



Receita Federal

COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 368 - Cosit

Data 14 de agosto de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. UTILIZAÇÃO POR TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada à pessoa jurídica comodante a apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecido pelo inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 (ativo imobilizado), em relação a bem cedido a terceiro em comodato e por este explorado economicamente.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, *caput*, inciso VI; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565 e 579.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. UTILIZAÇÃO POR TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada à pessoa jurídica comodante a apuração do crédito da Cofins estabelecido pelo inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (ativo imobilizado), em relação a bem cedido a terceiro em comodato e por este explorado economicamente.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, *caput*, inciso VI; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 565 e 579.

Relatório

O interessado, pessoa jurídica de direito privado, declarando ter por ramo de atividade a fabricação de automóveis, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária, atualmente regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (norma de regência do presente processo, conforme explicita o seu art. 34), acerca aproveitamento de créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, apuradas no regime de apuração não cumulativa, decorrentes da aquisição de bens para o ativo imobilizado.

2. Aduz que necessita adquirir autopeças de terceiros para montagem de automóveis. Para fabricação das referidas autopeças, exclusivas dos carros que fabrica, adquire moldes e ferramentas de custos elevados, os quais são cedidos em comodato aos fabricantes das autopeças, a fim de que possam atender às especificações técnicas exigidas pela consulente.

3. Informa que não remete insumos aos fornecedores das autopeças, mas apenas os moldes e as ferramentas necessários à fabricação.

4. Esclarece que os moldes e as ferramentas são registrados contabilmente no seu ativo imobilizado, mais precisamente na conta “Ativo Imobilizado em Poder de Terceiros”; e que, embora não sejam utilizados diretamente no seu processo fabril, são indispensáveis à fabricação das autopeças.

5. Defende a tese de que é possível o aproveitamento de crédito da sistemática não cumulativa relativo ao valor da depreciação dos moldes e ferramentas contabilizados em seu ativo imobilizado e cedidos em comodato à terceiro para fabricação das autopeças que emprega na montagem dos automóveis.

6. Argumenta, em suficiente síntese, que a legislação não exige que os bens devam permanecer no estabelecimento do adquirente ou do proprietário do ativo imobilizado; que os moldes e ferramentas participam ativamente dos processos produtivos que resultam em receitas tributadas pelas contribuições sociais; e que são utilizados exclusivamente para produção das autopeças empregadas na fabricação dos automóveis, ou seja, as autopeças não são fornecidas a outras montadoras.

7. Em face do exposto, consulta se seu entendimento quanto à possibilidade de aproveitamento do crédito das contribuições sociais está correto.

Fundamentos

8. Preliminarmente, é importante ressaltar o fato de que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida, **parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual**. Nessa seara, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

9. Posto isso, trata-se de consulta que tem por foco a inteligência da hipótese de creditamento concernente aos bens incorporados ao ativo imobilizado, estabelecida pela legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos, nos termos abaixo transcritos:

Lei nº 10.637, de 2002

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

Art. 1º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Exce-tua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

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

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Lei nº 10.833, de 2003

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

§ 1º Exce-tua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

(...)

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...)

§ 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)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) ”(grifou-se)

10. De acordo com os dispositivos acima transcritos, o aproveitamento dos créditos relativos à depreciação de bens do ativo imobilizado está sujeito a duas condições alternativas, quais sejam: (a) que os bens do ativo imobilizado sejam adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou (b) que sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

11. Em relação à primeira condição acima estampada (bens adquiridos ou fabricados para locação a terceiros), nota-se que a própria consulente deixa claro que não a satisfaz. Isto porque afirma que cede aos fabricantes de autopeças os moldes e ferramentas, por ela adquiridos, em regime de comodato. O Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, define como figuras contratuais típicas tanto a locação quanto o comodato nos seguintes termos:

Lei nº 10.406, de 2002:

CAPÍTULO V

Da Locação de Coisas

Art. 565. Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.

(...)

CAPÍTULO VI

Do Empréstimo

Seção I

Do Comodato

Art. 579. O comodato é o empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Perfaz-se com a tradição do objeto.

11.1. Desta forma, os referidos bens não são locados à pessoa jurídica que fabricará as autopeças para a consulente, não ensejando hipótese de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

12. No que tange à segunda condição supramencionada (bens que sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços), apesar de a consulente declarar que os bens adquiridos por ela são registrados contabilmente no seu ativo imobilizado, resta claro que os referidos bens não são utilizados no seu processo fabril, e sim

no de terceiros, ainda que o resultado dessa fabricação seja posteriormente utilizado por ela na produção de bens destinados à venda (após uma operação de compra e venda).

12.1. Esta condição de os bens terem que ser utilizados na produção de bens destinados à venda, por óbvio, só faz sentido se estiver se referindo à própria pessoa jurídica que deseja apropriar os referidos créditos. Isso porque a única hipótese em que se permite a apuração do crédito em comento, estando o bem sob a exploração de terceiros, é no caso de locação (figura contratual típica, como visto acima).

12.2. Na presente consulta, o referido bem do ativo imobilizado, cedido em comodato para um terceiro, é utilizado na produção industrial do comodatário, e não do comodante. Essa hipótese, portanto, não satisfaz as condições para apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecido pelo inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, pela pessoa jurídica comodante em relação ao bem cedido em comodato.

13. Portanto, no caso em baila, por falta de amparo legal, é vedada a apuração de créditos fundada nos arts. 3º, VI, das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, no caso de aquisição de moldes e ferramentas pela consultante na hipótese de esses bens serem utilizados por terceiros em regime de comodato, ainda que os produtos fabricados sejam vendidos à própria consultante.

Conclusão

14. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à interessada que é vedada à pessoa jurídica comodante a apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecido pelo inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (ativo imobilizado), em relação a bem cedido a terceiro em comodato e por este explorado economicamente.

(assinado digitalmente)

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex

(assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit