



**Orientações Consultoria de Segmentos**  
**Registro F130 SPED Contribuições – Proporcionalidade**

10/04/2014

## Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas Apresentadas pelo Cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria .....	3
3.1.	Base de Cálculo .....	3
3.1.1.	IN SRF nº 457/2004 .....	3
3.1.2.	Lei Complementar 87/96 .....	4
3.1.3.	Código Tributário Nacional.....	4
3.1.4.	Consultas Externas .....	5
3.2.	Período.....	6
4.	Conclusão .....	7
5.	Informações Complementares .....	7
6.	Referências .....	7
7.	Histórico de Alterações .....	8

## 1. Questão

O cliente, indústria de fertilizantes presente nos principais pólos agrícolas do País, optante pelo regime de incidência não cumulativo questiona como deve ser o tratamento do crédito sobre os encargos de depreciação de incorporação de ativos imobilizados quando optar pela apresentação com base no valor de aquisição/contribuição (Registro F130) no arquivo magnético SPED Contribuição para bens que não foram adquiridos no início do mês.

Segundo a interpretação do cliente o tratamento dado pelo sistema a este registro no mês de aquisição deveria ser proporcional a data de aquisição e não com relação ao mês completo.

## 2. Normas Apresentadas pelo Cliente

O cliente não apresenta normas iniciais para análise mas, exemplifica a questão da seguinte forma:

Considerando-se a aquisição em 12 de dezembro de 2013 de uma máquina a ser utilizada na produção, em uma indústria. O custo de aquisição da máquina tem o valor de R\$ 10.000,00 e os créditos serão calculados a razão de 3 meses o cliente entende que a apropriação para dezembro deveria ser ocorrer em 2/3 gerando a base de cálculo da seguinte forma:

R\$ 10.000,00 (valor do bem) / 3 (meses) = R\$ 3.333,00 (valor a depreciar por mês)

R\$ 3.333,33 (valor a depreciar por mês) / 30 (dias do mês) \* 20 (dias que o bem ficou na minha empresa para este mês)

R\$ 2.222,22 (valor a depreciar no mês)

Assim ao valor de R\$ 2.222,22 seriam aplicadas as alíquotas de 1,65 e 7,6 para PIS e COFINS respectivamente.

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

## 3. Análise da Consultoria

### 3.1. Base de Cálculo

Está previsto em lei que Pessoa Jurídica sujeita à apuração da PIS/PASEP e da COFINS pelo regime não-cumulativo que podem constituir crédito sobre a depreciação ou amortização de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

#### 3.1.1. IN SRF nº 457/2004

O artigo segundo da IN SRF nº 457/2004 informa que os créditos a serem utilizados são os incorridos no mês não apresentando nenhuma menção ao tratamento proporcional como sugerido pelo cliente.

Instrução Normativa SRF nº 457, de 18 de outubro de 2004

*Disciplina a utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos, vasilhames de vidro retornáveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

[...]

**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.

### 3.1.2. Lei Complementar 87/96

A Lei Kandir é uma norma federal que regulamenta as regras básicas de ICMS para todos os estados tem a previsão do tratamento “pro rata” para a apropriação do crédito do ICMS, por tratar-se de uma Lei Federal estudaremos a possibilidade de aplicação das regras desta normal ao PIS e COFINS.

**Art. 20.** Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 5o Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000) (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000) (Vide Lei Complementar nº 102, de 2000)

[...]

**IV** – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

### 3.1.3. Código Tributário Nacional

Conforme apresentado no inciso I do artigo 107 do CTN entendemos que por não haver norma expressa do Governo Federal para o conceito de pro rata no que tange os tributos de PIS e COFINS por analogia o tratamento deverá ser feito.

*Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966*

#### **CAPÍTULO IV**

##### **Interpretação e Integração da Legislação Tributária**

**Art. 107.** A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

**Art. 108.** Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

**I - a analogia;**

**II - os princípios gerais de direito tributário;**

**III - os princípios gerais de direito público;**

**IV - a equidade.**

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

### 3.1.4. Consultas Externas

Como não encontramos nenhuma outra norma que atende a questão e entendendo que a PIS e a COFINS pode-se aplicar a mesma regra do ICMS de *pro rata die* encaminhamos a seguinte consulta a receita federal e a IOB.

**Código da Consulta:** 1829583 - 20140410163746-725916919

**Boa Tarde,**

**Referente:** Tomada de Crédito de PIS/COFINS sobre bens do ativo imobilizado de forma proporcional para apresentação no registro F130 do arquivo magnético SPED Contribuições.

**A questão apresentada é se a regra de proporcionalidade aplicada ao ICMS no momento do cálculo do crédito do bem quando o período de início da apropriação for inferior a 30 dias denominada pro rata die aplicar-se-á ao PIS e COFINS entendendo que deve-se dividir o valor da parcela a ser apropriada pelo dias do mês em que o bem se tornou passível do crédito de forma que não haja apropriação indevida do mesmo.**

**Exemplo:** Considerando a aquisição em 12 de dezembro de 2013 de uma máquina a ser utilizada na produção, em uma indústria. O custo de aquisição da máquina tem o valor de R\$ 10.000,00 e os créditos serão calculados a razão de 24 meses entendemos que a apropriação para dezembro deveria ocorrer em 2/3 gerando a base de cálculo da seguinte forma:

**R\$ 10.000,00 (valor do bem) / 24 (meses) = R\$ 416,67 (valor a depreciar por mês)**

**R\$ 416,67 (valor a depreciar por mês) / 30 (dias do mês) \* 20 (dias que o bem passou a produzir)**

**R\$ 277,78 (Base de cálculo para depreciação)**

*Assim ao valor de R\$ 277,78 seriam aplicadas as alíquotas de 1,65 e 7,6 para PIS e COFINS respectivamente.*

*Segue a resposta da IOB sobre a questão*

*Prezado Cliente,*

*Em atendimento a sua consulta informamos:*

*No que tange aos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, artigo 3º, inciso VI e § 1º, inciso III, existe a disposição que o desconto de créditos dessas contribuições em decorrência de 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, devem ser apropriados sobre o que for incorrido no mês.*

*Assim, não temos na legislação, previsão para proporcionalizar os créditos de PIS/Pasep e de Cofins em decorrência do bem objeto do ativo imobilizado não ter sido adquirido no primeiro dia do mês. Pois, ao final da depreciação, a depreciação terá acontecido sobre o valor de 100% do bem.*

*Portanto, o crédito apurado com base no custo de aquisição à razão de 1/24, em relação à informação na EFD-Contribuições deve seguir o que dispõe a legislação, não havendo disposição legal para a proporcionalização da apropriação do crédito em decorrência da data de aquisição do bem.*

*Fonte de pesquisa:*

*IOB Online: Procedimento / Tributária /Cofins/PIS-Pasep - Desconto de créditos sobre a aquisição no mercado interno e na importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e à prestação de serviços*

*Fundamentos legais: Mencionados no texto.*

*Atenciosamente,*

*Consultoria IOB  
ECA/DOP*

### 3.2. Período

É importante destacar que qualquer que seja a forma de registro da informação a apropriação do crédito só poderá ocorrer quando o ativo imobilizado estiver instalado no posto de serviço ou em condições de produzir independentemente de sua data de aquisição conforme apresenta as questões 365 e 366 da seção Fale Conosco disponível no site da Receita Federal.

**365. A partir de que momento poderá a depreciação ser imputada no resultado da pessoa jurídica?**

*Qualquer que seja a forma de registro desse encargo, na escrituração trimestral ou mesmo anual, a quota de depreciação somente será dedutível como custo ou despesa operacional a partir do mês em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir ( RIR/99, art. 305, § 2º).*

**366..Um bem que se encontra no depósito aguardando sua instalação pode ser objeto de depreciação?**

**O bem somente poderá ser depreciado após instalado, posto em serviço ou em condições de produzir (RIR/99, art. 305, § 2º).**

### 4. Conclusão

No cálculo dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos devem ser considerados os movimentos incorridos no mês. Desta forma devem os créditos serem considerados apenas a partir do momento de efetiva utilização no processo produtivo.

Quanto ao tratamento “pro rata die” a recomendação é que o crédito seja apropriado em sua integralidade no mês independente do seu dia que aquisição ou utilização, porém por analogia poderá ser aplicada a regra vigente para o ICMS do Estado, conforme entendimento do cliente e parametrização já existente no sistema da Marca Microsiga-Protheus

“O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias.”

### 5. Informações Complementares

Para o produto da marca Microsiga Protheus existe um parâmetro que habilita ou desabilita tratamento do pro rata die durante o cálculo mensal do CIAP e outro que faz este tratamento no momento da geração do SPED Contribuições.

### 6. Referências

- [http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-contribuicoes/download/GuiaPraticoEFD\\_Contribuicoes\\_Versao\\_1.12.pdf](http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/efd-contribuicoes/download/GuiaPraticoEFD_Contribuicoes_Versao_1.12.pdf)
- <http://www1.receita.fazenda.gov.br/faq/PerguntasFrequentesEFD102013.pdf>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2004/in4572004.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencianaocumulativa.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2004/lei11051.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2004/PergResp2004/pr469a482.htm>
- <https://www18.receita.fazenda.gov.br/dvssl/atbhe/falecon/consulta/asp/consulta.asp>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>

## 7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
LSB	07/04/2014	1.00	Registro F130 – SPED Contribuições	TCPQVW
LSB	17/04/2014	2.00	Registro F130 – SPED Contribuições	TCPQVW