



Solução de Consulta nº 168 - Cosit

Data 28 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRITÉRIOS.

Para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, a pessoa jurídica deve utilizar a taxa de depreciação fixada pela RFB no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, ou, alternativamente, utilizar a taxa adequada às condições de depreciação do bem em questão, desde que faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 569, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 672, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, VI, e §§ 1º e 17 a 20; Instrução Normativa SRF nº 457, de 2004, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 949, de 2009; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 121, 123 e 124, e Anexo III.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRITÉRIOS.

Para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica deve utilizar a taxa de depreciação fixada pela RFB no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, ou, alternativamente, utilizar a taxa adequada às condições de depreciação do bem em questão, desde que faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 569, DE 20 DE DEZEMBRO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 672, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, VI, e §§ 25 a 28; Instrução Normativa SRF nº 457, de 2004, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 949, de 2009; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 121, 123 e 124, e Anexo III.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma exercer *a atividade exclusiva de locação de automóveis sem condutor*.

2. A consulente relata que *possui frota de veículos devidamente registrada em seu ativo imobilizado na contabilidade e que essa frota é destinada ao exercício de sua atividade fim, a locação de veículos*.

3. Acrescenta que *os veículos quando locados ficam à disposição de seus clientes e são utilizados de forma severa em área de mineração e atendimento a aplicativos (UBER e 99 Táxi, inclusive podendo servir em mais de um turno diário por exemplo)*.

4. Informa ter dúvidas *acerca da interpretação da legislação tributária especificamente sobre a utilização dos créditos gerados pela depreciação da sua frota na base do PIS e da COFINS*.

5. Aponta como dispositivos legais que ensejaram a apresentação de sua consulta o art 320 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018), e os arts. 3ºs das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

6. Esclarece entender que *poderia aplicar os percentuais de depreciação para aproveitamento dos créditos do PIS e da COFINS com base em laudo emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT*.

7. Isso posto, indaga:

O entendimento apontado pela consulente está correto, podendo, assim, fazer o uso dos créditos gerados pela depreciação em conformidade com as taxas definidas em laudo emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT?

Fundamentos

8. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

9. 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 pelo descumprimento das referidas obrigações.

10. A consulta, corretamente formulada, produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

11. A solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos descritos pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da aplicação da legislação tributária 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, aplica-se a solução de consulta.

12. Na presente consulta, apesar de a interessada não ter informado a qual regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ela se sujeita, presume-se que seja o não cumulativo, uma vez que sua dúvida se refere à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e foram citados como dispositivos legais a serem interpretados o art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

13. Além disso, cumpre registrar que esta solução de consulta **presume que os veículos nela citados são utilizados exclusivamente para locação para os clientes da consulente**, visto que esta não aventou a possibilidade de utilizá-los em outras atividades.

14. A interessada menciona a locação de veículos automotores para terceiros e indaga se, para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do *caput* do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a pessoa jurídica pode utilizar as taxas efetivamente adequadas às condições de depreciação dos referidos bens, mesmo que as taxas em questão sejam diferentes daquelas estabelecidas em ato publicado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) com base no art. 320 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR – Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018).

15. A presente consulta será solucionada em duas etapas.

16. A primeira dessas etapas baseia-se no entendimento apresentado por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 672, de 27 de dezembro de 2017, cuja ementa, publicada no DOU de 02 de janeiro de 2018, encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br) e dispõe:

Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO. LEI Nº 12.973, DE 2014. NOVAS NORMAS CONTÁBEIS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.

Para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, permanecem aplicáveis as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (Instrução Normativa SRF nº 162, de 1998, sucedida pelo Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017), mesmo após a vigência da Lei nº 12.973, de 2014.

(...)

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, VI, e §§ 1º e 17 a 20; Lei nº 11.638, de 2007; Lei nº 11.941, de 2009, art. 15; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 64, 66, 67; Instrução Normativa SRF nº 162, de 1998; Instrução Normativa SRF nº 457, de 2004, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 949, de 2009; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, Anexo III; Resolução 2010/001292 - NBC TG 01- Redução ao Valor Recuperável de Ativos, Conselho Federal de Contabilidade.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO. LEI Nº 12.973, DE 2014. NOVAS NORMAS CONTÁBEIS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.

Para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, permanecem aplicáveis as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (Instrução Normativa SRF nº 162, de 1998, sucedida pelo Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017), mesmo após a vigência da Lei nº 12.973, de 2014.

(...)

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, VI, e §§ 25 a 28; Lei nº 11.638, de 2007; Lei nº 11.941, de 2009, art. 15; Lei nº 12.973, de 2014, arts. 64, 66, 67; Instrução Normativa SRF nº 162, de 1998; Instrução Normativa SRF nº 457, de 2004, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 949, de 2009; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, Anexo III; Resolução 2010/001292 - NBC TG 01- Redução ao Valor Recuperável de Ativos, Conselho Federal de Contabilidade.

17. Como o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017, também se aplica à presente solução de consulta, esta se encontra parcialmente vinculada

àquele ato, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

18. A Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017, esclarece (destaques do original):

(...)

9. *Conforme relatado, os questionamentos reproduzidos acima versam sobre:*

(...)

b) possibilidade de apuração do referido crédito das contribuições nas aquisições de veículos para locação a terceiros, com base no valor de aquisição, no prazo de 4 (quatro) anos, de acordo com a regra esculpida no § 14 do art. 3º c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

INFLUÊNCIA DA ADOÇÃO DE NOVAS NORMAS CONTÁBEIS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS ESTABELECIDO PELO INCISO VI DO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 2002, E DA LEI Nº 10.833, DE 2003

10. *Neste tópico, cumpre analisar as alterações promovidas na legislação (Lei nº 11.638, de 2007, Lei nº 11.941, de 2009, e Lei nº 12.973, de 2014) afetas à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativas aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e demais bens incorporados ao ativo imobilizado (inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).*

11. *A Lei nº 10.637, de 2002, e a Lei nº 10.833, de 2003, estabeleciam anteriormente às citadas alterações nas normas contábeis:*

Lei nº 10.637, de 2002:

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados 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)

(...)

§ 1º 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 10.865, de 2004)

(...)

~~*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;*~~

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

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:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados 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)

(...)

§ 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)

(...)

~~*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;*~~

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

12. *Conforme se observa, o crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, é calculado com base nos “encargos de depreciação ... incorridos no mês”. Não havendo regras específicas na legislação das aludidas contribuições acerca do cálculo dos “encargos de depreciação”, recorre-se à legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) na busca de tais regras.*

13. *As regras para determinação dos encargos de depreciação constam essencialmente do art. 57 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, que versa sobre a apuração do IRPJ e que anteriormente às alterações em comento estabelecia:*

Art. 57. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

~~*§ 1º A quota de depreciação registrável em cada exercício será estimada pela aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem depreciável, atualizado monetariamente, observadas nos exercícios financeiros de 1965 e 1966, as disposições*~~

~~constantes do § 15 do artigo 3º da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964. (Redação alterada pela Lei nº 12.973, de 2014)~~

§ 2º A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

§ 4º No caso de dúvida, o contribuinte ou a administração do imposto de renda poderão pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

§ 5º Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, o Poder Executivo poderá mediante decreto, autorizar condições de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades.

§ 6º Em qualquer hipótese, o montante acumulado, das cotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem, atualizado monetariamente.

§ 7º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suporta o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com condições de propriedade, posse ou uso de bem.

§ 8º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

§ 9º Podem ser objeto de depreciação todos os bens físicos sujeitos a desgaste pelo uso ou por causas naturais, ou obsolescência normal, inclusive edifícios e construções.

§ 10. Não será admitida quota de depreciação referente a:

a) terrenos, salvo em relação aos melhoramentos ou construções;

b) prédios ou construções não alugados nem utilizados pelo proprietário na produção dos seus rendimentos, ou destinados à revenda;

c) os bens que normalmente aumentam de valor com o tempo, como obras de arte ou antiguidades.

§ 11. O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação que se tornarem imprestáveis, ou caírem em desuso, importará na redução do ativo imobilizado.

§ 12. Quando o registro do imobilizado for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto. (grifou-se)

14. Valendo-se da autorização constante do § 3º do art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) publicou prazos admissíveis de depreciação de ativos por meio da Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e posteriormente por meio do Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

15. Com base nesse arcabouço normativo, a Instrução Normativa SRF nº 457, de 17 de outubro de 2004, estabelecia anteriormente às alterações nas normas contábeis o seguinte acerca da apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a bens incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica:

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

II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

§ 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. (grifou-se)

16. Consoante se observa, exigia-se desde há muito, para fins de apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, a observação das taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) em seus atos normativos.

(...)

21. Acerca do questionamento da consulente analisado neste tópico, salientam-se as seguintes regras estabelecidas pela Lei nº 12.973, de 2014 (inclusive mediante alteração de outras Leis), que influenciam na apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos bens incorporados ao ativo imobilizado (inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003):

(...)

Lei nº 10.637, de 2002 (Contribuição para o PIS/Pasep)

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados 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)

(...)

§ 1º 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 10.865, de 2004)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

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

§ 18. O disposto nos incisos VI e VII do caput não se aplica no caso de bem objeto de arrendamento mercantil, na pessoa jurídica arrendatária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 19. Para fins do disposto nos incisos VI e VII do caput, fica vedado o desconto de quaisquer créditos calculados em relação a: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - encargos associados a empréstimos registrados como custo na forma da alínea "b" do § 1º do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - custos estimados de desmontagem e remoção do imobilizado e de restauração do local em que estiver situado. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 20. No cálculo dos créditos a que se referem os incisos VI e VII do caput, não serão computados os ganhos e perdas decorrentes de avaliação de ativo com base no valor justo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins)

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

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados 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).

(...)

§ 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)

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014).

(...)

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

§ 26. O disposto nos incisos VI e VII do caput não se aplica no caso de bem objeto de arrendamento mercantil, na pessoa jurídica arrendatária. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 27. Para fins do disposto nos incisos VI e VII do caput, fica vedado o desconto de quaisquer créditos calculados em relação a: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - encargos associados a empréstimos registrados como custo na forma da alínea “b” do § 1º do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - custos estimados de desmontagem e remoção do imobilizado e de restauração do local em que estiver situado. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 28. No cálculo dos créditos a que se referem os incisos VI e VII do caput, não serão computados os ganhos e perdas decorrentes de

avaliação de ativo com base no valor justo. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

28. *De outro lado, cumpre ressaltar que a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que disciplina a aplicação das regras da Lei nº 12.973, de 2014, revogando a Instrução Normativa SRF nº 162, 1998, citada no parágrafo 14, estabeleceu o seguinte acerca das taxas de depreciação admissíveis para fins do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ):*

Art. 124. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 1º O prazo de vida útil admissível é aquele estabelecido no Anexo III desta Instrução Normativa, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça prova dessa adequação quando adotar taxa diferente.

(...)

Art. 317. Ficam revogadas ... a Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998 (...)

29. *Assim, considerando que o § 1º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 457, de 2004, analisado nos parágrafos 15 e 16, permanece estabelecendo que a taxa de depreciação considerada para fins do cálculo do crédito da não cumulatividade das contribuições em tela deve ser aquela fixada pela RFB, permanecem aplicáveis para tais fins as taxas de depreciação constantes do Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.*

30. *Diante do exposto, em relação ao primeiro questionamento apresentado pela consulente (parágrafo 6.1), responde-se que:*

a) para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, permanecem aplicáveis as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, sucedida pelo Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017), mesmo após a vigência da Lei nº 12.973, de 2014;

(...)

(...)

19. *Portanto, de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017, para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de bases de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a pessoa jurídica deve utilizar as taxas de depreciação fixadas pela Receita Federal no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.*

19.1 Cabe frisar que a IN RFB nº 457, de 2004, ora citada na Solução de Consulta nº 672 de 2017, foi inteiramente revogada quando da publicação da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019. No entanto, o § 1º do art. 1º daquela foi igualmente reproduzido no § 1º do art. 173 desta.

20. A segunda etapa de solução da presente consulta realiza a integração do entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 672, de 27 de dezembro de 2017, com o entendimento aduzido na Solução de Consulta Cosit nº 569, de 20 de dezembro de 2017, que examina a possibilidade de cálculo da depreciação de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica a partir de taxas efetivamente adequadas aos referidos bens, no âmbito do IRPJ.

21. Referida integração faz-se necessária porque, nos termos da sistemática da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que disciplina as consultas sobre a interpretação tributária no âmbito da Receita Federal, a Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017, limita-se a examinar a situação e as questões apresentadas na respectiva consulta, que não abrangem a hipótese de utilização de taxas efetivamente adequadas às condições de depreciação dos bens do ativo imobilizado, para fins de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do *caput* do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

22. A ementa da Solução de Consulta Cosit nº 569, de 2017, foi publicada no DOU de 02 de janeiro de 2018, encontra-se disponível no sítio da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br) e dispõe:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. DEPRECIAÇÃO ACELERADA. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES.

(...)

Fica assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, mesmo que diferente da estabelecida no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017, desde que faça a prova dessa adequação.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 12.788, de 2013, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 312; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 121, 123 e 124.

23. Como o entendimento exposto na Solução de Consulta Cosit nº 569, de 2017, também se aplica à presente solução de consulta, esta se encontra parcialmente vinculada àquele ato, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

24. A Solução de Consulta Cosit nº 569, de 2017, esclarece (destaques do original):

5. O art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, trata da depreciação dos bens do ativo imobilizado, conceituando-a como a diminuição do valor dos bens resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal:

“Art. 121. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo não circulante classificados como imobilizado resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

§ 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.

§ 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.

§ 3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado.

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

§ 6º Se o contribuinte deixar de deduzir a depreciação de um bem depreciável do ativo imobilizado em determinado período de apuração, não poderá fazê-lo acumuladamente fora do período em que ocorreu a utilização desse bem, tampouco os valores não deduzidos poderão ser recuperados posteriormente mediante utilização de taxas superiores às máximas permitidas.

(...)”

6. As quotas de depreciação para fins fiscais, que são dedutíveis na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado com base no lucro real, nos termos do art. 57 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e do art. 123 da IN RFB nº 1.700, de 2017, dependem da vida útil do bem a ser depreciado e das taxas de depreciação.

IN RFB nº 1.700 de 2017

“Art. 123. A quota de depreciação dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem.

§ 1º A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a 12 (doze) meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.

§ 2º A depreciação poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para os bens postos em funcionamento ou baixados no curso do mês.

§ 3º A quota de depreciação, registrável em cada período de apuração, dos bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada.”

Lei nº 4.506/1964

Art. 57. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

~~§ 1º A quota de depreciação registrável em cada exercício será estimada pela aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem depreciável, atualizado monetariamente, observadas nos exercícios financeiros de 1965 e 1966, as disposições constantes do § 15 do artigo 3º da Lei nº 4.357 de 16 de julho de 1964.~~

§ 1º A quota de depreciação dedutível na apuração do imposto será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do ativo. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

(...)”

7. Conforme dispõe o art. 57, § 3º da Lei nº 4.506, de 1964, a RFB define os prazos de vida útil admissíveis, em condições normais ou médias de uso, para cada tipo de bem, os quais encontram-se publicados no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017:

Lei nº 4.506/1964

“Art. 57

(...)

§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, em

condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

(...)”

IN RFB nº 1.700, de 2017

“Art. 124. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 1º O prazo de vida útil admissível é aquele estabelecido no Anexo III desta Instrução Normativa, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça prova dessa adequação quando adotar taxa diferente.

§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a RFB poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

§ 3º Quando o registro do bem for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.

§ 4º Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela calculada com base no § 1º a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real e do resultado ajustado com registro na Parte B do e-Lalur e do e-Lacs do valor excluído, observando-se o disposto no § 3º do art. 121.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real e do resultado ajustado atingir o limite previsto no § 3º do art. 121, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e do resultado ajustado com a respectiva baixa na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

(...)”

8. *No caso de automóveis de passageiros classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 8703 o tempo de vida útil estabelecido pela Receita Federal do Brasil é de 5 (cinco) anos e a consequente taxa de depreciação anual de 20%.*

(...)

12. O art. 124 da IN RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, dispõe que a taxa anual de depreciação deve ser fixada em função do prazo que se possa estimar a utilização do bem para produção de rendimentos e afirma que o prazo de vida útil admissível pela RFB é o estabelecido pelo anexo III da mesma IN. No entanto, o § 1º do citado artigo da IN nº 1.700, de 2017, esclarece acerca da possibilidade de o contribuinte utilizar uma quota de depreciação diferente da estabelecida no anexo III, desde que seja uma taxa efetivamente adequada às condições de depreciação do bem e desde que o contribuinte faça prova desta adequação, podendo a RFB ou o contribuinte solicitarem perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

25. Consequentemente, de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 569, de 2017, na apuração do lucro real a depreciação de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica também pode ser determinada com base na taxa efetivamente adequada às condições de depreciação do referido bem, desde que a referida pessoa jurídica **faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.**

26. Aplicando-se os entendimentos da Solução de Consulta Cosit nº 672, de 2017, e da Solução de Consulta Cosit nº 569, de 2017, à presente solução de consulta, verifica-se que:

a) para efeitos de apuração dos encargos de depreciação empregados na determinação do lucro real, a pessoa jurídica deve utilizar a taxa de depreciação fixada pela Receita Federal do Brasil (RFB) no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017;

b) para os mesmos efeitos de apuração dos encargos de depreciação empregados na determinação do lucro real, a pessoa jurídica pode, alternativamente, utilizar taxa adequada às condições de depreciação do bem em questão, desde que faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica;

c) para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do *caput* do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a pessoa jurídica deve utilizar as regras de depreciação previstas na legislação do IRPJ; e, consequentemente

d) para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do *caput* do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a pessoa jurídica deve utilizar a taxa de depreciação fixada pela RFB no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, ou, alternativamente, utilizar taxa adequada às condições de depreciação do bem em questão, desde que faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

Conclusão

27. Com base no exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à consulente que, para efeitos de apuração dos encargos de depreciação que servem de base de cálculo dos créditos estabelecidos pelo inciso VI do *caput* do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a pessoa jurídica deve utilizar a taxa de depreciação fixada pela Receita Federal do Brasil (RFB) no Anexo III da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, ou, alternativamente, utilizar taxa adequada às condições de depreciação do bem em questão, desde que faça prova dessa adequação, mediante perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

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