



---

**Solução de Consulta nº 485 - Cosit**

**Data** 25 de setembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL. APROPRIAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.**

No regime de apuração não cumulativa, o crédito em relação a aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa deve ser apropriado pelo regime de competência (mês de referência do aluguel).

**JUROS E MULTA DE MORA. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.**

Os valores pagos a título de multas e juros de mora devidos em razão de impuntualidade no pagamento do aluguel não devem ser incluídos no cálculo desse crédito.

**Dispositivos Legais:** MP 2.158-35, de 2001, art. 20; e Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, IV, e art. 3º, § 1º, II.

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

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL. APROPRIAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.**

No regime de apuração não cumulativa, o crédito em relação a aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa deve ser apropriado pelo regime de competência (mês de referência do aluguel).

**JUROS E MULTA DE MORA. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.**

Os valores pagos a título de multas e juros de mora devidos em razão de impuntualidade no pagamento do aluguel não devem ser incluídos no cálculo desse crédito.

**Dispositivos Legais:** MP 2.158-35, de 2001, art. 20; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IV, e art. 3º, § 1º, II.

## Relatório

O interessado, acima identificado, vem formular consulta a esta Secretaria sobre a interpretação do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no que tange aos critérios para a apropriação de créditos em relação a aluguéis, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2. Afirma que tem como ramo de atividade o comércio atacadista e varejista de tecidos, confecções, cama, mesa, banho e tapeçaria.
3. Aduz que tem 51 filiais e que a maior parte delas está instalada em imóveis locados por terceiros, pessoas físicas e jurídicas.
4. Descreve que imóveis de propriedade de pessoa física, que é seu sócio, estão sendo transferidos para integralização de cotas de capital em empresa imobiliária. Esses imóveis continuarão locados à empresa, sendo que jamais integraram seu patrimônio.
5. Explica que apura o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ - e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL - com base no lucro real e que, conseqüentemente, está sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
6. Indaga se os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são apurados com base no valor total dos aluguéis e se existe algum rateio ou proporcionalização dos créditos apurados para sua apropriação. Questiona também se os créditos relativos a aluguéis são abatidos pelo regime de competência, mesmo se pagos no mês seguinte. Por fim pergunta se, no caso de pagamentos fora do prazo de vencimento, poderão ser descontados créditos em relação aos valores de multas e juros moratórios.
7. É o relatório. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

## Fundamentos

8. Inicialmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.
9. Assim, a 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.

10. O regime de apuração não cumulativa foi introduzido na Contribuição para o PIS/Pasep pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. O art. 3º de ambas as leis estabeleceu os créditos que podem ser descontados a fim de materializar o princípio da não cumulatividade aplicável a essas contribuições.

10.1. Assim, estabeleceram o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, para a Contribuição para o PIS/Pasep, e o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a Cofins, a possibilidade de desconto de crédito em relação a aluguéis de prédios, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. Não é demais transcrever o inciso IV 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:*

*(...)*

*IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; [grifou-se]*

11. A forma do desconto de créditos foi estabelecida, como regra geral, pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Para o caso específico do inciso IV do **caput** do art. 3º (aluguéis), determinou o dispositivo o desconto do crédito com base nos valores incorridos no mês:

*§ 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)*

*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, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

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

12. Mas o que seriam “valores incorridos no mês”? Corresponderiam aos valores pagos no mês ou aos valores correspondentes à competência do aluguel?

13. Pois bem, sabe-se que o regime de reconhecimento de receitas e de créditos adotado para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins é o regime de competência. Tanto é que o art. 20 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, traz uma exceção que permite a adoção do regime de caixa:

*Art. 20. As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar o regime de caixa, para fins da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL.*

14. Como se vê, trata-se de hipótese excepcional a utilização do regime de caixa na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Vale dizer, o regime de caixa somente pode ser utilizado na Contribuição para o PIS/Pasep e na Cofins por pessoas jurídicas que apuram o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido e desde que adotem esse mesmo critério para esses tributos. Daí se concluir, *a contrario sensu*, que o regime geral de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é o regime de competência.

15. Conforme essa lógica, o crédito relativo aos aluguéis incorridos no mês corresponde aos aluguéis referentes ao mês (regime de competência) e não aos aluguéis pagos no mês.

16. Assim, como o aluguel, em regra, se refere ao mês comercial (mês de competência), não se há de falar em rateio dos valores incorridos com aluguel.

17. Cabe observar, no entanto, que os valores pagos a título de multas e juros de mora pela impontualidade no pagamento não constituem despesas com aluguel, mas despesas financeiras, que não estão incluídas entre as despesas passíveis de creditamento.

18. *Ad argumentandum tantum*, trazemos o § 17 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 25 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ambos de igual teor, que determinam que os valores decorrentes do ajuste a valor presente podem ser considerados no cálculo do crédito:

**Lei nº 10.833, de 2003**

*Art. 3º(...)*

*§ 25. No cálculo do crédito de que tratam os incisos do caput, poderão ser considerados os valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*

19. Como se vê, foi clara a legislação ao incluir na base de cálculo do crédito o ajuste ao valor presente dos valores das aquisições. Nada é dito, porém, em relação aos juros e multas de mora decorrentes da impontualidade do pagamento, donde se infere que não é autorizado o creditamento em relação a essa parcela do pagamento.

20. Em outras palavras, quando o legislador quis incluir determinada parcela no crédito, ele o fez, como foi o caso do ajuste ao valor presente. Se não o fez em relação à multa e juros moratórios, é porque não houve autorização para desconto de crédito em relação a essa parcela do pagamento, cuja natureza jurídica é de despesa financeira e não de aluguel.

## **Conclusão**

21. 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, o crédito em relação a aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa deve ser apropriado pelo regime de competência (mês de referência do aluguel).

21.1. Os valores pagos a título de multas e juros de mora devidos em razão de impontualidade no pagamento do aluguel não devem ser incluídos no cálculo desse crédito.

*Assinado digitalmente*  
**JOSÉ FERNANDO HÜNING**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

*Assinado digitalmente*  
MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit/SRRF09

*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