Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

Solução de Consulta nº 151 - SRRF10/Disit

Data 3 de outubro de 2012

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. LEI Nº 11.774, de 2008. BENEFÍCIO FISCAL. OPÇÃO EM MOMENTO POSTERIOR À AQUISIÇÃO DOS BENS.

Pode ser efetuada a opção pelo benefício fiscal estabelecido no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, e seu § 3º, relativo ao aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, em momento posterior à aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços. Nesse caso, a apropriação desses créditos, calculada com fulcro no valor residual do bem, será efetuada a partir da opção, devendo ser computados nos prazos estabelecidos nesse dispositivo legal, e contados desde a data da opção.

O aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep com base nos encargos de depreciação dos referidos bens pode ser realizado até ser efetuada a opção pelo benefício fiscal previsto no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, que será irretratável.

Dispositivos Legais: Lei n° 10.637, de 2002, art. 3º, § 1º, III; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, § 14, e 15, II; Lei 11.774, de 2008, art. 1º, e seu § 3º; RIR/1999; art. 305; IN SRF nº 457, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. LEI Nº 11.774, de 2008. BENEFÍCIO FISCAL. OPÇÃO EM MOMENTO POSTERIOR À AQUISIÇÃO DOS BENS.

Pode ser efetuada a opção pelo benefício fiscal estabelecido no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, e seu § 3º, relativo ao aproveitamento de créditos da Cofins, em momento posterior à aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços. Nesse caso, a apropriação desses créditos, calculada com fulcro no valor residual do bem, será efetuada a partir da opção, devendo ser computados nos prazos estabelecidos nesse dispositivo legal, e contados desde a data da opção.

O aproveitamento de créditos da Cofins com base nos encargos de depreciação dos referidos bens pode ser realizado até ser efetuada a opção pelo benefício fiscal previsto no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008. Após esse momento, que será irretratável.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §§ 1º, III, e 14; Lei 11.774, de 2008, art. 1º, e seu § 3º; RIR/1999, art. 305; IN SRF nº 457, de 2004.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, XXX, formula consulta sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no tocante à utilização de incentivo fiscal previsto no art. 1º da Lei 11.774, de 17 de setembro de 2008, que trata da apropriação de créditos dessas contribuições sociais, as quais são apuradas segundo a sistemática da não cumulatividade, nos termos da Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

2. Aduz que durante os anos de 2010, 2011 e 2012, “construiu e equipou outra unidade industrial, adquirindo e recebendo máquinas e equipamentos novos destinados à produção de XXX, que iniciou as operações em JUL/2012, com produção a partir de AGO/2012.

3. Informa que:

> *O dispositivo acima transcrito autoriza, relativamente aos bens acima citados, adquiridos ou recebidos desde 3/AGO/2011 (data da publicação da MP 540/2011 (convertida na Lei 12.546), consoante o § 2º acima transcrito), o desconto dos créditos pelo custo de aquisição, em parcelas mensais, em número determinado normativamente pelo mês de aquisição (de 11 meses à imediatamente).*
>
> *O "caput" do dispositivo em consulta instituiu uma nova sistemática de apropriação, não pela depreciação, mas sim pela aquisição, e claramente a trata como uma opção em favor dos contribuintes atingidos pela norma, como se extrai da expressão "poderão optar".*
>
> *Tratando-se claramente de uma opção, entre a "sistemática da depreciação" e a "sistemática da aquisição" (assim passamos a nos referir às alternativas, apenas para identificá-las textualmente na presente consulta), o primeiro ponto de dúvida refere-se ao momento em que o contribuinte pode ou deve exercê-la.*

Quanto à possibilidade, parece-nos claro que a partir da aquisição ou recebimento do bem, o contribuinte pode optar pela "sistemática da aquisição", apropriando-se do crédito a partir do mês de aquisição ou recebimento do bem, observado o número de parcelas mensais previsto na norma, independentemente do início da operação (marco inicial na "sistemática da depreciação").

Contudo, perguntamos: se o contribuinte não optar pela "sistemática da aquisição" no mês da aquisição ou recebimento do bem, perde o direito de exercê-la posteriormente?

4. A peticionante responde a pergunta acima realizada fixando entendimento de que ela não perde o direito porque:

A uma, a lei não limita a opção temporalmente. A duas, a lei não obriga o exercício da opção em determinado limite de tempo. A três, a lei instituiu uma nova alternativa, pelo custo de aquisição, não pelo custo da depreciação, fixando a base do crédito, não o momento para o exercício da opção do creditamento, correndo contra o contribuinte a demora em fazê-lo.

Assim, pelo nosso entendimento, por exemplo, a consulente pode, em relação a bem recebido em NOV/2011, que entrou em operação em JUL/2012, optar agora, em AGO/2012, pela apropriação do crédito pela "sistemática da aquisição", em vez da "sistemática da depreciação", se assim quiser.

5. Transcrevem-se os exatos termos das indagações da peticionária:

1. Consultando, esse entendimento está correto? Se não, qual é o certo?

Por isso, também consultamos:

1.1 Pela "sistemática da depreciação", a apropriação do crédito começa a partir do mês do início da operação do bem, mesmo se adquirido ou recebido anteriormente?

1.2 Pela "sistemática da aquisição", a apropriação do crédito começa à partir do mês de aquisição ou recebimento do bem, mesmo se o início de operação ocorrer posteriormente?

1.3 Se a consulente não se apropriar a partir do mês de aquisição, poderá adotar a "sistemática da aquisição" posteriormente e, se existente algum limitador, até quando?

Prosseguindo, se o entendimento acima exposto está correto, outras dúvidas emergem do dispositivo consultado. Se é certo que a norma em consulta previu a opção da apropriação do crédito a partir da aquisição ou recebimento, em parcelas mensais, contadas do mês da aquisição ou recebimento; se é certo que o contribuinte pode optar tardiamente - leia-se, posteriormente ao mês de aquisição ou recebimento do bem - pela "sistemática da aquisição"; entendemos que o contribuinte pode-se creditar de todas as parcelas vencidas a partir da aquisição, no momento em que exercer a opção.

Para ilustrar o entendimento, continuando o exemplo acima, portanto, entendemos que a consulente pode, em relação a bem adquirido em NOV/2011, que entrou em operação em JUL/2012, agora em AGO/2012 adotar a "sistemática pela aquisição", creditando-se de uma só vez em AGO/2012, as parcelas vencidas de NOV/2011 a JUN/20112.

2. Consultando, esse entendimento está correto? Se não, qual é o certo?

Também consultamos:

2.1 Se optar tardiamente pela "sistemática da aquisição", a consulente deve-se apropriar do crédito contando as parcelas mensais a partir da opção?

2.2 Ou deve retificar a apuração dos créditos nos meses em que deveria ter feito a apropriação?

(...)

Fundamentos

6. Inicialmente, cabe destacar que o benefício fiscal em tela está disciplinado no art. 1º da Lei 11.774, de 2008, alterado pelo art. 4º da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, a qual foi convertida na Lei n° 12.546, de 14 de dezembro de 2011, o qual dispõe:

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma:

I - no prazo de 11 (onze) meses, no caso de aquisições ocorridas em agosto de 2011;

II - no prazo de 10 (dez) meses, no caso de aquisições ocorridas em setembro de 2011;

III - no prazo de 9 (nove) meses, no caso de aquisições ocorridas em outubro de 2011;

IV - no prazo de 8 (oito) meses, no caso de aquisições ocorridas em novembro de 2011;

V - no prazo de 7 (sete) meses, no caso de aquisições ocorridas em dezembro de 2011;

VI - no prazo de 6 (seis) meses, no caso de aquisições ocorridas em janeiro de 2012;

VII - no prazo de 5 (cinco) meses, no caso de aquisições ocorridas em fevereiro de 2012;

VIII - no prazo de 4 (quatro) meses, no caso de aquisições ocorridas em março de 2012;

IX - no prazo de 3 (três) meses, no caso de aquisições ocorridas em abril de 2012;

X - no prazo de 2 (dois) meses, no caso de aquisições ocorridas em maio de 2012;

> *XI - no prazo de 1 (um) mês, no caso de aquisições ocorridas em junho de 2012; e*
>
> *XII - imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º O regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses continua aplicável aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008 e anteriormente a 3 de agosto de 2011.*

7. Tal favor fiscal se destina às empresas que adquirirem, no mercado interno, ou importarem máquinas e equipamentos destinados à produção de bens, as quais poderão optar pelo desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no prazo de 12 meses, entre maio de 2008 e 02 de agosto de 2011, e de forma escalonada, entre 3 de agosto de 2011 e julho de 2012, sendo que para as aquisições realizadas a partir desse último período o crédito poderá ser imediato e integral.

8. O fato de a peticionante não ter apropriado créditos em relação a esses bens, nem com base na regra geral, nem com base na faculdade prevista no art. 1º da Lei 11.774, de 2008, não veda que ela possa agora vir a aproveitar essa vantagem fiscal, desde que sejam respeitadas as normas tributárias aplicáveis à espécie.

9. Esclareça-se que se a peticionária já apropriou créditos decorrentes da depreciação das máquinas e equipamentos em tela, optando pela regra geral ("sistemática da depreciação", a qual apenas pode ser utilizada a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir, conforme estatui o art. 305, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), prevista no art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e no art. 1º, inciso I, e seu § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 457, de 18 de outubro de 2004, ela ainda pode de aderir à "sistemática de aquisição", a teor do art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 457, de 2004. Este ato normativo pode ser empregado no caso em comento no que não for incompatível com o novo regramento acerca da matéria, pois essa Instrução Normativa foi editada para disciplinar a "sistemática de aquisição", mencionada no art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004, e no § 14 do art. 3º e o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, os quais seguem a mesma sistemática do art. 1º da Lei 11.774, de 2008. Contudo, nessa situação, a vantagem fiscal estatuída pelo art. 1º da Lei 11.774, de 2008, deve ser calculada com fulcro no valor residual – não depreciado – do respectivo bem.

10. A partir da opção pela "sistemática da aquisição" é incabível eventual alteração para a "sistemática da depreciação", conforme determina o art. 7º da IN SRF nº 457, de 2004.

11. Reproduzem-se dispositivos da IN SRF nº 457, de 2004, aplicáveis à fundamentação em curso (grifou-se):

> *Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:*

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e

(...)

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput *e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.*

§ 2º ***Opcionalmente*** *ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:*

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou

II - 2 (dois) anos, no caso de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados nos Decretos nº 4.955, de 15 de janeiro de 2004, e nº 5.173, de 6 de agosto de 2004, conforme disposição constante do Decreto nº 5.222, de 30 de setembro de 2004, adquiridos a partir de 1º de outubro de 2004, destinados ao ativo imobilizado e empregados em processo industrial do adquirente.

(...)

Art. 2º Os créditos de que trata o art. 1º devem ser calculados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65 % (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6 % (sete inteiros e seis décimos por cento) para a Cofins sobre o valor:

I - dos encargos de depreciação incorridos no mês, apurados na forma do § 1º do art. 1º;

II - de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso I do § 2º do art. 1º; ou

III - de 1/24 (um vinte e quatro avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso II do § 2º do art. 1º.

(...)

§ 2º Na data da opção de que tratam os incisos I e II do § 2º do art. 1º, em relação aos bens neles referidos, ***parcialmente depreciados****, as alíquotas de que trata o* caput *devem ser aplicadas, conforme o caso, sobre a parcela correspondente a 1/48 ou 1/24 do seu valor residual.*

Art. 7º Considera-se efetuada a ***opção*** *de que tratam os §§ 2º dos arts. 1º e 3º, de* ***forma irretratável****, com o recolhimento das contribuições apuradas na forma neles prescritas.*

12. Anote-se que os créditos utilizados em momento posterior à aquisição dos aludidos bens, nos moldes do art. 1º da Lei 11.774, de 2008, e seu § 3º, e alterações posteriores, só podem ser apropriados sobre os respectivos valores residuais desses bens, se for o caso, a partir da opção, devendo ser computados nos prazos estabelecidos nesse dispositivo legal, e contados da data da opção.

12.1. Portanto, no caso de opção realizada em momento posterior à aquisição dos bens contemplados com o benefício fiscal estatuído pelo art. 1º da Lei 11.774, de 2008, apenas é admitido o aproveitamento imediato e integral dos aludidos créditos na hipótese dessa aquisição ser efetuada a partir de julho de 2012. Nas aquisições efetuadas entre 3 de agosto de 2011 e junho de 2012, o art. 1º da Lei 11.774, de 2008, autoriza a utilização do favor fiscal em apreço de forma escalonada, o qual deve ser calculado sobre os valores residuais desses bens, se for o caso.

12.2. No concernente aos bens adquiridos entre maio de 2008 e 2 de agosto de 2011, aplica-se o § 3º do art. 1º da Lei 11.774, de 2008, o qual permite "o regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses".

13. Por fim, registre-se que não se pode olvidar que, no caso em exame, em se tratando de norma em que implica desoneração tributária (redução da contribuição devida), não se pode dar a ela interpretação extensiva, consoante regra de hermenêutica consagrada no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Conclusão

14. Ante o exposto, conclui-se que:

a) pode ser efetuada a opção pelo benefício fiscal estabelecido no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, e seu § 3º, relativo ao aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em momento posterior à aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços. Nesse caso, a apropriação desses créditos, calculada com fulcro no valor residual do bem, será efetuada a partir da opção, devendo ser computados nos prazos estabelecidos nesse dispositivo legal, e contados desde a data da opção;

b) o aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base nos encargos de depreciação dos referidos bens pode ser realizado até ser efetuada a opção pelo benefício fiscal previsto no art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, que será irretratável.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo XXX da Delegacia da Receita Federal do Brasil de XXX para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração.

Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica,

caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007.

O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

[assinado digitalmente]
JORGE AUGUSTO GIRARDON DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Delegação de Competência
Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009
DOU de 14.04.2009