



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000911/2011-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.243 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente CANON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO DESTINADOS À LOCAÇÃO A TERCEIROS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. QUOTA EFETIVA.

Na apuração dos créditos da contribuição não cumulativa passíveis de desconto com base nos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado destinados à locação a terceiros, o contribuinte pode se valer do direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens com base em laudo técnico elaborado por entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO DESTINADOS À LOCAÇÃO A TERCEIROS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. QUOTA EFETIVA.

Na apuração dos créditos da contribuição não cumulativa passíveis de desconto com base nos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado destinados à locação a terceiros, o contribuinte pode se valer do direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens com base em laudo técnico elaborado por entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hélcio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação manejada pelo contribuinte supra identificado para se contrapor aos autos de infração relativos à Cofins e à Contribuição para o PIS, decorrentes da glosa do excesso na compensação de créditos relativos à depreciação de bens importados, integrantes do ativo imobilizado.

Segundo a Fiscalização, o contribuinte apurava a depreciação de bens importados integrantes do ativo imobilizado com base no percentual de 33,33% ao ano, percentual esse baseado em laudos emitidos pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), enquanto que a legislação de regência limitava a referida apuração a 1/48 ao mês, calculado sobre o valor de aquisição dos bens.

Em sua Impugnação, o contribuinte alegou que não realizara desconto de créditos de depreciação acelerada incentivada, nos moldes previstos no art. 313 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), mas na depreciação prevista nos art. 310, § 2º, do RIR/99 e art. 57, § 4º, da Lei nº 4.506/1964, consubstanciada em uma espécie de incentivo fiscal calculado com base nos coeficientes reais de desgaste dos bens.

Segundo o contribuinte, as depreciações previstas nos arts. 313 e 310, § 2º, do RIR/99 não eram idênticas, dada a existência de finalidades completamente distintas.

No seu entendimento, o art. 1º, § 3º, I, da IN SRF nº 457/2004, utilizado como fundamento da autuação, não podia prosperar no caso em tela, pois que se referia apenas à impossibilidade de utilização de créditos de depreciação incentivada apurados na forma do art. 313 do RIR/99, não havendo qualquer vedação em relação às demais depreciações dispostas nos outros artigos do mesmo Regulamento.

Para o então Impugnante, o art. 3º, VI e VII, e § 1º, III, da Lei nº 10.637/2002, o art. 3º, VI e VII, e § 1º, III, da Lei nº 10.833/2003 e os arts. 15, § 4º, e 31, § 1º, da Lei nº 10.865/043 somente previam a possibilidade de apuração e aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas sobre encargos de depreciação e amortização, não estabelecendo qualquer restrição a esse direito.

De acordo com seu entendimento, o art. 1º da IN SRF nº 457/2004, em conjunto com o art. 57 da Lei nº 4.506/1964, garantiam, seja para fins de imposto de renda, seja para fins das contribuições, o direito de se utilizarem taxas de depreciação diferentes daquelas indicadas pela Receita Federal, desde que se fizesse prova da adequação dessas taxas em função do nível de utilização dos bens submetidos à depreciação, direito esse reconhecido pela Fiscalização ao

afirmar que a taxa de depreciação de 33,33% seria válida, ainda que somente para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Por fim, arguiu ofensa a princípios constitucionais (não cumulatividade, razoabilidade e isonomia).

Em 18 de agosto de 2011, o contribuinte, amparado no art. 16, § 4º, “b”, do Decreto nº 70.235/1972, trouxe aos autos argumento adicional quanto à validade da adoção das taxas de depreciação aplicadas no cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 1º, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 457/2004 e do Parecer Normativo RFB nº 1, de 29/07/2011.

A decisão da DRJ que manteve o crédito tributário restou ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. COMPETÊNCIA.

A apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, qual seja o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais às normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

O direito ao crédito está adstrito aos valores dos encargos de depreciação incorridos no mês e gastos exclusivamente com bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na atividade da empresa.

Os encargos de depreciação devem ser determinados mediante a aplicação da taxa mensal de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal ou, opcionalmente, à taxa mensal correspondente de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/12/2018 (e-fl. 1241), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 24/01/2019 (e-fl. 1242) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, a controvérsia se restringe ao percentual de depreciação aplicável sobre bens do ativo imobilizado destinados à locação para fins de se apurarem os créditos de PIS e Cofins.

Referida matéria se encontra disciplinada nas leis instituidoras das contribuições não cumulativas nos seguintes termos:

Lei nº 10.637/2002

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. (...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (...)

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

Art. 66. A Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editarão, no âmbito de suas respectivas competências, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

Lei nº 10.833/2003

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. (...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (...)

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

§ 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. (...)

Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

Com base nos dispositivos legais supra, é possível verificar que existem duas possibilidades de creditamento a partir dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, a saber: (i) crédito determinado a partir dos encargos de depreciação e amortização genericamente considerados e (ii) crédito opcional no prazo de quatro anos (1/48 por mês).

Em ambas as leis, remete-se à Receita Federal a edição, no âmbito de sua competência, das normas necessárias à sua aplicação.

Nesse contexto, a Receita Federal editou a Instrução Normativa (IN) SRF nº 457, de 17 de outubro de 2004, que assim disciplinou a matéria:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, no **art. 57 da Lei nº 4.506**, de 30 de novembro de 1964, nos §§ 14 e 16 do art. 3º e no art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no § 7º do art. 15, no § 6º do art. 17 e nos arts. 21 e 31 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no art. 5º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, e na Medida Provisória nº 219, de 30 de setembro de 2004, resolve:

Máquinas, Equipamentos e outros Bens

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.

§ 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.

Com base na IN supra, constata-se que são as seguintes as formas de apuração dos encargos de depreciação para fins de desconto de créditos das contribuições não cumulativas:

a) taxa de depreciação fixada pela Receita Federal em função do prazo de vida útil do bem (10 anos);

b) depreciação em 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado¹;

c) depreciação em 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.**

No presente caso, por se tratar de bens do ativo imobilizado destinados à locação, somente as hipóteses de depreciação previstas nos itens “a” e “b” podem ser aplicadas, tendo-se, portanto, como prazo mais curto para se depreciarem tais bens o opcional de 4 anos.

Por outro lado, a IN estipula, de forma expressa, a vedação à utilização de duas outras formas de depreciação, a saber: (i) depreciação acelerada incentivada prevista no art. 313 do RIR/99 e (ii) depreciação sobre bens usados.

¹ Essa depreciação opcional também se encontra prevista no art. 15, § 7º da Lei nº 10.865/2004.

Destaque-se que se todas as formas de depreciação previstas no RIR/99 fossem vedadas na apuração dos créditos sob comento, não haveria necessidade de a IN ter feito referência, de forma individualizada, àquela acelerada incentivada prevista no art. 313 de tal regulamento. Se somente essa depreciação do regulamento do imposto de renda foi vedada de forma expressa, é possível concluir que as demais previstas no RIR/99 podem, a princípio, ser utilizadas pelo interessado, situação em que se vislumbra a possibilidade de inclusão da depreciação prevista nos §§ 1º e 2º do art. 310 do mesmo diploma normativo utilizada pelo Recorrente, *verbis*:

Art. 310. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §2º).

§ 1º A Secretaria da Receita Federal publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, 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 de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente** (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §3º).

§ 2º **No caso de dúvida**, o contribuinte ou a autoridade lançadora do imposto 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 os mesmos não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, §4º).

Nota-se que o dispositivo normativo supra, ao se referir ao prazo de vida útil dos bens a ser definido pela Receita Federal, assegura ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens ou de se amparar em perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições.

A ementa da IN SRF nº 457/2004 acima referenciada faz referência ao art. 57 da Lei nº 4.506/1964, que contém dispositivos normativos no mesmo sentido do art. 310 do RIR/99, cujo teor é o seguinte:

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 depreciable, 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.

§ 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. (...) (g.n.)

A DRJ, por seu turno, fez referência à Solução de Consulta Cosit nº 99.115/2017 que assim dispõe:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. MÁQUINAS. ATIVO IMOBILIZADO. **LOCAÇÃO A TERCEIROS**. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. APURAÇÃO. PRAZO.

Quanto à apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep previsto no inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e 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 incorridos no mês da apuração, 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 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; (destaques nossos)

Na solução de consulta acima, relativa à locação de máquinas e equipamentos, preveem-se “diversas formas alternativas e privilegiadas de apuração” da depreciação dos bens do ativo imobilizado, dentre elas a prevista no art. 2º da Lei nº 11.051/2004, que estipula a opção pelo prazo de dois anos para desconto de créditos das contribuições relativos à depreciação de máquinas e equipamentos, prazo esse inferior ao pretendido pelo Recorrente.

Registre-se que, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fl. 699), a Fiscalização fez referência à apuração da taxa de depreciação por parte do Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), ainda que a considerando não aplicável às contribuições, nos seguintes termos:

De acordo com os documentos e esclarecimentos apresentados (juntados ao processo), sobre os bens importados integrantes do Ativo Imobilizado, foi aplicada depreciação à taxa de 33,33% ao ano, calculada com base em Laudos emitidos pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (também juntados ao processo).

A taxa de depreciação aplicada é válida para a apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos termos do artigo 313 e §§ do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). (g.n.)

Nota-se que a Fiscalização não contesta os resultados do laudo técnico acima referenciado, apenas restringindo sua aplicação aos tributos incidentes sobre o lucro.

Logo, constata-se haver previsão normativa autorizando o interessado a calcular os encargos de depreciação para fins de desconto de créditos das contribuições não cumulativas a partir da apuração da efetiva taxa de desgaste do bem do ativo imobilizado.

Nesse contexto, conclui-se pela procedência do procedimento adotado pelo Recorrente quanto à apuração dos créditos das contribuições não cumulativas com base em laudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), que previu a taxa de depreciação de 33,33% ao ano, em razão do quê voto por dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis