



Solução de Consulta nº 203 - Cosit

Data 24 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. INDENIZAÇÃO DE SEGURO. INCIDÊNCIA. DIREITO A CRÉDITO. INTERRUPTÃO. ATIVO IMOBILIZADO.

A indenização destinada a reparar dano patrimonial decorrente do sinistro de bem do ativo imobilizado sujeita-se integralmente à incidência da Cofins não cumulativa.

A apuração de créditos da Cofins relativa a bens do ativo imobilizado que venham a sofrer sinistro deve ser interrompida a partir de sua baixa, devendo-se levar em consideração o modo de apuração que foi adotado para tais créditos.

Os créditos da Cofins apurados até a data da baixa de bem do ativo imobilizado que tenha sofrido sinistro podem ser mantidos.

É possível o desconto de créditos da Cofins em relação à aquisição de bem do ativo imobilizado, adquirido como reposição de bem sinistrado com recursos provenientes da indenização paga por seguradora.

PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 21, DE 22 DE MARÇO DE 2018, PUBLICADA NO DOU DE 22 DE MARÇO DE 2018.

PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 319, DE 20 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º, com redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011; Lei nº 11.051, de 2004, art. 2º, § 1º; Lei nº 10.865, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. INDENIZAÇÃO DE SEGURO. INCIDÊNCIA. DIREITO A CRÉDITO. INTERRUPTÃO. ATIVO IMOBILIZADO.

A indenização destinada a reparar dano patrimonial decorrente do sinistro de bem do ativo imobilizado sujeita-se integralmente à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa.

A apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativa a bens do ativo imobilizado que venham a sofrer sinistro deve ser interrompida a partir de sua baixa, devendo-se levar em consideração o modo de apuração que foi adotado para tais créditos.

Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados até a data da baixa de bem do ativo imobilizado que tenha sofrido sinistro podem ser mantidos.

É possível o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação à aquisição de bem do ativo imobilizado, adquirido como reposição de bem sinistrado com recursos provenientes da indenização paga por seguradora.

PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 21, DE 22 DE MARÇO DE 2018, PUBLICADA NO DOU DE 22 DE MARÇO DE 2018.

PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 319, DE 20 DE JUNHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 28 DE JUNHO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002; Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º, com redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011; Lei nº 11.051, de 2004, art. 2º, § 1º; Lei nº 10.865, de 2004.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Coordenação para formular consulta à interpretação da legislação tributária federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Afirma que tem como objeto social preponderante a construção e operação de usinas produtoras de energia elétrica, o comércio de energia elétrica e a manutenção de suas plantas de geração de energia elétrica.
3. Aduz que contrata seguros junto a instituições financeiras com o fim de suportar custos relacionados a sinistros em suas plantas geradoras de energia.
4. Relata que, no plano contábil, adota a metodologia prevista no Manual de Contabilidade do Setor Elétrico.
5. Menciona não haver previsão no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, que permita a recuperação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de indenização por parte das seguradoras.

6. Explica que o caso em questão trata da reposição de bens do ativo imobilizado com recursos derivados de indenização por seguradoras, de modo que não representam custo para o contribuinte.

7. Por fim, indaga sobre a possibilidade de recuperar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da reposição de bens do ativo imobilizado adquiridos com recursos oriundos de pagamento de indenização por seguradoras.

Fundamentos

DA ADMISSIBILIDADE E DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONSULTA

8. Verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade, conforme art. 3º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

9. Salienda-se que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

DA ANÁLISE DO CASO APRESENTADO

10. Apesar de a consulente não ter declarado o seu regime de apuração, considerar-se-á nessa consulta que ela se submete ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, já que a consulta faz referência todo o tempo às Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e o objeto é o desconto de créditos, fenômeno que diz respeito à não cumulatividade de ambos os tributos.

11. Nesses moldes, analisar-se-á a possibilidade de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição de bens do ativo imobilizado com recursos oriundos de pagamento de indenização por seguradoras, bem como a necessidade de interrupção de apuração dos créditos relativos ao bem sinistrado.

12. O regime de apuração não cumulativa foi instituído para a Contribuição para o PIS/Pasep pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

O art. 3º de ambos os diplomas legais estabeleceu os créditos que podem ser descontados dentro da sistemática da não cumulatividade, sendo que o inciso VI tratou das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços:

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)

(...)

13. É indene de dúvida que a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, para utilização na produção de bens ou na prestação de serviços, dá direito a crédito no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

14. A dúvida que exsurge é se dará direito a crédito a nova aquisição, a título de reposição de bem sinistrado, relativa a bem do ativo imobilizado com recursos provenientes de indenização paga por seguradora.

15. Para a dirimir a questão, cabe perscrutar a respeito da tributação, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, da receita decorrente de indenização recebida de seguradora pela perda desses produtos.

16. Tal questão foi pormenorizadamente examinada na Solução de Consulta Cosit nº 21, de 22 de março de 2018, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 03 de abril de 2018 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria. Os trechos que dizem respeito ao caso em comento são reproduzidos abaixo:

Solução de Consulta Cosit nº 21, de 2018

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. INDENIZAÇÃO POR DANO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Os valores auferidos a título de indenização destinada a reparar dano patrimonial compõem a base de cálculo da Cofins, em seu regime de apuração não cumulativa.

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. INDENIZAÇÃO POR DANO PATRIMONIAL. INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Os valores auferidos a título de indenização destinada a reparar dano patrimonial compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, em seu regime de apuração não cumulativa.

(...)

Relatório

(...)

Fundamentos

(...)

26. Relativamente à incidência não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), esta Solução de Consulta reforma a Solução de Consulta Cosit nº 455, de 20 de setembro de 2017.

26.1. As bases de cálculo dessas contribuições encontram-se definidas na legislação de regência (destacou-se):

(...)

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos).

VII - financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, referentes a receitas excluídas da base de cálculo da Cofins; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

VIII - relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IX - de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

X - reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

XI - relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

XII - relativas ao prêmio na emissão de debêntures. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[grifos ao original]

27. Da leitura dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que a indenização por dano patrimonial não constitui exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins segundo, respectivamente, o §3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e o §3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003.

28. Nesses termos, os valores auferidos a título da indenização em exame, quando auferidos pela consulente, constituem receita da pessoa jurídica e devem sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em seus regimes de apuração não cumulativa.

(...)

Conclusão

30. Isso posto, conclui-se que:

(...)

c) os valores auferidos a título de indenização destinada a reparar dano patrimonial sujeitam-se à incidência da Cofins não cumulativa e da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa;

d) o valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculados à indenização por dano patrimonial, consubstancia receita financeira, e deve ser computado na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Cofins não cumulativa e da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa.

17. Desse modo, no regime de apuração não cumulativa a receita decorrente de indenização destinada a reparar dano patrimonial integral, em sua totalidade, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

18. Em relação à interrupção da apuração dos créditos relativos a ativo imobilizado que tenha sofrido sinistro e seja baixado do ativo da pessoa jurídica, impende colacionar a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 99.081, de 22 de junho de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 28 de junho de 2017, que detalhou o tratamento aplicável a casos como esses. Transcreve-se, abaixo, a referida ementa:

Solução de Consulta Cosit nº 99.081, de 2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO. DEPRECIÇÃO ACELERADA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. APURAÇÃO DEPOIS DA BAIXA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração do crédito da Cofins de que trata o inciso VI do caput do art. 3º e o § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, após a alienação do bem ou qualquer outra forma de baixa do bem do ativo imobilizado, dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva baixa do ativo imobilizado.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 6, de 13 de junho de 2016, publicada no DOU de 29 de junho de 2016.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso VI, §1º, III, e §14.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO. DEPRECIÇÃO ACELERADA. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. APURAÇÃO DEPOIS DA BAIXA. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 14 do art. 3º c/c o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, após a alienação do bem ou qualquer outra forma de baixa do bem do ativo imobilizado, dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva baixa do ativo imobilizado.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 6, de 13 de junho de 2016, publicada no DOU de 29 de junho de 2016.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso VI, §1º, III; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §14 e art. 15, inciso II.

19. Conforme reproduzido acima, os bens do ativo imobilizado que sofrerem sinistro e forem baixados do patrimônio da pessoa jurídica devem ter os créditos interrompidos a partir de sua efetiva baixa, dado não haver mais aproveitamento econômico e depreciação dos mesmos.

20. Nesses termos, a consulente deve proceder à imediata interrupção dos créditos relativos ao bem baixado do ativo imobilizado, sem prejuízo da manutenção daqueles créditos já apurados até a data da baixa.

21. Cabe ainda ressaltar que a legislação referente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins permite modos de apurações diversos para esse tipo de crédito (aquisição de ativo imobilizado), como esclareceu a Solução de Consulta Cosit nº 319, de 20 de junho de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 28 de junho de 2017 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil (RFB) <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria. Abaixo, reproduzem-se os trechos relevantes para a matéria:

Solução de Consulta Cosit nº 319, de 2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

DEPRECIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DIREITO À APURAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE CRÉDITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

(...)

Quanto à apuração do crédito da Cofins previsto no inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, entre outras regras, destaca-se que:

a) a regra geral é o cálculo do montante a ser descontado em cada período de apuração com base nos encargos de depreciação do bem, observadas as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);

b) contudo, a legislação permite à pessoa jurídica optar por diversas formas alternativas e privilegiadas de apuração do montante do referido crédito, desde que cumpridos os requisitos legais, conforme consta do § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 2º da Lei nº 11.051, de 2004, e do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008;

c) somente é permitida a apuração do mencionado crédito em relação a bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004;

d) é vedada a apuração do crédito de que trata o inciso VI do *caput* e o § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, após a alienação do bem, dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de

serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva alienação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 168; art. 3º, VI, §14, §16, I e II, da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 11.196, de 2005; arts. 21 e 31 da Lei nº 10.865, de 2004; art. 2º, §1º da Lei nº 11.051, de 2004; art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008; Lei nº 11.727, de 2008; IN SRF nº 457, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DEPRECIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DIREITO À APURAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE CRÉDITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

(...)

Quanto à apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep previsto no inciso VI do *caput* art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, entre outras regras, destaca-se que:

a) a regra geral é o cálculo do montante a ser descontado em cada período de apuração com base nos encargos de depreciação do bem, observadas as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);

b) contudo, a legislação permite à pessoa jurídica optar por diversas formas alternativas e privilegiadas de apuração do montante do referido crédito, desde que cumpridos os requisitos legais, conforme consta do § 14 do art. 3º *c/c* o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 2º da Lei nº 11.051, de 2004, e do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008;

c) somente é permitida a apuração do mencionado crédito em relação a bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004;

d) é vedada a apuração do crédito de que trata o inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 14 do art. 3º *c/c* o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, após a alienação do bem, dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva alienação.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172/1966 (CTN), art. 168; art. 2º, *caput*, art. 3º, VI da Lei nº 10.637, de 2002; art. 15, II da Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 11.196, de 2005; arts. 21 e 31 da Lei nº 10.865, de 2004; art. 2º, §1º da Lei nº 11.051, de 2004; art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008; IN SRF nº 457, de 2004.

Relatório

(...)

Fundamentos

(...)

17. Trata-se de dúvida quanto à forma de desconto do crédito da Contribuição do PIS/Pasep e da Cofins quando da aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços. Sobre o tema, dispõe a 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)*

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

*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) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

(...)

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 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

(...)

§ 13. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (sem destaques no original)

18. Quanto à Cofins, dispõe a 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).

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

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) (Produção de efeito)

(...)

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 13 de maio de 2014) (Vide art. 119 da Lei nº 12.973/2014)

(...)

§ 14. **Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 21. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (sem destaques no original)

19. Ante os dispositivos acima expostos, verifica-se que só geram crédito, conforme o art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, ambos com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, as 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.

20. Por outro lado, com o advento do art. 31 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que deu nova disciplina à apuração de créditos das contribuições com base nos encargos de depreciação e amortização, **o direito a créditos só subsiste em relação às máquinas e aparelhos adquiridos a partir de 1º de maio de 2004:**

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

§ 2º O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

§ 3º É também vedado, a partir da data a que se refere o caput, o crédito relativo a aluguel e contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.(grifou-se)

21. O artigo 21 da Lei nº 10.865, de 2004, por sua vez, acrescentou o § 14 ao artigo 3º da Lei 10.833, de 2003, estabelecendo, como opção, que o desconto de créditos de Cofins relativos a máquinas e equipamentos adquiridos para o ativo imobilizado fosse feito em quatro anos (quarenta e oito meses) em vez de acompanhar a depreciação contábil:

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de

*acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.
(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

22. A mesma regra é trazida à Contribuição para o PIS/Pasep pela Lei nº 10.865, de 2004, que acrescenta o inciso II ao artigo 15 da Lei nº 10.833, de 2003, aplicando a ela o disposto nos §§ 10 a 15 do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

23. Por sua vez, a Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, estabeleceu outra forma incentivada de apropriação dos créditos de depreciação em hipóteses restritas:

Art. 2º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 2 (dois) anos, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na hipótese de aquisição dos bens de que trata o art. 1º desta Lei.

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição do bem.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se às aquisições efetuadas após 1º de outubro de 2004 (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005).

24. O art. 1º da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, em sua redação original, instituiu a possibilidade de apuração de créditos decorrentes da depreciação de máquinas e equipamentos em 12 meses. A redação atual estabeleceu um escalonamento que ao final permite o imediato creditamento em relação a determinados bens adquiridos a partir de julho de 2012, *in verbis*:

~~*Art. 1º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 12 (doze) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, na hipótese de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços.*~~

~~*§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor correspondente a 1/12 (um doze avos) do custo de aquisição do bem.*~~

~~*§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008.*~~

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011)

(...)

XII - imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011)

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão determinados: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011)

I – mediante a aplicação dos percentuais previstos no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor correspondente ao custo de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

II – na forma prevista no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, no caso de importação. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir da data de publicação desta Medida Provisória. (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011)

§ 3º O regime de desconto de créditos no prazo de 12 (doze) meses continua aplicável aos bens novos adquiridos ou recebidos a partir do mês de maio de 2008 e anteriormente à data de publicação desta Medida Provisória. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011)

25. A apropriação dos créditos das contribuições decorrentes dos encargos de depreciação e amortização foi disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 457, de 18 de outubro de 2004, abaixo colacionada:

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 pessoa jurídica.

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

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

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

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

§ 3º Fica vedada a utilização de créditos:

I - sobre encargos de depreciação acelerada incentivada, apurados na forma do art. 313 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR de 1999); e

II - na hipótese de aquisição de bens usados.

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

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

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

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

§ 1º No cálculo dos créditos de que trata este artigo não podem ser computados os valores decorrentes da reavaliação de máquinas, equipamentos e edificações.

§ 2º Na data da opção de que tratam os incisos I e II do § 2º do art. 1º, em relação aos bens neles referidos, parcialmente depreciados, as

alíquotas de que trata o caput devem ser aplicadas, conforme o caso, sobre a parcela correspondente a 1/48 ou 1/24 do seu valor residual.

(...)

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

§ 1º O disposto neste artigo, na hipótese dos incisos II dos arts. 4º e 5º, aplica-se a partir de 26 de julho de 2004.

§ 2º O critério adotado para a recuperação dos créditos decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado deve ser o mesmo para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins.

Art. 8º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se exclusivamente para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 9º As pessoas jurídicas devem manter, durante o prazo de 10 (dez) anos, em boa guarda, à disposição da SRF, os registros contábeis ou planilhas que permitam a comprovação da utilização dos créditos de que trata esta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Na hipótese de o contribuinte não adotar o mesmo critério de apuração de créditos das contribuições para todos os bens do seu ativo imobilizado, deverá manter registros contábeis ou planilhas em separado para cada critério.

26. Nesse ponto, ressalta-se que a Instrução Normativa nº 457, de 2004, não dispõe sobre todas as hipóteses de apuração de créditos sobre encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, dada a falta de atualização da norma frente às alterações legais da matéria respectiva.

27. Em resposta ao primeiro questionamento da consultante, afirma-se que a regra geral para apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, é o cálculo do montante sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, sendo os encargos de depreciação determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem.

28. Entretanto, como apresentado acima, permite-se à pessoa jurídica optar por diversas formas alternativas e privilegiadas de apuração do montante de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em cada período de apuração, desde que cumpridos os requisitos legais, conforme consta do § 14 do art. 3º c/c o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 2º da Lei nº 11.051, de 2004, e do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008.

29. Salienta-se que a opção da pessoa jurídica entre as diversas formas de creditamento possível é feita por meio do efetivo aproveitamento do crédito na forma escolhida e o critério deve ser uniforme para as duas

contribuições, de acordo com o art. 7º, *caput* e § 2º, da IN SRF nº 457, de 2004.

(...)

Conclusão

35. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

(...)

b) quanto à apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previsto no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, entre outras regras cabe ressaltar:

b.1) a regra geral é o cálculo do montante a ser descontado em cada período de apuração com base nos encargos de depreciação do bem, observadas as taxas de depreciação fixadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);

b.2) contudo, a legislação das contribuições permite à pessoa jurídica optar por diversas formas alternativas e privilegiadas de apuração do montante do referido crédito, desde que cumpridos os requisitos legais, conforme consta do § 14 do art. 3º *c/c* o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 2º da Lei nº 11.051, de 2004, e do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008;

b.3) somente é permitida a apuração do mencionada crédito em relação a bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004;

b.4) é vedada a apuração do crédito de que trata o inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, o inciso VI do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e o § 14 do art. 3º *c/c* o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, após a alienação do bem, dado não haver o aproveitamento econômico do bem na locação a terceiros, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como não haver possibilidade de depreciação de um bem após sua efetiva alienação.

22. Destarte, o bem baixado do ativo imobilizado que tenha sofrido sinistro deve ter os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins interrompidos a partir da data em que ocorre sua baixa, considerando o método de apuração de crédito que foi adotado. A título de exemplo, caso a pessoa jurídica tenha apurado os créditos imediatamente quando da aquisição dos bens, seguindo os ditames do art. 1º da Lei nº 11.774, de 2008, não haverá necessidade de interrupção de tais créditos caso o bem sofra um sinistro, dado que o creditamento integral já ocorreu em período anterior.

22.1. De outra banda, caso o contribuinte apure os créditos com base na depreciação de tais bens (art. 3º, §1º, III da Lei nº 10.833, de 2003, e da Lei nº 10.637, de 2002), poderá manter os créditos apurados até a baixa do bem, interrompendo o creditamento nos períodos posteriores.

23. Por fim, regra geral pode também o novo bem, adquirido em substituição ao bem sinistrado, sofrer o desconto de crédito, consoante dispõe o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Conclusão

24. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à interessada que, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) a indenização destinada a reparar dano patrimonial decorrente do sinistro de bem do ativo imobilizado sujeita-se integralmente à incidência das contribuições (entendimento vinculado à Solução de Consulta Cosit nº 21, de 22 de março de 2018);

b) a apuração de créditos relativa a bens do ativo imobilizado que venham a sofrer sinistro deve ser interrompida a partir de sua baixa, devendo-se levar em consideração o método de apuração que foi adotado para tais créditos;

c) os créditos apurados até a data da baixa de bem do ativo imobilizado que tenha sofrido sinistro podem ser mantidos; e

d) é possível o desconto de créditos em relação à aquisição de bem do ativo imobilizado, adquirido como reposição de bem sinistrado com recursos provenientes da indenização paga por seguradora.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Ao Coordenação da Cotri.

Assinado digitalmente

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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