



---

## Solução de Consulta nº 577 - Cosit

**Data** 20 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**REIDI. SUSPENSÃO. LOCAÇÃO VEÍCULOS AUTOMOTORES SEM MOTORISTAS. IMPOSSIBILIDADE.**

As receitas referentes à locação de veículos automotores sem motoristas para pessoas jurídicas habilitadas ou co-habilitadas no Reidi não se sujeitam à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, por falta de previsão legal.

**REIDI. SUSPENSÃO. LOCAÇÃO VEÍCULOS AUTOMOTORES COM MOTORISTAS. IMPOSSIBILIDADE.**

As receitas referentes à prestação de serviços envolvendo o transporte de carga em caminhonete de carroceria aberta com fornecimento de motorista não se sujeita à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se verificar a hipótese de serviço aplicado em obras de infraestrutura, tendo em vista o veículo utilizado ter apenas função de transportar coisas, as quais, sim, podem ser empregadas na consecução dessas obras.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 11.488, de 2007, arts. 1º ao 5º; IN RFB nº 758, de 2007, arts. 2º, I, 'd', e 4º, § 1º; e ADI RFB nº 4, de 2015.

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

**REIDI. SUSPENSÃO DE TRIBUTOS. LOCAÇÃO VEÍCULOS AUTOMOTORES SEM MOTORISTAS. IMPOSSIBILIDADE.**

As receitas referentes à locação de veículos automotores sem motoristas para pessoas jurídicas habilitadas ou co-habilitadas no Reidi não se sujeitam à suspensão da Cofins, por falta de previsão legal.

**REIDI. SUSPENSÃO. LOCAÇÃO VEÍCULOS AUTOMOTORES COM MOTORISTAS. IMPOSSIBILIDADE.**

As receitas referentes à prestação de serviços envolvendo o transporte de carga em caminhonete de carroceria aberta com fornecimento de motorista não se sujeita à suspensão da Cofins, por não se verificar a hipótese de serviço aplicado em obras de infraestrutura, tendo em vista o veículo

utilizado ter apenas função de transportar coisas, as quais, sim, podem ser empregadas na consecução dessas obras.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 11.488, de 2007, arts. 1º ao 5º; IN RFB nº 758, de 2007, arts. 2º, I, ‘d’, e 4º, § 1º; e ADI RFB nº 4, de 2015.

## Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação de regência do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - Reidi, criado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, apresentada nos seguintes termos:

*1.1 – A Consulente informa que exerce exclusivamente a atividade de locação de veículos automotores com e sem motorista.*

*1.2 – O regime tributário exercido pela consulente é o Lucro Real.*

*1.3 – A Consulente firmou contrato para locação de veículos utilitários (caminhonete de carroceria aberta) com e sem motorista para empresa (...), CNPJ (...), no qual é co-habilitada no Regime do REIDI – Regime Especial de Incentivo para Desenvolvimento de Infra-Estrutura de que trata a Lei 11.488 de 15 de junho de 2007, através do Ato Declaratório Executivo nº (...), de (...).*

*1.4 – Os veículos utilizados pela (...) contratante da “Consulente” são utilizados em sua atividade operacional.*

2. Isto posto, a Consulente indaga:

*a) Haverá suspensão das Contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS sobre a atividade de locação de veículos com e sem motorista, para as operações feitas com a co-habilitada no REIDI?*

*b) As atividades previstas no art. 2º, item d, da IN RFB 758 de 25 de julho de 2017 alterada pela IN RFB Nº 1397 de 21 de junho de 2013: “locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime” contempla as atividades de locação de veículos com e sem motorista, ainda que a utilização destes veículos sejam utilizados na atividade operacional da co-habilitada ao REIDI?*

## Fundamentos

3. Inicialmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

4. No âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido, atualmente, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

5. 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.

6. A presente consulta diz respeito à possibilidade de aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 4º da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que instituiu o Regime Especial de Incentivos para Desenvolvimento da Infraestrutura – Reidi.

7. A seguir, transcrevem-se os artigos da citada Lei pertinentes ao caso em análise:

*Art. 1º Fica instituído o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI, nos termos desta Lei.*

**Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a forma de habilitação e co-habilitação ao Reidi.**

*Art. 2º É beneficiária do Reidi a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de transportes, portos, energia, saneamento básico e irrigação.*

*§ 1º As pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, não poderão aderir ao Reidi.*

*§ 2º A adesão ao Reidi fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.*

*§ 3º (VETADO)*

*Art. 3º No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infra-estrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:*

*I - da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;*

*II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.*

*§ 1º Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I do caput deste artigo deverá constar a expressão Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a especificação do dispositivo legal correspondente.*

*§ 2º As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infra-estrutura.*

*§ 3º A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infra-estrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:*

*I - de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação;*

*II - de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.*

*Art. 4º No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infra-estrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:*

*I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Reidi; ou*

*II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.*

*§ 1º Nas vendas ou importação de serviços de que trata o caput deste artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º desta Lei. (Renumerado do parágrafo único, pela Medida Provisória nº 413, de 2008)*

*§ 2º O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infra-estrutura quando contratado por pessoa jurídica beneficiária do Reidi. (Incluído pela Lei nº 11.727/2008)*

*Art. 5º O benefício de que tratam os arts. 3º e 4º desta Lei poderá ser usufruído nas aquisições e importações realizadas no período de 5 (cinco) anos, contado da data da habilitação da pessoa jurídica, titular do projeto de infraestrutura. (Redação dada pela Lei nº 12.249/2010)*

*Parágrafo único. O prazo para fruição do regime, para pessoa jurídica já habilitada na data de publicação da Medida Provisória nº 472, de 15 de dezembro de 2009, fica acrescido do período transcorrido entre a data da aprovação do projeto e a data da habilitação da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.249/2010)*

4. O Reidi foi regulamentado pelo Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, e disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 758, de 25 de julho de 2007.

5. Como a Consulente informou que mantém duas espécies de relações jurídicas com sua cliente co-habilitada no Reidi – (i) *locação de veículos automotores sem motoristas* e (ii) *locação de veículos automotores com motoristas* –, faz-se necessário examinar cada uma delas.

### **Locação de veículos automotores sem motoristas**

6. Caso seja abrangida pelo Reidi, a atividade de *locação de veículos automotores sem motoristas* deve enquadrar-se na hipótese do art. 4º, I, c/c o § 2º, da Lei nº 11.488, de 2007, regulamentado pelo art. 2º, I, “d”, do Decreto nº 6.144, de 2007, e disciplinado pelo art. 2º, I, ‘d’, da IN RFB nº 758, de 2007:

#### **Decreto nº 6.144, de 2007:**

*Art. 2º O REIDI suspende a exigência da:*

*I-Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS incidentes sobre a receita decorrente da:*

(...)

*d) locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime;(Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)*

(...)

*Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Parágrafo único. Também poderá usufruir do regime do REIDI a pessoa jurídica co-habilitada.*

(...)

*Art.5ºA habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de:*

(...)

*§2ºA pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao REIDI, poderá requerer **co-habilitação** ao regime. (Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010)*

*§3º Observado o disposto no § 4º, a pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:*

*I-comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para a habilitação ao REIDI; e*

*II-cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.*

**IN RFB n.º 758, de 2007:**

*Art. 2º O Reidi suspende a exigência da:*

*I - Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita decorrente da:*

(...)

*d) locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime; (Redação dada pela IN RFB n.º 1.367/2013)*

(...)

*Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do Reidi a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).*

*§ 1º Também poderá usufruir do Reidi a pessoa jurídica co-habilitada.*

(...)

*Art. 5º A habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infra-estrutura nos setores de:*

(...)

*§ 2º A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao Reidi, poderá requerer **coabilitação** ao regime. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1367, de 20 de junho de 2013)*

*§ 3º Observado o disposto no § 4º, a pessoa jurídica a ser co-habilitada deverá:*

*I - comprovar o atendimento de todos requisitos necessários para a habilitação ao Reidi; e*

*II - cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.*

(...)

8. Para que a operação descrita pela consultante sujeite-se aos benefícios a que se refere o Reidi, os bens arrolados na legislação de regência (*máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos*) devem incluir *veículos automotores*. Tendo em vista que *veículos automotores* não são caracterizados como *aparelhos* e *instrumentos*, resta verificar se eles se enquadram nos conceitos de *máquinas* e *equipamentos*.

9. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já examinou essa questão na Solução de Consulta n.º 1 – Cosit, de 2 de janeiro de 2014, e concluiu que, em se tratando de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos, a expressão *máquinas e equipamentos* não abrange *veículos automotores*. A fundamentação apresentada para tal conclusão foi a seguinte:

**Solução de Consulta n.º 1 – Cosit, de 2014:**

15.1 No entanto, o direito ao crédito não se aplica nos casos de aluguel de veículos, visto que a legislação se limita a dispor sobre despesas de aluguéis de “prédios, máquinas e equipamentos”, que, nesta situação, não podem ser interpretados extensivamente.

15.2 Ocorre que, para efeitos tributários, o tratamento de veículos na legislação tributária é comumente enunciado destacadamente, separados da nomenclatura de máquinas ou equipamentos.

15.3 Assim, ainda que pelo senso comum possa se argumentar em contrário — que o veículo é máquina e equipamento, na concepção da consulente —, **para fins de aplicação dos arts. 3º, IV, das Leis n.º 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e cujos efeitos tributários são discutidos nesta consulta, não se pode considerar o veículo como abarcado por tais dispositivos.**

15.4 Vejam-se alguns exemplos do emprego, pelo legislador ordinário, dos termos máquina, equipamento e veículo, este último de forma destacada, incluindo algumas de suas espécies, em alguns atos legais que dispõem sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins:

**Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002:**

“Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de **máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

a) de **veículos e máquinas** relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)” (grifou-se)

**Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:**

“Art. 2º 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). (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no **caput** a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)” (grifou-se)

**Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:**

“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). (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no **caput** deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

III – no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)” (grifou-se)

**Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004:**

“Art. 7º A base de cálculo será:

(...)

§ 3º A base de cálculo fica reduzida:

I - em 30,2% (trinta inteiros e dois décimos por cento), no caso de importação, para revenda, de **caminhões chassi** com carga útil igual ou superior a 1.800 kg (mil e oitocentos quilogramas) e **caminhão monobloco** com carga útil igual ou superior a 1.500 kg (mil e quinhentos quilogramas), classificados na posição 87.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, observadas as especificações estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal; e

II - em 48,1% (quarenta e oito inteiros e um décimo por cento), no caso de importação, para revenda, de **máquinas e veículos** classificados nos seguintes códigos e posições da TIPI: 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 8702.10.00 Ex 02, 8702.90.90 Ex 02, 8704.10.00, 87.05 e 8706.00.10 Ex 01 (somente os destinados aos produtos classificados nos Ex 02 dos códigos 8702.10.00 e 8702.90.90).

(...)

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

(...)

§ 3º Na importação de **máquinas e veículos**, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, as alíquotas são de:

(...)

§ 9º Na importação de autopeças, relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, exceto quando efetuada pela pessoa jurídica fabricante de **máquinas e veículos** relacionados no art. 1º da referida Lei, as alíquotas são de:

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

IV - alugueis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, **máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves**, utilizados na atividade da empresa;

V - **máquinas, equipamentos e outros bens** incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º, 5º a 10, 17 e 19 do art. 8º desta Lei e no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

§ 7º O disposto no inciso III deste artigo não se aplica no caso de importação efetuada por montadora de **máquinas** ou **veículos** relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 38. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa no caso de venda a pessoa jurídica sediada no exterior, com contrato de entrega no território nacional, de insumos destinados à industrialização, por conta e ordem da encomendante sediada no exterior, de **máquinas** e **veículos** classificados nas posições 87.01 a 87.05 da TIPI.” (grifou-se)

(...)

*15.5 Também em atos de regulamentação tributária não se vê, na prática legislativa, o emprego de um pelo outro dos termos. A título de exemplo, reproduzem-se dispositivos do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, do Decreto nº 7.217, de 15 de junho de 2010, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI/2010, e do Decreto nº 6.582, de 26 de setembro de 2008, que dispõe sobre o REPORTO:*

(...)

*15.6 Por fim, transcreve-se ainda a forma de empregos dos termos em questão em atos disciplinadores exarados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:*

(...)

*16. Como se verifica nos excertos transcritos, que não esgotam uma lista exemplificativa, **quando um dispositivo da legislação tributária quer alcançar os bens classificados como veículos, cita-os expressamente**. Ademais, como muitas vezes acima se vê, quando outros bens, além de veículos, devem ser alcançados pelo mesmo dispositivo, o termo veículos aparece junto com eles, como é o caso de máquinas ou de equipamentos, elucidando que, para fins de interpretação e aplicação da legislação tributária, são coisas diversas.*

(...)

10. Embora a presente consulta tenha como objeto a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a locação de veículos automotores para pessoas jurídicas co-habilitadas no Reidi e não a apropriação de créditos dessas contribuições referentes a despesas com a locação desses veículos, os fundamentos da Solução de Consulta nº 1 - Cosit, de 2014, aplicam-se a esta consulta, tendo em vista a necessidade de se definir o alcance da expressão “máquinas e equipamentos” também no processo em análise.

11. O mesmo entendimento foi confirmado na Solução de Divergência Cosit nº 2, de 12 de fevereiro de 2015, que, por sua vez, adotou os fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 7, de 27 de janeiro de 2015, da qual se extraem os seguintes trechos:

**Solução de Divergência nº 7 – Cosit, de 2015:**

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins CRÉDITOS. LOCADORA DE VEÍCULOS. TAXA MENSAL DE 1/48 SOBRE O VALOR DE AQUISIÇÃO DO BEM.*

*A opção de apurar créditos da Cofins à taxa de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre o valor de aquisição, nos termos do § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, refere-se tão somente às máquinas e aos equipamentos incorporados ao ativo imobilizado e utilizados para locação a terceiros, para produção de bens destinados à venda ou para prestação de serviços, não alcançando os veículos automotores, por falta de previsão legal.*

(...)

***Fundamentos***

(...)

*7.1 Quando efetuada com base no art. 3º, VI, c/c § 14, no entanto, a opção oferecida não trata mais de “máquinas, equipamentos e outros bens”, mas, apenas de “máquinas e equipamentos”. Assim, o deslinde da questão passa exatamente por definir se os veículos estão incluídos nessa expressão “máquinas e equipamentos”.*

*8. Não há que se negar que um veículo possa ser entendido como uma máquina, ou mesmo, lato sensu, um equipamento. Entretanto, a matéria que deve ser analisada não é esta, mas, sim, esclarecer se o legislador, ao permitir os créditos da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre a “aquisição de máquinas e equipamentos”, pretendeu também alcançar os veículos entre eles.*

*9. Analisando a legislação tributária, constata-se que a todo o momento que o legislador quis se referir a veículos ele foi específico, escreveu “veículos”.*

(...)

*9.1 Como se vê, o legislador é específico em mencionar máquinas, equipamentos, veículos, outros bens, não fazendo emprego dos termos aleatoriamente. A legislação tributária não demonstra, seja em atos legais, seja em atos normativos, entender que um termo se confunda com outro.*

(...)

*9.4 A mesma constância no emprego dos termos é observada também nos demais atos da Administração Tributária, podendo-se citar, exemplificativamente, o Ato Declaratório SRF nº 48, de 11 de maio de 1998, publicado no Diário Oficial da União (D.O.U.) de 13 de maio de 1998.*

*10. Dos exemplos transcritos, os quais não esgotam uma lista exemplificativa, verifica-se que sempre que a legislação tributária pretende alcançar os bens classificados como veículos, cita-os expressamente e, como muitas vezes acima se vê, quando outros bens, além de veículos, devem ser alcançados pelo mesmo dispositivo, o termo **veículos** aparece junto com eles, como é o caso de **máquinas** ou de **equipamentos**, demonstrando que, para fins de interpretação e aplicação da legislação tributária, são coisas diversas.*

11. Dessa sorte, tem-se que o art. 3º, VI, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, VI, da Lei nº 10.833, de 2003, quando do emprego da expressão “máquinas e equipamentos”, não alcançam os veículos, sendo inadmissível a apuração de créditos sobre estes últimos, com base no § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

12. Após a publicação das retrocitadas Soluções de Consulta e Solução de Divergência, foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 20 de abril de 2015, que, ao dispor sobre a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em caso específico, no qual o dispositivo legal analisado refere-se tão somente às máquinas e aos equipamentos, concluiu que os veículos automotores não são alcançados pela norma.

**ADI RFB nº 4, de 2015:**

*Art. 1ª opção de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins à taxa de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre o valor de aquisição, nos termos do § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, refere-se tão somente às máquinas e aos equipamentos incorporados ao ativo imobilizado e utilizados para locação a terceiros, para produção de bens destinados à venda ou para prestação de serviços, não alcançando os veículos automotores, por falta de previsão legal.*

13. Do exposto, pode-se afirmar que, para a legislação tributária, os termos “máquinas e equipamentos” e “veículos” são coisas diversas; ou seja, sempre que a legislação tributária pretende alcançar os bens classificados como veículos, cita-os expressamente.

14. Conclui-se, por conseguinte, que as receitas da consultante referentes à locação de veículos automotores sem motoristas para pessoas jurídicas co-habilitadas no Reidi não se sujeitam à suspensão de tributos prevista no art. 4º, § 2º, da Lei nº 11.488, de 2007, por falta de previsão legal.

**Locação de veículos automotores com motoristas**

15. Não obstante a expressão utilizada pela consultante para caracterizar a operação objeto da consulta ser a *locação de veículos automotores com motoristas*, deve-se atentar que se trata de uma obrigação de fazer e não uma obrigação de dar, como ocorre na *locação de veículos sem motoristas*. Consequentemente, do ponto de vista jurídico, a *locação de veículos automotores com motoristas* deve ser considerada como prestação de serviços, na qual a contratada fornece o veículo automotor com motorista para realizar determinada tarefa para a contratante.

16. A consultante informa que o contrato firmado envolve veículos de carroceria aberta com motoristas para serem utilizados na atividade operacional da contratante. Por isso, é necessário verificar se essa operação se enquadra na hipótese prevista no art. 4º, I, da Lei nº 11.488, de 2007, o qual será reproduzido novamente para facilitar a leitura:

*Art. 4º No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:*

*I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Reidi; ou*

(...)

17. O Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, ao regulamentar o REIDI, dispôs o seguinte sobre a prestação de serviços:

*Art. 2º O REIDI suspende a exigência da:*

*I-Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS incidentes sobre a receita decorrente da:*

(...)

*c) **prestação de serviços**, por pessoa jurídica estabelecida no País, à pessoa jurídica habilitada ao regime, **quando aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado**;(Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010)*

(...)

*Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Parágrafo único.Também poderá usufruir do regime do REIDI a pessoa jurídica co-habilitada.*

18. Da mesma forma, a Instrução Normativa RFB nº 758, de 25 de julho de 2007, em seu art. 2º, I, “c”, orienta:

*Art. 2º O Reidi suspende a exigência da:*

*I - Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita decorrente da:*

(...)

*c) **prestação de serviços**, por pessoa jurídica estabelecida no País, à pessoa jurídica habilitada ao regime, **quando aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado**; (Redação dada pela IN RFB nº 1.367/2013)*

(...)

*Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do Reidi a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).*

*§ 1º Também poderá usufruir do Reidi a pessoa jurídica co-habilitada.*

19. Dos textos acima reproduzidos, verifica-se que a prestação de serviços somente será objeto da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o REIDI quando os serviços forem aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado

da pessoa jurídica habilitada ou co-habilitada, desde que atendidos os demais requisitos exigidos na legislação.

20. Por se tratar de um regime tributário que implica em renúncia de receitas, as normas do Reidi que desoneram tributos devem ser interpretadas estritamente. Assim, só faz jus à suspensão de contribuições em questão a *prestação de serviços [...] à pessoa jurídica habilitada ao regime, quando aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado* (ou à pessoa jurídica co-habilitada, por força do § 2º do art. 5º do Decreto nº 6.144, de 2007, e § 1º do art. 4º da IN RFB nº 758, de 2007).

21. Por último, resta ainda esclarecer o termo “caminhonete” usado na descrição do caso concreto da consulente. Segundo o Glossário do Detran-PR e do Detran-RJ, “caminhonete” diz respeito a *veículo destinado ao transporte de carga com peso bruto total de até três mil e quinhentos quilogramas*.

22. Nesse sentido, não obstante a consulente não descrever o serviço a ser realizado para a empresa contratante, pode-se inferir que o serviço prestado envolve o serviço de transporte de carga em caminhonete de carroceria aberta com fornecimento de motorista. Por conseguinte, a receita advinda da prestação desse serviço não se sujeita à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se verificar, nesse caso, a hipótese de serviço aplicado em obras de infraestrutura, tendo em vista o veículo utilizado ter apenas função de transportar coisas, as quais, sim, podem ser empregadas na consecução dessas obras.

## Conclusão

16. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta respondendo à Consulente que:

- a) as receitas referentes à locação de veículos automotores sem motoristas para pessoas jurídicas habilitadas ou co-habilitadas no Reidi não se sujeitam à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por falta de previsão legal;
- b) as receitas referentes à prestação de serviços envolvendo o transporte de carga em caminhonete de carroceria aberta com fornecimento de motorista não se sujeita à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se verificar a hipótese de serviço aplicado em obras de infraestrutura, tendo em vista o veículo utilizado ter apenas função de transportar coisas, as quais, sim, podem ser empregadas na consecução dessas obras.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

*(Assinado digitalmente)*  
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit07

De acordo. 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. 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