



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 635 - Cosit

Data 26 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. EDIFICAÇÕES. BENFEITORIAS. IMÓVEIS DE TERCEIROS.

A pessoa jurídica poderá creditar-se da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as demais regras legais. Tais créditos serão determinados com base nos valores dos encargos de depreciação e amortização dos bens incorridos no mês.

Não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada pela pessoa jurídica, não se exigindo uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa. Para autorização do creditamento, basta que os imóveis beneficiados estejam atrelados ao desenvolvimento da atividade econômica executada, inclusive ao desempenho de atividades administrativas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, e Decreto nº 3.000, de 1999.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. EDIFICAÇÕES. BENFEITORIAS. IMÓVEIS DE TERCEIROS.

A pessoa jurídica poderá creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as demais regras legais. Tais créditos serão determinados com base nos valores dos encargos de depreciação e amortização dos bens incorridos no mês.

Não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada pela pessoa jurídica, não se exigindo uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa. Para autorização do creditamento, basta que os imóveis

beneficiados estejam atrelados ao desenvolvimento da atividade econômica executada, inclusive ao desempenho de atividades administrativas.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, e Decreto nº 3.000, de 1999.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal referente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que atua na execução das seguintes atividades:
 - a) comércio varejista e atacadista de metais, ferragens, ferramentas, partes, peças e acessórios em metal;
 - b) comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, exceto para construção;
 - c) fabricação de máquinas e equipamentos de uso geral, peças e acessórios, aparelhos e equipamentos de medida, teste e controle;
 - d) importação, exportação e comércio atacadista de máquinas para uso industrial e comercial;
 - e) importação e exportação de metais, ferragens, ferramentas, partes, peças e acessórios em metal;
 - f) prestação de serviços de corte e dobra em metais e de assistência técnica nos produtos e máquinas que importa e comercializa; e
 - g) treinamento e curso na operação e manutenção de máquinas e equipamentos de bobinar e medir fios e cabos.
3. Afirma que no exercício de suas atividades utiliza imóveis de terceiros sendo que tais imóveis são utilizados tanto para a indústria, como para o comércio e seus demais departamentos, inclusive o administrativo.
4. Desse modo, a sua dúvida diz respeito a apuração dos créditos da Cofins, conforme dispõe o art. 3º, inciso VII, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.
5. Ao fim, faz o seguinte questionamento:

“Quando a legislação utiliza-se do complemento “utilizados nas atividades da empresa” está considerando que a empresa pode tomar crédito em relação às

benfeitorias e edificações realizadas em todos os imóveis de terceiros, inclusive das áreas utilizadas para comércio e área administrativa, uma vez que as mesmas também fazem parte das atividades da empresa? Há alguma restrição para uso desses créditos?”

6. Conforme as informações prestadas pela consultante, 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 1396, 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 consultante, 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 consultante circunscreve-se à possibilidade de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, utilizados em todas as atividades da empresa, inclusive na área administrativa.

9. As hipóteses de desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram-se disciplinadas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente (no caso da matéria em exame, também o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, tem relevância), cujas principais regras pertinentes a esta Solução de Consulta transcrevem-se:

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:

(...)

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:

(...)

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

10. Conforme se observa, a legislação autoriza a pessoa jurídica a creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as regras legais. Tais créditos serão determinados com base nos valores dos encargos de depreciação e amortização dos bens incorridos no mês.

11. Ademais, verifica-se que os imóveis beneficiados pelas benfeitorias devem ser utilizados nas atividades da pessoa jurídica (empresa). Ou seja, para que se permita o creditamento, tais imóveis devem estar necessariamente atrelados ao desenvolvimento da atividade econômica que ela executa.

12. Nota-se que não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada pela pessoa jurídica. Não há uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa, conforme ocorre com 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. Inclusive, sobre a expressão “utilizados nas atividades da empresa”, especificamente em relação a área administrativa, esta coordenação manifestou-se através da Solução de Consulta Cosit nº 2, de 14 de janeiro de 2016:

“6.2.2 Acresce, ao final, realizar “trabalhos de medição e acompanhamento de grandes obras”. Ora, um imóvel locado para alojar trabalhadores não tem qualquer utilização em nenhuma das atividades elencadas. Como mencionado no início desta fundamentação, para autorizar o creditamento a realidade fática deve-se subsumir completamente às hipóteses legais. Entender que um imóvel utilizado para alojamento de trabalhadores seja “utilizado nas atividades da empresa” seria uma interpretação por demais ampliativa, hermenêutica esta inadequada a dispositivos legais tendentes a reduzir o crédito tributário.

6.3 É de se salientar, ainda, que na peça de aditamento à consulta a interessada alterou a forma de expor suas razões, haja vista nada mencionar acerca de “alojamento”, termo que empregava na peça original. Ao aditar suas razões, passa a descrever o imóvel locado como “sede administrativa por tempo determinado”.

6.3.1 Sem adentrar no conceito do que seria uma “sede administrativa por tempo determinado”, é de se dizer que a expressão leva a um entendimento diverso do uso antes descrito, de “alojamento para trabalhadores”. Possivelmente, referir-se-ia a local em que os trabalhadores executariam atividades típicas de um escritório, como elaboração de cálculos, relatórios, formulários e planilhas.

6.3.2 Nesse caso, a conclusão haveria de ser diametralmente oposta, pois tal uso para o imóvel locado o faria subsumir-se completamente na hipótese legal prevista para o creditamento: seria um imóvel utilizado nas atividades da empresa.”

14. Portanto, verifica-se que um imóvel utilizado para a execução das atividades administrativas da pessoa jurídica corresponde a um imóvel utilizado nas atividades da empresa, tendo em vista que a Lei não traz restrição à atividade executada.

15. Ademais, não se considera como atividade da pessoa jurídica para fins de creditamento com base no inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, aquela que, ainda que constante de seu objeto social, seja por ela totalmente terceirizada para outra pessoa jurídica. Por conseguinte, os dispêndios de uma pessoa jurídica com edificações e benfeitorias realizadas em imóveis efetivamente utilizados por outra pessoa jurídica (ainda que na prestação de serviços à pessoa jurídica que realizou as edificações e/ou benfeitorias) não permitem a apuração do referido crédito da não cumulatividade das contribuições.

16. Por fim, conquanto não tenha sido objeto de questionamento, mas por sua relevância para o tema em debate, cumpre destacar as regras sobre a possibilidade de creditamento estabelecida no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, elucidadas pela Solução de Consulta Cosit nº 349, de 27 de junho de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 30 de junho de 2017, e disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CUMULATIVIDADE. NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. BENFEITORIAS. IMÓVEIS DE TERCEIROS.

Na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser lançados, conforme a legislação do IRPJ, como custo ou despesa no resultado do exercício em que ocorrem, não será possível a apuração de créditos da não

cumulatividade da Cofins com fulcro no inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Nesse caso, considerando a inexistência de previsão específica a esse respeito, tais dispêndios somente permitirão a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins caso se refiram à aquisição de insumos (inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003). (Para detalhamento acerca dessa modalidade de creditamento, ver Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no DOU de 11 de outubro de 2016)

Na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser capitalizados no ativo da pessoa jurídica, conforme a legislação do IRPJ, eventual apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins deverá ocorrer nos termos do no inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com base na cota de depreciação ou amortização ocorrida no período, conforme a mesma legislação do IRPJ. Em tempo, salienta-se que:

a) o citado dispositivo legal somente permite a apuração do crédito que estabelece caso as benfeitorias sejam realizadas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da pessoa jurídica;

b) consequentemente, os dispêndios de uma pessoa jurídica com benfeitorias realizadas em imóveis efetivamente utilizados por outra pessoa jurídica (ainda que na prestação de serviços à pessoa jurídica que realizou as benfeitorias) não permitem a apuração do crédito da Cofins de que trata o mencionado dispositivo legal.

A pessoa jurídica que se sujeitar à apuração não cumulativa da contribuição em relação apenas a parte de suas receitas terá direito de apurar créditos, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, devendo observar o disposto nos parágrafos 7º a 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003; Decreto nº 3.000, de 1999; Pareceres Normativos CST 210, de 30 de novembro de 1973, e nº 104, de 12 de setembro de 1975.

(...)

FUNDAMENTAÇÃO

(...)

14. Destarte, verifica-se que a legislação autoriza a pessoa jurídica a descontar créditos da Cofins 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.

15. Assim, na medida em que utiliza a depreciação e a amortização como base para a apuração do montante dos créditos relativos às benfeitorias realizadas em imóveis próprios ou de terceiros, a legislação da não cumulatividade da Cofins estabelece a aplicação complementar da legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), que tradicionalmente rege esta matéria.

16. Nesse contexto, relevante colacionar as regras acerca de depreciação e amortização consubstanciadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99):

“Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 15, Lei nº8.218, de 1991, art. 20, Lei nº8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº9.249, de 1995, art. 30).

§1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº4.506, de 1964, art. 45, §1º).

(...)

Art. 305. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57).

§ 1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 7º).

§ 2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 8º).

§ 3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 6º).

§ 4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 11).

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

(...)

Art. 307. Podem ser objeto de depreciação todos os bens sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais ou obsolescência normal, inclusive:

I - edifícios e construções, observando-se que (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 9º):

a) a quota de depreciação é dedutível a partir da época da conclusão e início da utilização;

(...)

Parágrafo único. Não será admitida quota de depreciação referente a (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §§ 10 e 13):

I - terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

II - prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos ou destinados a revenda;

(...)

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam

para a formação do resultado de mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º).

§ 1º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 2º).

§ 2º Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º).

§ 3º Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 4º).

§ 4º **Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Art.325. Poderão ser amortizados:

I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58):

(...)

d) custos das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento de seu valor;

(...)

Art.327. A taxa anual de amortização será fixada tendo em vista:

I - o número de anos restantes de existência do direito (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 1º);

II - o número de períodos de apuração em que deverão ser usufruídos os benefícios decorrentes das despesas registradas no ativo diferido.

Parágrafo único. O prazo de amortização dos valores de que tratam as alíneas "a" a "e" do inciso II do art. 325 não poderá ser inferior a cinco anos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 3º).

(...)

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).

§2º Os 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.

§3º **Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços** (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III). (grifou-se)

17. Sendo assim, verifica-se que, na legislação do IRPJ, os dispêndios relativos à manutenção e reforma de imóveis próprios ou de terceiros podem, dependendo da situação:

a) ser lançados como custo ou despesa no resultado do exercício em que ocorrem; ou

b) ser capitalizados no ativo da pessoa jurídica, sendo lançada como custo ou despesa no resultado do exercício a diminuição de valor correspondente à amortização ou depreciação do item em cada período, conforme o caso.

18. Nessa senda, fazendo a aplicação complementar da legislação do IRPJ às regras de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a dispêndios com benfeitorias em imóveis explanada acima, verifica-se que:

a) na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser lançados, conforme a legislação do IRPJ, como custo ou despesa no resultado do exercício, não será possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins com fulcro no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

18.1 Nesse caso, considerando a inexistência de previsão específica a esse respeito, tais dispêndios somente permitirão a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins caso se refiram à aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003). Para detalhamento acerca dessa modalidade de creditamento, ver Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no DOU de 11 de outubro de 2016.

b) na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser capitalizados no ativo da pessoa jurídica, conforme a legislação do IRPJ, eventual apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins deverá ocorrer com fulcro no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com base na cota de depreciação ou amortização ocorrida no período, conforme a mesma legislação do IRPJ;

18.2. Em adendo, cumpre salientar que o citado dispositivo legal somente permite a apuração do crédito caso as benfeitorias sejam realizadas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da pessoa jurídica (empresa). Ou seja, para que se permita o creditamento, tais imóveis devem estar necessariamente atrelados ao desenvolvimento da atividade econômica que ela executa.

18.3. Neste ponto, ressalta-se que não se considera como atividade da pessoa jurídica para fins de creditamento com base no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, aquela que, ainda que constante de seu objeto social, seja por ela totalmente terceirizada para outra pessoa jurídica. Por conseguinte, os dispêndios de uma pessoa jurídica com benfeitorias realizadas em imóveis

efetivamente utilizados por outra pessoa jurídica (ainda que na prestação de serviços à pessoa jurídica que realizou as benfeitorias) não permitem a apuração do referido crédito da não cumulatividade da Cofins.

(...)

Conclusão

21. Diante do exposto e com base nos atos legais citados, soluciona-se a consulta informando-se à consultante que, em relação a dispêndios com benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros:

a) na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser lançados, conforme a legislação do IRPJ, como custo ou despesa no resultado do exercício em que ocorrem, não será possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins com fulcro no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

a.1) nesse caso, considerando a inexistência de previsão específica a esse respeito, tais dispêndios somente permitirão a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins caso se refiram à aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003). (Para detalhamento acerca dessa modalidade de creditamento, ver Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no DOU de 11 de outubro de 2016);

b) na hipótese em que os dispêndios com benfeitorias em imóveis devam ser capitalizados no ativo da pessoa jurídica, conforme a legislação do IRPJ, eventual apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins deverá ocorrer nos termos do no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com base na cota de depreciação ou amortização ocorrida no período, conforme a mesma legislação do IRPJ;

b.1) o citado dispositivo legal somente permite a apuração do crédito caso as benfeitorias sejam realizadas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da pessoa jurídica;

b.2) conseqüentemente, os dispêndios de uma pessoa jurídica com benfeitorias realizadas em imóveis efetivamente utilizados por outra pessoa jurídica (ainda que na prestação de serviços à pessoa jurídica que realizou as benfeitorias) não permitem a apuração do crédito da Cofins de que trata o inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

c) a pessoa jurídica que se sujeitar à apuração não cumulativa da contribuição em relação apenas a parte de suas receitas terá direito de apurar créditos, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, devendo observar o disposto nos parágrafos 7º a 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.”

17. Conforme relatado na Solução de Consulta vinculante colacionada acima, os dispêndios relativos à manutenção e reforma de imóveis próprios ou de terceiros podem, dependendo da situação, ser lançados como custo ou despesa no resultado do exercício em que ocorrem ou ser capitalizados no ativo da pessoa jurídica, sendo lançada como custo ou despesa

no resultado do exercício a diminuição de valor correspondente à amortização ou depreciação do item em cada período, conforme o caso.

18. No entanto, na hipótese em que os dispêndios com edificações e benfeitorias em imóveis devam ser lançados, conforme a legislação do IRPJ, como custo ou despesa no resultado do exercício em que ocorrem, não será possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins com fulcro no inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Considerando a inexistência de previsão específica a esse respeito, tais dispêndios somente permitirão a apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições caso se refiram à aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e Lei nº 10.637, de 2002).

19. Nesse caso, como o crédito relacionado à aquisição de insumos está estritamente vinculado ao processo produtivo da pessoa jurídica ou a uma prestação de serviço a terceiros, não há que se falar em creditamento com base no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e Lei nº 10.637, de 2002, em relação à atividade de comércio.

Conclusão

20. Diante do exposto e com base nos atos citados, soluciona-se a consulta informando-se à consulente que:

a) a legislação autoriza a pessoa jurídica a creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as demais regras legais. Tais créditos serão determinados com base nos valores dos encargos de depreciação e amortização dos bens incorridos no mês; e

b) não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada pela pessoa jurídica, não se exigindo uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa. Para autorização do creditamento, basta que os imóveis beneficiados estejam atrelados ao desenvolvimento da atividade econômica executada, inclusive ao desempenho de atividades administrativas.

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. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
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.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit