



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 32

Solução de Consulta nº 6.010 - SRRF06/Disit

Data 25 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. VEÍCULOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. AUTOPEÇAS, PNEUS, COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Desde que não resultem em aumento superior a um ano na vida útil dos veículos em que são empregados, consideram-se insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep as autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes e serviços de manutenção empregados em veículos dedicados à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas.

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

Os referidos direitos creditórios também se sujeitam às demais normas da legislação de regência, inclusive na hipótese de bens sujeitos à tributação concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 16, DE 24 DE OUTUBRO DE 2013, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/2002, art. 3º, *caput*, II, e §§ 2º, II, e 4º; Decreto nº 20910/1932, art. 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. VEÍCULOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. AUTOPEÇAS, PNEUS, COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO E UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Desde que não resultem em aumento superior a um ano na vida útil dos veículos em que são empregados, consideram-se insumos para fins de creditamento da Cofins as autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes e serviços de manutenção empregados em veículos dedicados à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas.

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.

Os referidos direitos creditórios também se sujeitam às demais normas da legislação de regência, inclusive na hipótese de bens sujeitos à tributação concentrada da Cofins.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 16, DE 24 DE OUTUBRO DE 2013, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, *caput*, II, e §§ 2º, II, e 4º; Decreto nº 20910/1932, art. 1º.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma ter como uma de suas atividades o transporte rodoviário de cargas e informa apurar a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa.

2. A consulente relata que, para realizar o transporte de cargas, precisa adquirir *autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes, manutenção dos veículos pagos a pessoa jurídica*.

3. Entende que esses bens podem ser considerados insumos que geram direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos dos arts. 3ºs, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

4. Como nunca apropriou nenhum desses créditos, *entende que também pode se valer art. 3º, § 4º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, desde que observado o prazo quinquenal, para apropriar todos os créditos que deixaram de ser apropriados.*

5. Isso posto, indaga:

1º) Está correto o entendimento da Consulente de que pode descontar créditos da COFINS e da Contribuição para o PIS calculadas sobre os custos e despesas com aquisição de autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes, manutenção dos veículos pagos a pessoa jurídica, por se enquadrarem no conceito de insumos necessários para a atividade de transporte rodoviário de carga, previsto no art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003? Caso contrário, qual o entendimento correto?

2º) Como a Consulente nunca descontou quaisquer créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS calculados sobre as despesas com autopeças, combustíveis, lubrificantes, manutenção dos veículos pagos a pessoa jurídica, entende que poderá fazê-lo de uma única vez, valendo-se do disposto no art. 3º, § 4º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, respeitado o prazo quinquenal dos créditos que não foram apropriados? Caso contrário qual o entendimento correto?

Fundamentos

6. Preliminarmente, ressalte-se que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento de suas obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Assim, a consulta é instrumento posto à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado de sua atividade.

7. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais relativamente à matéria consultada, tais como a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, desde a data de sua apresentação (da consulta) até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

8. A solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, a solução de consulta seria aplicável.

9. Isso posto, passa-se ao exame da presente consulta, que se refere unicamente à possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas. Sendo assim, esta solução de consulta trata apenas da hipótese apresentada pela consulente (prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas) e não se refere às suas demais atividades, como, por exemplo o comércio varejista e atacadista de alimentos e bebidas.

10. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) examinou a matéria em questão na Solução de Consulta Cosit nº 16, de 24 de outubro de 2013, cujo inteiro teor está disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br) e cuja ementa, publicada no DOU de 06.11.2013, dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Os serviços de manutenção, bem assim as partes e peças de reposição, empregados em veículos utilizados na prestação de serviços de transporte, desde que as partes e peças não estejam obrigadas a integrar o ativo imobilizado da empresa, por resultar num aumento superior a um ano na vida útil dos veículos, são considerados insumos aplicados na prestação de serviços de transporte, para fins de creditamento da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, § 4º, II, “a”.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Os serviços de manutenção, bem assim as partes e peças de reposição, empregados em veículos utilizados na prestação de serviços de transporte, desde que as partes e peças não estejam obrigadas a integrar o ativo imobilizado da empresa, por resultar num aumento superior a um ano na vida útil dos veículos, são considerados insumos aplicados na prestação de serviços de transporte, para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; IN SRF nº 247, art. 66, § 5º, II, “a”.

11. Por reproduzir o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 16/2013, o presente ato está vinculado à referida Solução de Consulta, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

12. A Solução de Consulta Cosit nº 16/2013 esclarece:

5. *As hipóteses de desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram-se disciplinadas, respectivamente, no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, tendo o inciso II dos referidos artigos tratado, especificamente, com igual teor, dos créditos gerados pelos insumos utilizados na produção de bens ou na prestação de serviços, a saber:*

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

[...]”

6. Para efeito de creditamento do PIS/Pasep e da Cofins, o termo “insumo” foi definido, respectivamente, de forma idêntica, nas Instruções Normativas SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, art. 66, § 5º, e nº 404, de 12 de março de 2004, art 8º, § 4º, como segue:

Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002

“Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês:

[...]

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

[...]

b.2) na prestação de serviços;

[...]

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos:

[...]

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço." (g.n).

7. A teor do art. 8º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, as soluções de consulta deverão observar os atos normativos, as Soluções de Consulta e de **Divergência** sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como os atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante. Assim, são reproduzidas adiante as Soluções de Divergência de lavra da Cosit sobre as matérias consultadas.

8. Com relação ao questionamento a respeito do creditamento referente às despesas com combustíveis e lubrificantes, a ementa da Solução de Divergência nº 37, de 9 de outubro de 2008, esclarece:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram créditos do regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II e § 2º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram créditos do regime de apuração não-cumulativa da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II e § 2º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 40.”

9. *Útil sublinhar que, de acordo com o disposto no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, a aquisição de insumos não tributados pelas contribuições não geram crédito da sistemática não cumulativa. No caso específico trazido à baila, importa ressaltar que estão reduzidas a zero as alíquotas incidentes sobre as receitas de venda de gasolina e óleo diesel auferidas por distribuidores e comerciantes varejistas, situação que veda o crédito decorrente da aquisição desses combustíveis das referidas pessoas jurídicas.*

10. *No que concerne às despesas com serviços de manutenção e com partes e peças de manutenção dos veículos utilizados na prestação de serviços de transporte pela consulente, algumas premissas importantes para a conclusão da possibilidade de aproveitamento ou não de crédito devem ser ressaltadas.*

11. *Primeiramente, o serviço de transporte não pode ser prestado indiretamente por meio de outro serviço, pois, in casu, os serviços e os bens adquiridos somente são geradores de crédito quando aplicados diretamente na prestação de serviços individualizados e bem definidos, conforme dispõem o art. 66, § 5º, II, “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e o art. 8º, § 4º, da IN SRF nº 404, de 2004.*

12. *Nesse ponto, cabe trazer a lume a Solução de Divergência nº 35, de 29 de setembro de 2008, que trata dos créditos gerados pelas despesas com partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda. Observe-se que seria ilógico permitir o crédito nessa hipótese e não permiti-lo quando atinente às despesas de partes e peças empregadas em equipamentos utilizados diretamente na prestação de serviços, já que as despesas de manutenção visam a manter a atividade da empresa, seja essa a produção de bens ou a prestação de serviços. Transcreve-se a seguir sua ementa e trecho explicativo colhido de sua fundamentação:*

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa. Créditos. Insumos.

As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de dezembro de 2002, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep, desde que às partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; Lei nº 10.865, de 2004; IN SRF nº 247, de 2002; e IN SRF nº 358, de 2003.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Cofins não-cumulativa. Créditos. Insumos.

As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins, desde que às partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; e IN SRF nº 404, de 2004.”

TRECHO DA FUNDAMENTAÇÃO DA SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA

“17. Isso posto, chega-se ao entendimento, de que todas as partes e peças de reposições utilizadas em máquinas e equipamentos diretamente responsáveis pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, aqui descritos ou exemplificados, que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida em todo o processo de produção ou de fabricação, independentemente, de entrarem ou não contato direto com os bens que estão sendo fabricados destinados à venda, ou seja, basta que referidas partes e peças sejam incorporadas às máquinas e equipamentos que estejam atuando no processo de fabricação ou produção dos referidos bens, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que não estejam escriturados no ativo imobilizado.” (g.n.).

13. A ressalva quanto à não inclusão das partes e peças no ativo imobilizado justifica-se pelo fato de que, uma vez ativado, o bem deixa de ser considerado insumo e passa a gerar crédito com base na despesa de depreciação, conforme estabelecem os arts. 3º, VI, c/c § 1º, III, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

14. Sobre a obrigatoriedade de inclusão no ativo imobilizado, o art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda –RIR 99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece:

“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:

[...]"

15. Sendo assim, se a substituição de partes e peças resultar num aumento superior a um ano na vida útil dos veículos, não podem essas despesas serem admitidas como insumos, mas como acréscimo ao valor constante do ativo imobilizado.

16. Outrossim, por certo os serviços de manutenção sem o fornecimento de materiais também geram crédito da sistemática não cumulativa quando realizados nos veículos utilizados na prestação dos serviços de transporte.

17. Com respeito ao segundo questionamento, a legislação é clara ao permitir o aproveitamento extemporâneo do crédito (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º), a saber:

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

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes." (g.n.).

18. Entretanto, o aproveitamento do referido crédito não se confunde com o direito à restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, nem com o direito decorrente de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória no âmbito da administração tributária, hipóteses que sujeitariam tal direito aos prazos previstos no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

19. Por outro lado, enquadra-se na categoria residual de direito de qualquer natureza contra a Fazenda Pública, referido no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, razão pela qual se aplica o prazo prescricional quinquenal previsto naquele artigo, verbis:

"Art. 1º - As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem."

20. Em relação ao prazo prescricional em que incorre o referido crédito, a Cosit, por meio da Solução de Divergência Cosit nº 21, de 25 de novembro de 2011, exarou orientação de que "o termo de início para contagem de seu prazo prescricional é o primeiro dia do mês subsequente ao da sua apuração", como se lê na ementa publicada no Diário Oficial da União - DOU de 22.08.2011, a seguir transladada:

**EXISTÊNCIA E TERMO DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL
DOS CRÉDITOS REFERIDOS NO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 30**

DE DEZEMBRO DE 2001; E NO ART. 3º DA LEI º 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932. Os fatos geradores dos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, têm natureza complexiva e aperfeiçoam-se no último dia do mês da apuração. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração; (g.n.).

13. Portanto, conforme o entendimento da Receita Federal exposto na Solução de Consulta Cosit nº 16/2013:

a) desde que não resultem em aumento superior a um ano na vida útil dos veículos em que são empregados, consideram-se insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes e serviços de manutenção empregados em veículos dedicados à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas;

b) os direitos creditórios referidos nos arts. 3ºs da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração; e

c) os referidos direitos creditórios também se sujeitam às demais normas da legislação de regência, inclusive na hipótese de bens sujeitos à tributação concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

14. Em relação à alínea ‘c’ do item anterior, ressalta-se que *não dará direito a crédito o valor (...) 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*, conforme determinação dos arts. 3ºs, § 2º, II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

15. A Solução de Consulta Cosit nº 355, de 13 de julho de 2017, cujo inteiro teor está disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br) e cuja ementa foi publicada no DOU de 18.07.2017, contém os seguintes esclarecimentos adicionais sobre a apropriação extemporânea de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

(...)

61. *Deveras, a apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Cumpre destacar aqui as*

disposições constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, e da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012:

Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010

“Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e

II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados no Dacon que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento do demonstrativo.

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao demonstrado, a pessoa jurídica poderá apresentar demonstrativo retificador, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades previstas no Capítulo II.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora. [sem grifo no original]”

Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012

Art. 11. A **EFD-Contribuições**, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser **substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado**, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de **alteração nos registros representativos de créditos e contribuições** e outros valores apurados.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

§ 2º O arquivo retificador da EFD-Contribuições não produzirá efeitos quanto aos elementos da escrituração, quando tiver por objeto:

I - reduzir débitos de Contribuição:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na escrituração retificada, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) cujos valores já tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização;

II - alterar débitos de Contribuição em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal; e

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

§ 3º A pessoa jurídica poderá apresentar arquivo retificador da escrituração, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

I - na hipótese prevista no inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao escriturado no arquivo original, desde que o débito tenha sido também declarado em DCTF; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

II - na hipótese prevista no inciso III do § 2º, decorrente da não escrituração de operações com direito a crédito, ou da escrituração de operações geradoras de crédito em desconformidade com o leiaute e regras da EFD-Contribuições. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013)

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.387, de 21 de agosto de 2013) [sem grifo no original]

62. Assim, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013, deve ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto do Demonstrativo de Apuração das Contribuições (Dacon) quanto da Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), conforme o art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 2010, já revogada, mas que ainda produz efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013.

63. Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro 2012 (pessoas jurídicas sujeitas à tributação do Imposto sobre a Renda com base no Lucro Real), deverá também ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), mediante transmissão de novos arquivos digitais, quanto da DCTF, conforme o art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012.

64. Ainda, cumpre ressaltar que na apuração extemporânea de créditos, sem embargos ao reconhecimento do direito creditório sobre estas operações pretéritas, deve a pessoa jurídica observar a natural e racional impossibilidade de o valor dos créditos das contribuições constituírem simultaneamente, em relação a uma mesma operação, direito de crédito e custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos, conforme elucidado pela RFB através do ADI SRF nº 3, de 29 de março de 2007, que estabelece.

“Art. 1º O valor dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurados no regime não-cumulativo não constitui:

I - receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido das referidas contribuições;

II - hipótese de exclusão do lucro líquido, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Parágrafo único. Os créditos de que trata o caput não poderão constituir-se simultaneamente em direito de crédito e em custo de aquisição de insumos, mercadorias e ativos permanentes.

Art. 2º O procedimento técnico contábil recomendável consiste no registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como ativo fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de o contribuinte adotar procedimento diverso do previsto no caput, o resultado fiscal não poderá ser afetado, inclusive no que se refere à postergação do recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL.

Art. 3º É vedado o registro dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em contrapartida à conta de receita.”

16. Por reproduzir parte do entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 355/2017, o presente ato está vinculado à referida Solução de Consulta, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Conclusão

17. Em face do que foi exposto, responde-se à consulente que:

a) desde que não resultem em aumento superior a um ano na vida útil dos veículos em que são empregados, consideram-se insumos para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as autopeças, pneus, combustíveis, lubrificantes e serviços de manutenção empregados em veículos dedicados à prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas;

b) os direitos creditórios referidos nos arts. 3ºs da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração; e

c) os referidos direitos creditórios também se sujeitam às demais normas da legislação de regência, inclusive na hipótese de bens sujeitos à tributação concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

18. Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

19. Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 16, de 24 de outubro de 2013, e à Solução de Consulta Cosit nº 355, de 13 de julho de 2017, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06