumulativa, 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: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; [\(Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008\)](#)

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

III - **energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor**, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

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; [\(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005\)](#)

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

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

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

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009) [sem grifo no original]

13. Cabe, portanto, definir se os bens adquiridos pelo consultante podem ser considerados bens e serviços utilizados como insumos à fabricação ou, mesmo, máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado.

14. Examinemos primeiramente os bens qualificados como insumos. 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 do regime de apuração não cumulativa 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]

15. 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.

16. Analisar-se-á uma a uma as aquisições em questão, a fim de definir seu enquadramento como insumo à fabricação. Os primeiros bens relacionados são as agulhas. Por

óbvio, as agulhas não podem ser consideradas matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Resta, contudo, 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.

17. As agulhas constituem bens que integram os teares e sofrem desgaste. Este desgaste é ocasionado justamente pelo contato com o produto em fabricação. Desta constatação decorre que tais artigos se subsumem perfeitamente ao conceito de insumos à fabricação, nos termos do art. 66, § 5º, inciso I, “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e do art. 8º, § 4º, inciso I, “a”, da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, desde que não estejam esses artigos incluídos no ativo imobilizado.

18. Passemos agora à análise do caso do cavaco, da serragem e da lenha. Conforme informação do consultante, tais materiais são utilizados como combustíveis das caldeiras que produzem o vapor para o tingimento do tecido. Dessa forma, não há que se considerar os materiais como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

19. Contudo, há que se 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.

20. Observa-se que o cavaco, a serragem e a lenha não agem diretamente sobre o produto em fabricação. Na verdade, eles vão gerar o vapor que vai participar do tingimento. Em que pese o contato direto seja do vapor e não dos combustíveis, há que lembrar que o próprio texto legal menciona que “inclusive combustíveis e lubrificantes” são considerados insumos à fabricação. Assim, os combustíveis, mesmo que participando indiretamente do processo produtivo, devem ser reconhecidos como insumos à fabricação.

21. Outro material a ser examinado quanto à classificação como insumo à fabricação é o gás utilizado na rama de termofixação, onde ocorre a secagem dos substratos e a fixação e estabilização dos tecidos por meio de alta temperatura.

22. Observa-se que, nesse caso, o gás, ao entrar em combustão, sofre alterações de natureza química e física (geração de calor). Essas alterações (o gás de combustão gerado) entram em contato com os tecidos durante seu processo de fabricação. Esse contato direto permite concluir pela subsunção desse gás ao conceito de insumo.

23. Recorde-se que os próprios textos 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, afirmam que os bens utilizados como insumo incluem “combustíveis e lubrificantes” Confirma-se, assim, o entendimento de que o gás utilizado na rama de termofixação corresponde a um insumo à fabricação.

24. Vejamos agora a questão do óleo diesel consumido nos geradores de energia elétrica. Evidentemente ele não pode ser considerado matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Quanto à quarta categoria de insumo, é fato que o óleo diesel sofre alterações em suas propriedades físicas ou químicas ao ser usado como combustível. Em que pese as alterações não decorram diretamente de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, é certo que a energia elétrica gerada é diretamente utilizada no processo de produção.

25. Ressalte-se novamente que, consoante o texto legal, “inclusive combustíveis e lubrificantes” são considerados insumos à fabricação. Ou seja, de acordo com o dispositivo, é razoável entender-se que, desde que o consumo do combustível decorra do processo produtivo, pode o combustível ser qualificado como insumo. No caso em tela, o óleo diesel gera a energia elétrica que vai movimentar as máquinas da produção nos horários de pico de energia. Consequentemente, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, pode o óleo diesel ser considerado insumo à produção.

26. No que concerne aos créditos relativos à aquisição de máquinas e equipamentos que tenham sido deixados de descontar no tempo correto, pode o consulente 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 Pasep.

27. Ressaltamos, contudo, que, por força de determinação legal (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 1º, inciso III; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 1º, inciso III, e § 14; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º; e outras), o desconto do crédito deve ser feito mês a mês, de acordo com a legislação vigente na época da aquisição da máquina ou do equipamento. A título de exemplo, vejamos o art. 3º, § 1º, inciso III, e § 14, 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: ([Vide Medida Provisória nº 497, de 2010](#))

(...)

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](#))

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: ([Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008](#)) (**Produção de efeito**)

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.

(...)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, **no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem**, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. ([Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004](#))
[sem grifo no original]

28. Observa-se que a forma de ser descontado o crédito relativo aos bens incorporados ao ativo imobilizado é pela depreciação ou, alternativamente, com base em 1/48 (um quarenta e oito avos) do custo de aquisição do bem a cada mês. O contribuinte tem a opção de descontar o crédito na forma do inciso III do § 1º do art. 3º, na forma do § 14, na forma do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, ou na forma estabelecida em alguma outra lei. Tem também a opção de não descontar crédito algum. Contudo, não há a opção de realizar o desconto do valor total do crédito ao final. Todos os meses terão que ser recalculados de acordo com a legislação aplicada ao desconto desses créditos.

29. 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]

30. 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.

31. No caso específico dos bens incorporados ao ativo imobilizado, os cinco anos prescricionais serão contados não da aquisição do bem, mas da parcela do crédito a ser descontada, de acordo com a opção de desconto feita pelo contribuinte.

32. 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]

33. 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.

34. 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 do regime de apuração 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.

35. 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.

36. 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]

37. 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]

38. 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.

39. Há que se salientar ainda que diferente é a situação dos créditos do regime de apuração não cumulativa 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).

Conclusão

40. 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 Pasep, podem ser descontados créditos, a títulos de insumos à fabricação, em relação à aquisição de:

- a) agulhas para reposição em teares;
- b) gás combustível para uso na rama de termofixação dos tecidos de malha;
- c) cavaco, serragem e lenha, para uso como combustíveis das caldeiras que produzem o vapor para o tingimento do tecido; e
- d) óleo diesel para consumo nos geradores de energia elétrica, utilizados nos horários de pico para manutenção da produção.

41. Responde-se ao interessado também que é possível o desconto de créditos relativos à aquisição de máquinas e equipamentos feita em períodos pretéritos, desde que estes não estejam prescritos, sendo o desconto de créditos feito de acordo com o método eleito nos termos da legislação vigente ao tempo da aquisição. É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras relativas ao período com créditos alterados. O período prescricional dos créditos (cinco anos) é contado não a partir da aquisição do bem, mas da parcela do crédito a ser descontado, de acordo com a opção de desconto de créditos feita pelo contribuinte. 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.

42. Revisa a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Disit nº 161, de 19 de julho de 2011, no que tange à qualificação como insumos à fabricação de combustíveis utilizados em caldeiras que produzem vapor para tingimento do tecido e de óleo diesel consumido nos geradores de energia elétrica utilizada na produção. 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 161, de 19 de julho de 2011.

À consideração superior.

Assinatura digital

JOSÉ FERNANDO HÜNING

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a 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)*