



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 423 - Cosit

Data 13 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. BENFEITORIAS. EDIFICAÇÕES. PRAZO DE 24 MESES. LEI Nº 11.488, DE 2007.

A apuração de créditos da Cofins em relação à aquisição/construção de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, de que trata o art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, alcança apenas aquelas destinadas à produção de bens ou à prestação de serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, VII, e § 1º, III; Lei nº 11.488, de 2007, art. 6º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. BENFEITORIAS. EDIFICAÇÕES. PRAZO DE 24 MESES. LEI Nº 11.488, DE 2007.

A apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à aquisição/construção de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, de que trata o art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, alcança apenas aquelas destinadas à produção de bens ou à prestação de serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, VII, e § 1º, III; Lei nº 11.488, de 2007, art. 6º.

Relatório

A pessoa jurídica de direito privado, acima qualificada, apresenta consulta a respeito da interpretação da legislação tributária no que tange à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2. Informa que exerce a atividade de comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores, e que possui uma frota de veículos com os quais entrega mercadorias próprias para seus clientes. Esclarece que não transporta mercadorias de terceiros e não emite conhecimento de frete.
3. Acrescenta ainda que realizou benfeitorias em imóveis próprios nos últimos cinco anos.
4. Apresenta como fundamentação legal, a motivar a consulta, o art. 6º da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.
5. Diante do que expõe, questiona se poderá apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a depreciação/amortização das benfeitorias efetuadas em prédios próprios dentro do prazo de 24 (vinte e quatro) meses, à razão de 1/24 (um vinte e quatro avos) a cada mês, conforme previsto no art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007.
6. Conforme as informações prestadas pela consulente, encontram-se regularmente atendidos os requisitos para a formulação de consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), plasmados na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 13 de setembro de 2013, que trata do procedimento de consulta sobre a interpretação da legislação tributária.

Fundamentos

7. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.
8. Conforme se observa, a dúvida da consulente (pessoa jurídica que se dedica à atividade de revenda de mercadorias) circunscreve-se à possibilidade de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de benfeitorias em imóveis próprios, com base na regra estabelecida no art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007.
9. As hipóteses de desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram-se disciplinadas no art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, respectivamente. Dentre elas, cumpre destacar a constante do inciso VII e suas regras:

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

(...)

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)

(...)

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 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.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

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

10. Cumpre ressaltar que apesar de a legislação colacionada se referir especificamente à Cofins, os seus ditames aplicam-se também à Contribuição para o PIS/Pasep, em virtude do disposto no art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

11. Destarte, verifica-se que, como regra geral, a legislação autoriza a pessoa jurídica a descontar créditos das contribuições calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da pessoa jurídica. Tais créditos serão determinados com base nos valores dos encargos de depreciação e amortização dos bens incorridos no mês.

12. Nota-se que na apuração dos créditos determinados pelo inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada. Não há uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa, conforme os créditos estabelecidos nos incisos II, VI e XI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por exemplo. O que a legislação exige é que os imóveis beneficiados estejam necessariamente atrelados ao desenvolvimento da

atividade econômica executada, seja ela de natureza industrial, comercial ou prestação de serviço.

13. Por outro lado, o art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, trouxe uma previsão ainda mais específica:

“Art. 6º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste 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, ou do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º deste artigo, no custo de aquisição ou construção da edificação não se inclui o valor:

I - de terrenos;

II - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

III - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições previstas no caput deste artigo em decorrência de imunidade, não incidência, suspensão ou alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 3º Para os efeitos do inciso I do § 2º deste artigo, o valor das edificações deve estar destacado do valor do custo de aquisição do terreno, admitindo-se o destaque baseado em laudo pericial.

§ 4º Para os efeitos dos incisos II e III do § 2º deste artigo, os valores dos custos com mão-de-obra e com aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições deverão ser contabilizados em subcontas distintas.

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se somente aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações.

§ 6º Observado o disposto no § 5º deste artigo, o direito ao desconto de crédito na forma do caput deste artigo aplicar-se-á a partir da data da conclusão da obra.” (grifou-se)

14. A autorização para creditamento estabelecida no artigo supracitado abarca uma complementação à regra geral disposta no inciso VII do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Nos seus termos, o cálculo do crédito será apurado com base no valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação. No entanto, a sua aplicação restringe-se a uma hipótese específica: a aquisição ou

construção de edificações incorporadas ao ativo imobilizado da pessoa jurídica e adquiridas para utilização na produção de bens ou na prestação de serviços.

15. Sendo assim, não é a realização de quaisquer benfeitorias que autorizará a apuração de créditos das contribuições com base na regra do art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007. Da mesma forma, não é qualquer pessoa jurídica que estará autorizada a utilizar tal regra na apuração de seus créditos.

16. Ao contrário da norma geral estabelecida no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a redação do art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, é restritiva ao afirmar que as edificações devem ser adquiridas para utilização na produção de bens ou na prestação de serviços. Com essa definição, para que a pessoa jurídica possa apurar crédito com base em suas regras deverá exercer uma atividade industrial ou prestar serviços a terceiros.

17. Ademais, não basta que a pessoa jurídica simplesmente exerça uma atividade industrial ou uma prestação de serviço. É necessário que exista uma relação entre a edificação construída ou adquirida e a execução direta dessas atividades.

18. No presente caso, a atividade relatada consiste na revenda de mercadorias adquiridas de terceiros, acompanhada do transporte para entrega das respectivas mercadorias aos clientes. Ou seja, a consultante exerce atividade comercial.

19. Portanto, como o crédito relacionado no art. 6º Lei nº 11.488, de 2007, está estritamente vinculado ao processo produtivo da pessoa jurídica ou a uma prestação de serviço a terceiros, não há que se falar em creditamento segundo as suas disposições em relação à atividade de comércio.

20. Por fim, salienta-se que, obedecidos os ditames legais, a consultante poderá efetuar a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às benfeitorias efetuadas em seus prédios próprios conforme a regra geral estabelecida no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Para detalhamento acerca dessa modalidade de creditamento, ver Solução de Consulta nº 349, de 27 de junho de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 30 de junho de 2017.

Conclusão

21. Diante do exposto e com base nos atos legais citados, soluciona-se a consulta informando-se à consultante que a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição/construção de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, de que trata o art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, alcança apenas aquelas destinadas à produção de bens ou à prestação de serviços.

Assinado digitalmente

AGATHA DE PAULA LIEBSCHER
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. 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. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit