



Solução de Consulta nº 70 - Cosit

Data 24 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO. APROPRIAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PELA EMPRESA SUCESSORA.

Na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 173.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

FUSÃO, CISÃO, INCORPORAÇÃO. APROPRIAÇÃO OU UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS PELA EMPRESA SUCESSORA.

Na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; IN RFB nº 1.911, de 2019, art. 173.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária que disciplina a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente relata que *“é empresa que atua no ramo da indústria têxtil, e apura o IRPJ e a CSLL sob a sistemática do Lucro Real, encontrando-se, em razão disso, submetida à apuração das contribuições para o PIS e a COFINS sob a sistemática não cumulativa”*.

3. Prossegue informando que *“incorporou integralmente a sociedade (...) tributada pelo Lucro Presumido (PIS e Cofins pela sistemática cumulativa), tendo em razão dessa incorporação absorvido a integralidade de seu patrimônio, inclusive máquinas e equipamentos que já eram empregadas na atividade industrial da incorporada, e continuaram a ser empregadas na mesma atividade pela incorporadora”*.

4. Nesse sentido, reporta que *“no caso concreto da ora Consulente, houve a aquisição, por incorporação, dos bens que pertenciam à empresa incorporada e que haviam sido por ela adquiridos na condição de novos”, acrescentando que “porém, quando, da incorporação, referidos bens já se encontravam em uso, de modo que, ao se integrarem ao ativo permanente da incorporadora (Consulente), poderiam ser considerados ‘bens usados’”*.

5. Na consulta, aduz que a ementa da Solução de Consulta (Disit/SRRF09) nº 45, de 13 de fevereiro de 2009, teria reconhecido, em outro caso, o direito ao desconto de créditos por sociedade incorporadora, mas que, por não ter acesso ao inteiro teor da consulta, *“não tem clareza se o referido entendimento se amolda perfeitamente ao seu caso, impondo-se, por essa razão, a formulação da presente consulta”*.

6. Nessas condições, declara que pretende *“obter a interpretação da RFB acerca da incidência – ou não – da vedação contida no art. 1º, § 3º, inciso II da IN/SRF 457 ao caso concreto, a fim de determinar se a Consulente, na qualidade de incorporadora, pode descontar créditos calculados com base na depreciação e amortização de bens que foram incorporados ao seu ativo permanente já na condição de ‘bens usados’, mas que haviam sido adquiridos na condição de ‘bens novos’ pela empresa incorporada”*.

7. No item “Fundamentação Legal” cita os seguintes dispositivos: *“Lei 10.637/2002, art. 3º, § 1º, inciso III; Lei 10.833/2003, art. 3º, § 1º, inciso III; IN/SRF nº 457/2004, art. 1º, § 3º, inciso II”*.

8. Com base nessa exposição, faz o seguinte questionamento final:

A Consulente, na qualidade de incorporadora da (...), pode descontar créditos calculados com base na depreciação e amortização de bens (máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda) que foram incorporados ao seu ativo permanente já na condição de “bens usados”, mas

que haviam sido adquiridos na condição de “bens novos” pela empresa incorporada?

Fundamentos

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 correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

10. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e 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 apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

12. Nesse sentido, 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.

13. Cabe esclarecer, ainda, que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária, a qual discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro.

14. Delimitado o alcance do processo de consulta e tendo em vista o disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, cumpre considerar a presente consulta eficaz.

15. Posto isso, tem-se que a consulente, a qual apura a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins na sistemática não cumulativa (tributação do IRPJ pelo Lucro Real), incorporou pessoa jurídica que apurava as referidas contribuições na sistemática cumulativa (tributação do IRPJ pelo Lucro Presumido).

16. Neste cenário, a interessada procura saber se pode descontar créditos calculados com base na depreciação de máquinas e equipamentos que pertenciam à pessoa jurídica incorporada e que, em face da incorporação, passaram a integrar o patrimônio da pessoa jurídica incorporadora.

17. De acordo com a peticionante, a matéria possui relação direta com o disposto na Instrução Normativa (IN) SRF nº 457, de 17 de outubro de 2004, que 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, e que veda expressamente a utilização de créditos na hipótese de aquisição de bens usados:

IN SRF Nº 457, DE 2004

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

[...]

§ 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. (grifado)

17.1 Aqui cabe ressaltar que a referida IN SRF nº 457, de 17 de outubro de 2004, foi inteiramente revogada com o advento da publicação da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019. Contudo, esta também elencou, através de seu art. 173, os bens passíveis de créditos decorrentes da aquisição de bens e direitos do ativo imobilizado e intangível, conforme se depreende a seguir:

IN RFB nº 1.911, de 2019:

Art. 173. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos encargos de depreciação ou amortização, incorridos no mês, relativos a (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, incisos VI, VII e XI, § 1º, inciso III, e § 3º, inciso I; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, incisos VI, VII e XI, § 1º, inciso III, e § 3º, inciso I e art. 15, inciso II):

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados a partir de 1º de maio de 2004, para:

a) utilização na produção de bens destinados à venda;

b) utilização na prestação de serviços; ou

c) locação a terceiros;

II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, adquiridas ou construídas a partir de 1º de maio de 2004, utilizados nas atividades da empresa; e

III - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela RFB em função do prazo de vida útil do bem, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017 (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 57, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 40).

§ 2º Fica vedada a utilização dos créditos nos termos deste artigo:

I - sobre encargos de depreciação acelerada incentivada, apurados na forma do art. 324 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, Regulamento do Imposto de Renda (RIR de 2018); e

II - na hipótese de aquisição de bens usados.

§ 3º O disposto nos incisos I e II do caput não se aplica no caso de bem objeto de arrendamento mercantil, na pessoa jurídica arrendatária (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 18, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 26, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55).

§ 4º Para fins do disposto nos incisos I e II do caput, fica vedado o desconto de quaisquer créditos calculados em relação a (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 19, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 27, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55):

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

II - custos estimados de desmontagem e remoção do imobilizado e de restauração do local em que estiver situado.

§ 5º No cálculo dos créditos a que se referem os incisos I e II do caput, não serão computados os ganhos e perdas decorrentes de avaliação de ativo com base no valor justo (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 20, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 28, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55).

§ 6º Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso I do caput (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 21, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 29, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55).

§ 7º O disposto no inciso III do caput não se aplica ao ativo intangível referido no § 6º (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 22, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 30, incluído pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55).

18. A dúvida é pertinente, tendo em vista que a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (com dispositivos correspondentes na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003), e a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, assim dispõem:

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, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifado)

Lei nº 10.865, de 2004:

Art. 30. Considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a versão de bens e direitos neles referidos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País. (grifado)

19. Tendo em vista que a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 166, de 22 de julho de 2013, esclarece didaticamente o alcance e a finalidade da regra estipulada pelo art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, cabe transcrever e incorporar à presente solução o seguinte entendimento (grifos nossos em sublinhado duplo):

Solução de Consulta SRR08/Disit nº 166, de 2013**Fundamentos**

[...]

18 Visando a dar efetividade a esses créditos, de modo que a incorporadora tenha permissão de utiliza-los para desconto das contribuições por ela apuradas, foi editado o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, pelo qual:

“Art. 30. Considera-se aquisição, para fins do desconto do crédito previsto nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a versão de bens e direitos neles referidos, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País.”

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo a partir da data de produção de efeitos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso.”

19. Percebe-se que o caput do artigo transcrito equipara a uma aquisição, exclusivamente para fins de desconto dos créditos previstos nos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a versão de bens e direitos previstos nesses dispositivos em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no país.

20. Dessa forma, o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, preenche a lacuna legislativa até então existente nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e passa a permitir à pessoa jurídica incorporadora o desconto de crédito em relação aos bens e direitos transferidos a seu patrimônio com a operação de incorporação. Esse fato evidencia ainda o real alcance da permissão a que se alude. Trata-se, unicamente, da possibilidade de desconto de um crédito pela incorporadora que na realidade originou-se em momento anterior, quando a pessoa jurídica incorporada adquiriu bens ou incorreu em despesas referidos no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que constituem fato gerador dos créditos. Não se trata, portanto, da apuração de novo crédito pela incorporadora, mas, sim, de permissão para que esta desconte crédito cujo fato gerador ocorreu preteritamente.

[...]

20. Realmente, o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, ao equiparar a versão de bens e direitos a uma aquisição, teve por finalidade exclusiva permitir à empresa incorporadora utilizar os créditos apurados mas ainda não utilizados pela empresa incorporada – observadas as demais restrições impostas pela legislação.

21. No caso específico dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, a empresa incorporadora poderá utilizar os créditos da não cumulatividade **que não tenham sido utilizados (inclusive aqueles ainda não apurados) pela empresa incorporada** – observada a sistemática própria de apuração dos créditos, de acordo com a apropriação dos encargos de depreciação.

22. Nesse sentido, a versão das máquinas e equipamentos equipara-se a uma aquisição para fins do disposto no art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.637, de 2002 (e correspondente na Lei nº 10.833, de 2003), possibilitando o desconto de créditos, mas não implica, de forma alguma, a incidência da vedação contida no art. 1º, § 3º, inciso II, da IN SRF nº 457, de 2004, atualmente disposta no art. 173, § 2º, inciso II, da IN RFB nº 1.911, de 2019, tendo em vista não se tratar de uma nova aquisição, a ensejar a qualificação do bem vertido como bem usado.

23. Na realidade, conjugando-se a vedação estabelecida na IN SRF nº 1.911, de 2019, com o disposto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, conclui-se que a empresa incorporadora não poderá apurar créditos em relação aos encargos de depreciação das máquinas ou equipamentos vertidos para seu patrimônio caso se refiram a bens usados adquiridos pela empresa sucedida.

24. No caso específico trazido pela presente consulta, a própria empresa incorporada estava proibida de apurar créditos em relação aos encargos de depreciação, o que faz incidir, para a empresa incorporadora, a vedação estabelecida pelo art. 30, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004:

Art. 30. [...]

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida.

25. Estabelecida a premissa acima, faz-se necessário analisar outro aspecto relacionado à matéria, tendo em vista a hipótese trazida pela consultante (incorporação de empresa que apurava as contribuições no regime cumulativo) e a referência realizada à ementa da Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 45, de 2009, a qual estabeleceu:

Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 45, de 2009

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO-CUMULATIVIDADE. INCORPORAÇÃO DE OUTRA PESSOA JURÍDICA. AQUISIÇÃO DE BENS. CRÉDITOS.

Considera-se aquisição, para fins do desconto de crédito previsto no art. 3º da Lei no 10.833, de 2003, a versão de bens e direitos referidos naquele dispositivo, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País. Em qualquer caso, o direito ao crédito se aplica somente nas hipóteses em que fosse admitido à pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida, sendo irrelevante sua condição de tributada ou não pelo Lucro Real. Tal direito não inclui a possibilidade de apuração do crédito presumido sobre estoques previsto no art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º, 3º e 12; Lei nº 10.865, de 2004, arts. 30 e 31.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO-CUMULATIVIDADE. INCORPORAÇÃO DE OUTRA PESSOA JURÍDICA. AQUISIÇÃO DE BENS. CRÉDITOS.

Considera-se aquisição, para fins do desconto de crédito previsto no art. 3º da Lei no 10.637, de 2002, a versão de bens e direitos referidos naquele dispositivo, em decorrência de fusão, incorporação e cisão de pessoa jurídica domiciliada no País. Em qualquer caso, o direito ao crédito se aplica somente nas hipóteses em que fosse admitido à pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida, sendo irrelevante sua condição de tributada ou não pelo Lucro Real. Tal direito não inclui a possibilidade de apuração do crédito presumido sobre estoques previsto no art. 11 da Lei nº 10.637, de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º, 3º e 11; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, 12, 15 e 16; Lei nº 10.865, de 2004, arts. 30 e 31.

[...]

Relatório

[...]

3. Entende que, em face do disposto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, pode apurar créditos sobre os bens adquiridos da Pessoa Jurídica (PJ) incorporada, para os fins previstos nos artigos 3º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos artigos 3º e 12 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3.1 Entretanto, em face da restrição prevista no § 1º do já referido art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, formula a consulta, haja vista que a PJ incorporada era sujeita à sistemática de apuração cumulativa das contribuições sociais em questão.

3.2 Argumenta que “a finalidade do dispositivo referido seria admitir apenas o direito ao desconto de crédito não vedados” [...].

3.3 Salaria que a PJ incorporada teria direito aos créditos caso fosse optante pelo Lucro Real como forma de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), eis que todos “os bens vertidos para a Consulente (bens do ativo imobilizado e os estoques) possuem todos os requisitos necessários para assegurar o direito de crédito, bem como, atendem plenamente a restrição imposta pelo art. 30, § 1º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004” [...].

[...]

Fundamentos

[...]

9.2 Assim, se na apuração dos créditos básicos da não-cumulatividade é irrelevante que o fornecedor seja tributado pelo Lucro Presumido, e o art. 30 da Lei nº 10.865, 2004, equiparou a versão de bens decorrente de incorporações de outra pessoa jurídica a aquisição, é de se concluir também irrelevante, para tais fins, que a PJ incorporada seja tributada pelo Lucro Presumido.

9.2.1 Portanto, é de se entender que assiste direito à Consulente apurar créditos sobre os estoques vertidos em decorrência de incorporação de PJ optante pelo Lucro Presumido, salientando que tal direito se dá unicamente sobre os mesmos valores a que a incorporada teria direito.

[...]

10. Quanto aos bens do ativo imobilizado, prevalece o mesmo entendimento: a condição de optante pelo Lucro Presumido é irrelevante para apreciar o direito à apuração de créditos, pelos mesmos fundamentos antes expostos.

[grifos nossos]

26. A Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 45, de 2009, estabeleceu o entendimento, naquele processo em particular (efeitos protetivos unicamente para o respectivo consulente), que a empresa incorporadora poderia apurar créditos em relação aos bens vertidos, ainda que a empresa incorporada estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa das contribuições (naquela hipótese, em face da tributação do IRPJ pelo Lucro Presumido).

27. Entretanto, conforme restou esclarecido na presente Solução de Consulta, o art. 30 da lei nº 10.865, de 2004, autoriza que a empresa incorporadora utilize os créditos ainda não utilizados pela incorporada, mas não permite a apuração de novos créditos em face da incorporação.

28. Recorre-se novamente à Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 166, de 2013, por ser bastante esclarecedora:

21.2.2 Ainda no que concerne ao apontamento (i) do item 21.2, é fundamental ressaltar a total impossibilidade de desconto de crédito pela pessoa jurídica incorporadora nos casos em que a incorporada seja pessoa jurídica que, por qualquer dos motivos constantes do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, esteja sujeita ao regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Haja vista não se aplicarem a essas pessoas jurídicas as disposições legais que possibilitam o desconto de créditos, o § 1º do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, representa uma vedação absoluta ao desconto de crédito sobre a versão de bens e direitos quando a incorporada estiver sujeita à cumulatividade. (grifado)

29. Cabe lembrar que, no presente caso, a consultante informa que “incorporou integralmente a sociedade (...) tributada pelo Lucro Presumido (PIS e Cofins pela sistemática cumulativa), tendo em razão dessa incorporação absorvido a integralidade de seu patrimônio, inclusive máquinas e equipamentos que já eram empregadas na atividade industrial da incorporada, e continuaram a ser empregadas na mesma atividade pela incorporadora”.

30. Tendo em vista que a empresa incorporada estava submetida à apuração cumulativa das contribuições e que o § 1º do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, estabelece que “o disposto neste artigo aplica-se somente nas hipóteses em que fosse admitido o desconto do crédito pela pessoa jurídica fusionada, incorporada ou cindida”, a consultante não poderá apropriar ou utilizar créditos relativos aos encargos de depreciação dos bens e máquinas vertidos ao seu patrimônio em decorrência da incorporação.

31. Sintetizando o que foi explanado até o momento, tem-se que:

31.1. na hipótese de versão de bens e direitos referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em decorrência de fusão, incorporação ou cisão de pessoa jurídica domiciliada no País, a empresa sucessora poderá utilizar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que não tenham sido utilizados pela empresa sucedida, observados os demais requisitos estabelecidos pela legislação;

31.2. a empresa sucessora não poderá apurar créditos em relação aos encargos de depreciação das máquinas ou equipamentos vertidos para seu patrimônio caso se refiram a bens usados adquiridos pela empresa sucedida; e

31.3. é vedada a apropriação ou utilização de créditos pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa das referidas contribuições.

Conclusão

32. Diante do exposto, responde-se à consulente que é vedada a apropriação ou utilização de créditos calculados com base na depreciação (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) pela empresa sucessora, na hipótese em que a empresa sucedida estivesse submetida à sistemática de apuração cumulativa das referidas contribuições

33. Reforme-se a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 45, de 2009.

Assinado digitalmente

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri – Coordenação de Tributos sobre a Renda Bruta e Produtos Industrializados.

Assinado digitalmente

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

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Fica reformada a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 45, de 2009.

Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit