



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

49 – COSIT

DATA

21 de março de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Contribuição para PIS/Pasep pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

O efetivo pagamento da Contribuição para PIS/Pasep-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais ao creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento.

O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado a título da Contribuição para PIS/Pasep a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

Na apropriação extemporânea, os direitos creditórios referentes ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, estão sujeitos ao prazo prescricional de 05 (cinco anos) previsto no artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorreu a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração do crédito.

As hipóteses de compensação com outros tributos ou ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep encontram-se taxativamente determinadas na legislação, como nos casos em que os créditos decorrentes de custos, despesas e encargos encontram-se vinculados a operações de exportação (não incidência), nos termos do artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, ou vinculados a vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, conforme artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017, À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 21, DE 8 DE AGOSTO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 1, DE 21 DE JANEIRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 10.865, de 2004, artigo 15; Lei nº 10.637, de 2002, artigos 3º e 5º; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 2121, de 2022, art. 163; Instrução Normativa SRF nº 680, de 2006, artigo 11.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

COFINS-IMPORTAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins–

Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento.

O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

Na apropriação extemporânea, os direitos creditórios referentes ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, estão sujeitos ao prazo prescricional de 05 (cinco anos) previsto no artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorreu a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração do crédito.

As hipóteses de compensação com outros tributos ou ressarcimento de créditos da Cofins encontram-se taxativamente determinadas na legislação, como nos casos em que os créditos decorrentes de custos, despesas e encargos encontram-se vinculados a operações de exportação (não incidência), nos termos do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, ou vinculados a vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, conforme artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017, À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 21, DE 8 DE AGOSTO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 1, DE 21 DE JANEIRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 10.865, de 2004, artigo 15; Lei nº 10.833, de 2003, artigos 3º e 6º; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 2121, de 2022, art. 163; Instrução Normativa SRF nº 680, de 2006, artigo 11.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

PRINCÍPIO. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSTO VINCULADO À IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALOR PAGO AINDA QUE MEDIANTE PARCELAMENTO. CRÉDITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

O estabelecimento importador, “ex vi” do artigo 226, inciso V, do Ripi/2010, poderá creditar-se do IPI vinculado à importação de produtos de procedência estrangeira pago em virtude de lançamento de ofício. Ou seja,

poderá escriturar, em sua escrita fiscal, como crédito a quantia paga, ainda que mediante parcelamento, correspondente à diferença de imposto apurada em procedimento fiscal, em relação ao IPI pago a menor no desembaraço aduaneiro dos produtos. Por ser crédito extemporâneo, deverá ser escriturado pelo seu valor original, observado o prazo prescricional de cinco anos contado da efetiva entrada no estabelecimento daqueles produtos que tinham sido submetidos ao desembaraço aduaneiro. Não existe previsão legal para que o montante a ser creditado seja submetido a qualquer tipo de atualização assim como para que inclua as importâncias pagas a título de multas e juros relativas ao imposto.

No caso de parcelamento da quantia correspondente à diferença de imposto lançada de ofício, o valor de cada parcela poderá ser escriturado, na escrita fiscal do estabelecimento importador, como crédito de IPI, à medida em que ocorrer seu efetivo pagamento, desde que para cada parcela escriturada não seja ultrapassado o prazo prescricional de cinco anos contado da efetiva entrada no estabelecimento daqueles produtos que tinham sido submetidos ao desembaraço aduaneiro. Por ser crédito extemporâneo, as parcelas deverão ser escrituradas pelo seu valor original, não existindo previsão legal para que sejam submetidas a qualquer tipo de atualização assim como para que incluam as importâncias pagas a título de multas e juros relativas ao imposto.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 300, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, artigo 153, §3º, inciso II; Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), artigo 46, inciso I, e artigo 49; Decreto nº 20.910, de 1932, artigo 1º; Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), artigo 35, inciso I, artigo 226, inciso V, artigo 251, inciso I, artigo 434, inciso II, e artigo 436, inciso I e Parecer Normativo CST nº 515, de 1971.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

SUCESSÃO POR CISÃO PARCIAL. TRANSFERÊNCIA DE ATIVOS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PELA CINDENDA. POSSIBILIDADE.

Na sucessão por cisão parcial, na qual foram vertidos para a cindenda todos os ativos produtivos, os créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas podem ser registrados e descontados pela sucessora, inclusive os decorrentes de pagamentos efetuados pela empresa cindida no âmbito de atuação fiscal em virtude do descumprimento de exportação firmado em atos concessórios de

drawback, e podem, nesse caso, ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, nos termos da legislação de regência.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, artigo 229, § 1º; Lei nº 5.172, de 1966, artigo 170 e Lei nº 9.430, de 1996, artigo 74.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica, acima identificada, apresenta consulta (fls. 2 a 7) na forma da então vigente Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, objetivando sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Relata, nos seguintes termos:

Consulta (fls. 3 a 6)

1. Em 01 de janeiro de 2014, foi realizada a cisão parcial da empresa YYYYYY, inscrita no CNPJ sob o número 00.000.000/0000-00. A referida empresa posteriormente alterou sua razão social para ZZZZZZ.

2. Na mencionada cisão parcial, parcela do patrimônio da empresa cindida foi vertida para a ora Consulente: XXXXXX, inscrita no CNPJ 11.111.111/1111-11. Em decorrência de suas atividades, é contribuinte de diversos tributos federais, a exemplo do IPI, da Contribuição ao PIS e da COFINS Não Cumulativas.

3. Em decorrência da cisão parcial, houve a seguinte divisão e repasse do patrimônio da empresa cindida: (i) as operações industriais e comerciais e respectivos ativos foram incorporados ao patrimônio da XXXXXX. (Consulente) e (ii) o patrimônio imobiliário foi incorporado ao patrimônio da empresa WWWWWW.

4. Feita a cisão, a empresa cindida permaneceu apenas como uma holding, detendo participação societária no capital de outras sociedades.

5. Dentre a parcela do patrimônio incorporado pela Consulente encontravam-se os direitos e obrigações tributárias decorrentes de alguns atos concessórios de drawback, quais sejam: AC 20130000000, AC 20131111111, AC 20120000000, AC 20110000000 e AC 20090000000.

6. Por meio dos referidos atos concessórios, a empresa-signatária, YYYYYY, cuja razão social depois mudou para ZZZZZZ, comprometeu-se a realizar a exportação de diversos itens importados com a suspensão dos tributos federais normalmente incidentes no desembaraço aduaneiro.

7. Não tendo sido plenamente cumprido o dever de exportação que servia como condição de suspensão da cobrança dos tributos federais incidentes sobre as

importações autorizadas pelos atos concessórios AC 20110000000 e AC 20120000000, a empresa ZZZZZZ. restou autuada pela Receita Federal do Brasil em setembro/19.

8. A referida autuação foi promovida nos autos do processo administrativo fiscal nº #####/####-## e resultou na constituição e cobrança de créditos tributários de IPI, ARFMM, PIS IMPORTAÇÃO, COFINS IMPORTAÇÃO e IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – bem como de multa de ofício e juros de mora.

9. Excetuada uma menor parcela da autuação, contra a qual foi apresentada a cabível impugnação administrativa, a empresa autuada, ZZZZZZ., entendeu por pagar os tributos exigidos pelas autoridades fiscais.

10. Restou pago, assim, um total de R\$ 2.024.879,83, conforme DARFs em anexo.

11. Considerando que o IPI, a Contribuição ao PIS e a COFINS são tributos federais não cumulativos – ao menos em relação à empresa cindida e também à Consulente-, o seu pagamento, mesmo que decorrente de autuação fiscal, permite o registro e posterior compensação de créditos fiscais pelo contribuinte nos termos previstos no artigo 226, V, do Decreto 7.212/10, no artigo 25 da Lei 4.502/64 (IPI) e no artigo 15 da Lei nº 10.865/04 (Contribuição ao PIS e COFINS).

12. No presente caso, mesmo realizada muitos anos após a cisão parcial, a autuação recaiu apenas sobre a empresa ZZZZZZ (cindida), que originalmente havia firmado os atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000. Por esta razão, coube a ela promover o pagamento dos tributos exigidos nos correlatos autos de infração.

13. Não obstante à exigência fiscal tenha sido direcionada exclusivamente à empresa cindida, os direitos e obrigações relativos aos atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000 foram expressamente repassados à Consulente através da cisão parcial promovida em 2.014.

14. Nos termos da legislação societária, a partir da cisão parcial a empresa XXXXXX (Consulente) sub-rogou-se nos direitos e obrigações decorrentes dos mencionados atos concessórios de drawback, conforme expressamente indicado nos respectivos instrumentos societários. Desta forma, XXXXXX sucedeu a empresa ZZZZZZ. “nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão” (art. 229, §1º, da Lei nº 6.404/76).

15. No campo tributário, a sucessão por sub-rogação decorrente de cisão parcial gera a obrigação da sociedade que recebeu o patrimônio arcar com os tributos originalmente devidos pela sociedade cindida, nos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) e do art. 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77.

16. Por outro lado, entende a Consulente que a sociedade para a qual restou vertido o patrimônio também deve fazer jus a eventuais créditos que detinha a empresa cindida, no atinente aos tributos não cumulativos (IPI, PIS e COFINS). Nos termos expressos na Solução de Consulta COSIT 321/17, “por simetria à

responsabilização tributária da empresa sucessora, esta passa também a ter direitos da empresa que foi sucedida, decorrentes da legislação tributária”.

17. Na mencionada Solução de Consulta COSIT 321/17 ainda consta que “uma operação societária que efetivamente possua substância econômica, ou seja, que inclua uma cisão com transferência de ativos ou uma parcela do patrimônio líquido, pode gerar a sucessão de créditos fiscais que tenham vinculação ao patrimônio cindido, tornando-os créditos próprios da sociedade cindenda” e ainda que “em situação de cisão parcial, havendo a transferência de direito creditório à sucessora, relacionado no ato de cisão parcial, não há que se falar mais em crédito de terceiro, mas crédito próprio da sucessora (...) a sucessora pode proceder a compensação do crédito próprio, obtido por sucessão, em operação de cisão parcial”. No mesmo sentido, seguiram-se os esclarecimentos apresentados na Solução de Consulta Interna COSIT 3/11.

18. Em relação à Contribuição ao PIS e a COFINS Não Cumulativas, a sociedade cindida fazia jus ao registro e desconto de créditos decorrentes do pagamento de PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO consoante previsto nos artigos 15, II, e 16 da Lei 10.865/04. Tal direito, em relação às importações de que tratam os atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000, foi repassado à Consulente por meio de cisão parcial. Os instrumentos societários são expressos ao indicar que dentre o patrimônio vertido pela cindida à Consulente encontravam-se os direitos vinculados aos atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000.

19. Tornando ainda mais claro o direito ao registro dos créditos de PIS e COFINS Não Cumulativos pelo sucessor nos casos de cisão, o art. 30 da Lei nº 10.865/04 dispõe:

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.

20. Desta forma, a Consulente acredita que o art. 229, §1º, da Lei nº 6.404/76 e o art. 30 da Lei nº 10.865/04 permitem-lhe registrar e descontar créditos de PIS e COFINS decorrentes dos pagamentos de PIS IMPORTAÇÃO E COFINS IMPORTAÇÃO promovidos por ZZZZZZ. em relação aos tributos vinculados aos atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000.

21. Em relação ao valor do IPI pago por ZZZZZZ, a partir do parcial descumprimento dos atos concessórios AC 20110000000 e AC 20120000000, consubstanciado no auto de infração lavrado no processo administrativo #####/####-##, a Consulente entende que também faz jus ao registro e compensação dos créditos. A empresa cindida tinha direito a créditos do IPI em relação ao valor do imposto pago na importação de bens tal qual previsto no artigo 226, V, do Decreto 7.212/10 e mesmo no artigo 25 da Lei 4.502/64. Desta forma, a Consulente, tendo se sub-rogado nos direitos e obrigações decorrentes dos atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000, sucede a empresa cindida em relação ao direito de registrar e descontar os créditos do imposto vinculados aos mencionados atos concessórios.

3. Sintetiza, assim, os dispositivos legais que ensejaram a presente consulta:

Consulta (fl. 6)

Art. 229, §1º, da Lei 6.404/76;

Art. 15, II, Art. 16 e Art. 30 da Lei nº 10.865/04;

Art. 226, V, do Decreto 7.212/10 e Art. 25 da Lei 4.502/64.

4. Por fim, tece os seguintes questionamentos:

Consulta (fls. 6 e 7)

1. O pagamento de IPI, PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO originalmente suspensos por drawback, a partir de autuação fiscal que tenha identificado a falta de comprovação de exportações, tendo sido realizado após o registro da declaração de importação, gera direito ao registro e compensação de créditos de IPI, da Contribuição ao PIS e da COFINS Não Cumulativas?

2. O pagamento de juros de mora incidentes sobre os débitos de IPI, PIS IMPORTAÇÃO e COFINS IMPORTAÇÃO que estavam originalmente suspensos por drawback, tendo sido realizado após o registro da declaração de importação, a partir de autuação fiscal que tenha identificado a falta de comprovação de exportações, gera direito ao registro e compensação de créditos de IPI, da Contribuição ao PIS e da COFINS Não Cumulativas?

3. A sucessão por sub-rogação nos direitos e obrigações decorrentes de atos concessórios de drawback, por meio de cisão parcial, permite que a empresa subrogada registre e desconte créditos de IPI, de Contribuição ao PIS Não Cumulativa e de COFINS Não Cumulativa decorrentes de pagamentos promovidos pela empresa sub-rogante a partir de autuação direcionada exclusivamente contra esta última?

4. A Consulente pode registrar e descontar créditos de IPI, Contribuição ao PIS Não Cumulativa e COFINS Não Cumulativa em face dos pagamentos promovidos por ZZZZZZ, no âmbito do processo administrativo #####/####-##, decorrentes do parcial descumprimento do compromisso de exportar mercadorias, firmado

através dos atos concessórios de drawback AC 20110000000 e AC 20120000000, cujos direitos e obrigações foram transferidos através de cisão parcial?

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, cabe esclarecer que o objetivo do instituto 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 proporcionar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública sobre fato determinado.

6. 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.

7. 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. 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.

8. O processo administrativo de consulta deve atender, para que se verifique sua admissibilidade e se operem os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade da consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da consulta, verificar se nela está presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade administrativa, visando resguardar os interesses da Administração Fiscal.

9. Ademais, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser a consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

10. No caso em exame, verifica-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

11. O cerne da questão, em síntese, consiste no fato de a consulente (cindenda) ter recebido, em decorrência da cisão parcial ocorrida em 2014, parcela do patrimônio da empresa cindida (referente às operações industriais e comerciais e respectivos ativos), enquanto o patrimônio imobiliário foi incorporado ao patrimônio de uma terceira empresa, e a cindida permaneceu apenas como uma *holding*.

12. O primeiro e segundo questionamentos referem-se à possibilidade de registro e compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas decorrentes do pagamento desses tributos efetuado pela cindida após autuação fiscal (pergunta 1), bem como dos registros dos créditos e compensação decorrentes do pagamento de juros de mora incidentes sobre os respectivos débitos (pergunta 2).

13. As questões passam pela compreensão de que os pagamentos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram efetuados pela cindida no âmbito da autuação fiscal, que cobrou, através do lançamento, os referidos tributos antes suspensos, como consequência do parcial descumprimento do compromisso de exportar mercadorias, firmado através dos atos concessórios de *drawback*.

DO REGISTRO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE PAGAMENTOS EFETUADOS PELA CINDIDA APÓS AUTUAÇÃO FISCAL:

14. Acerca do direito ao registro de créditos decorrentes de pagamentos de tributos e respectivos juros de mora efetuados após autuação fiscal (questionamentos 1 e 2), esta Coordenação de Tributação (Cosit) já se manifestou sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, através da Solução de Divergência Cosit nº 21, datada de 8 de agosto de 2017,¹ cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de setembro de 2017, e que, nos termos do artigo 31 c/c o inciso I do artigo 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB quanto à interpretação a ser dada à matéria.

15. Abaixo são transcritos trechos pertinentes da referida solução de Divergência para elucidação do presente feito.

Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2017

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS-IMPORTAÇÃO. RECOLHIMENTO APÓS O REGISTRO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE.

A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessa contribuição, com base no disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração. O efetivo pagamento da Cofins-Importação, ainda que ocorra

¹ Disponível na íntegra em <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=86136>>. Consultado em 19 mar. 2024.

em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto de crédito previsto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento. O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Cofins – Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja em posterior lançamento de ofício ou, posteriormente, de forma parcelada. O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, aplicando-se a alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo da contribuição, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. Sendo assim, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 111; e Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º, 4º, 5º, 7º, 13 e 15; IN SRF nº 680, de 2006, art.11.

(...)

Fundamentos

O MÉRITO DA DIVERGÊNCIA

13. *As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, podem descontar créditos para fins de determinação dessas contribuições em relação às importações em que ocorra o efetivo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, nas hipóteses descritas no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004:*

Lei nº 10.865, de 2004

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

(...)

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

14. *Em regra, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação ocorre por ocasião do registro da declaração de importação. Nesse sentido dispõe o artigo 11 da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2 de outubro de 2006, quanto ao pagamento dos tributos devidos em operações de importação que “será efetuado no ato do registro da respectiva declaração de importação (DI) ou da sua retificação, se efetuada no curso do despacho aduaneiro”.*

15. Contudo, o termo “contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços” (condição para o desconto do crédito previsto no art. 15, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004), não exclui os pagamentos realizados em momento subsequente ao do registro da declaração de importação. O que se exige é que ocorra o recolhimento dos valores aos cofres da União a título de pagamento de “Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação”. Explica-se.

16. *A expressão “na importação” disposta no § 1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, deve ser lida enquanto causa, como referência aos pagamentos que ocorram em razão da operação de importação, e não enquanto imposição de um momento exato ao pagamento (momento do registro da DI).*

16.1. As importâncias efetivamente pagas na importação de bens e serviços abrangem os montantes recolhidos a título de Pis/Pasep- Importação e de Cofins- Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento, seja no registro da DI ou em posterior lançamento de ofício.

(...)

17.3. *Assim, o termo “na importação”, previsto no art. 15, § 1º, da Lei nº 10.865, de 2004, não deve ser entendido necessariamente como determinante do momento relativo ao pagamento (registro da declaração de importação), mas como uma condicionante de causa.*

18. A previsão de desconto de crédito decorre da sistemática da não cumulatividade para a qual é indiferente o momento em que ocorra o pagamento (em razão da importação). Logo, aplica-se o disposto no §1º do art. 15 ainda que o pagamento ocorra posteriormente ao registro da DI.

18.1. *É importante destacar que o creditamento deve se restringir aos valores efetivamente pagos a título dos tributos indicados no art. 15 e que devem ser observados os demais limites disposto na Lei nº 10.865, de 2004.*

(...)

20. Assim, cumpre esclarecer que o §1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, é aplicável às importâncias pagas em razão da importação de bens e serviços, ainda que o pagamento ocorra posteriormente ao momento do registro da declaração de importação.

21. O efetivo pagamento do PIS/Pasep-Importação ou da Cofins-Importação devidos em decorrência da operação de importação praticada é condição para que se possa descontar o crédito para fins de determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, e não há na lei condicionante quanto ao momento em que deve ocorrer esse pagamento.

22. Satisfeita a condição do 'efetivo pagamento' (a título de PIS/Pasep-Importação ou Cofins-Importação), o crédito em tela, ressalvadas as exceções previstas em lei, será calculado mediante a aplicação da alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre a base de cálculo da Cofins-Importação, ou de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre a base de cálculo do PIS/Pasep-Importação na forma definida pelo art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acrescida do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição, conforme expressa previsão legal constante do § 3º do art. 15 dessa Lei (15, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004).

23. Cumpre ressaltar, contudo, que no caso de lançamento de ofício ou, ainda, no caso do pagamento extemporâneo dos tributos devidos, para o cálculo do crédito a que se refere o art. 15 da Lei nº 10.8965, de 2004, a ser descontado do valor apurado de PIS/Pasep e de Cofins, no regime da não cumulatividade, exclui-se a parcela do crédito constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses valores não compõem base das contribuições incidentes na importação, como previsto no art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004.

(...) (grifou-se)

16. Em suma, depreende-se da Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2017, que a pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pode descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições sociais, com base no disposto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, em relação ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, posteriormente apurada e constituída por lançamento lavrado em auto de infração.

17. O efetivo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação (DI), enseja o direito ao desconto de crédito previsto no artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

18. O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, ocorrendo o recolhimento a título de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação, independentemente do momento em que ocorra o pagamento.

19. O valor do crédito em questão será obtido de acordo com o disposto no § 3º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

20. Sendo assim, conforme disposto na Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2017, no caso de lançamento de ofício, deve ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo da contribuição.

DA APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA E DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS:

21. No que tange à possibilidade de reconhecimento de créditos extemporâneos e a respectiva compensação em períodos futuros, houve manifestação da Cosit por meio da Solução de Consulta Cosit nº 355, de 13 de julho de 2017,² e da Solução de Divergência Cosit nº 1, de 21 de janeiro de 2019,³ as quais têm efeitos vinculantes no âmbito desta RFB, consoante o artigo 31 c/c o inciso I do artigo 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dessa forma, cabe adotar os entendimentos exarados nas citadas soluções, transcritas parcialmente a seguir:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 2017

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

(...)

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (§ 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003). Não é permitida a atualização monetária do valor dos créditos da não cumulatividade da Cofins apurados temporânea ou extemporaneamente.

(...)

Fundamentos

(...)

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA, COMPENSAÇÃO E ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS

57. Conforme relatado, a consulente questiona sobre a possibilidade de apropriação extemporânea de créditos e sobre a possibilidade de aplicação de correção monetária sobre os créditos.

58. Quanto à apropriação extemporânea de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 311, de 14 de junho de 2017, publicada no DOU de 21 de junho de 2017,

² Disponível na íntegra em < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=84506>>. Consultado em 19 mar. 2024.

³ Disponível na íntegra em < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=99024>>. Consultado em 19 mar. 2024.

(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.

59. Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes:

“29. Como a Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, e seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, estabelecem que a pessoa jurídica poderá descontar créditos, e não que a pessoa jurídica deverá descontar créditos, a apropriação e a utilização deles são facultativas, e não obrigatórias. Assim, a apropriação e a utilização dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são direitos subjetivos da pessoa jurídica e, devido a essa natureza, podem ser exercidos extemporaneamente, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

30. Como regra geral, a única possibilidade de utilização dos créditos das exações em comento é o desconto do valor dessas contribuições no mês subsequente ao mês de competência dos custos, despesas e encargos vinculados aos créditos em questão (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput c/c § 1º) ou nos meses posteriores (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º).

31. Apesar disso, a legislação também prevê expressamente a possibilidade de ressarcimento desses créditos em dinheiro ou de sua compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, em determinadas hipóteses.

32. Assim, desde que presentes as hipóteses legais específicas, ao final de cada trimestre calendário, a pessoa jurídica pode optar por compensar ou requerer o ressarcimento do saldo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins eventualmente existente, conforme previsão do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que aduzem:

Lei nº 11.033, de 2004

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Lei nº 11.116, de 2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

33. *Quanto à contagem do prazo, cumpre distinguir os pedidos de restituição, relativos à repetição do indébito tributário, e os pedidos de ressarcimento. Os créditos escriturais, passíveis de ressarcimento, embora guardem relação com o tributo apurado na forma da legislação, não tem por origem o pagamento indevido ou a maior. Logo, são diversos os regimes jurídicos aplicáveis ao pedido de restituição e ao pedido de ressarcimento, sendo este último o objeto da consulta.*

34. *No sentido do disposto na Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2011, aplica-se ao pedido de ressarcimento de créditos escriturais, quanto à contagem de prazo, o disposto no Decreto nº 20.910, de 1932:*

EXISTÊNCIA E TERMO DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL DOS CRÉDITOS REFERIDOS NO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2001; E NO ART. 3º DA LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932.

[...]

O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº Solução de Consulta n.º 54 Cosit Fls. 18 18 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração;

35. *Portanto, conclui-se que o prazo para eventual pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da apuração do crédito, após o encerramento do trimestre-calendário, aplicando-se as disposições do Decreto nº 20.910, de 1932, desde que não ocorra a utilização dos referidos créditos como desconto do referido pagamento.*

36. Os procedimentos para o pedido de ressarcimento e a compensação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são disciplinados, no âmbito desta Secretaria, pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.”

60. Dessa forma, o crédito não aproveitado em um determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, observado o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, do primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (ver § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

61. Deveras, a apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Cumpre destacar aqui as disposições constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, e da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012:

(...)

65. No tocante à possibilidade de compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, deve-se ressaltar que não são aplicáveis as regras relativas à restituição de tributos pagos indevidamente, pois não se trata desta hipótese.

66. Os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em regra somente podem ser aproveitados para abatimento/dedução do valor devido das contribuições no respectivo período de apuração (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º) e somente em algumas situações específicas, legalmente estabelecidas, podem ser utilizados para compensação com outros tributos ou para ressarcimento em dinheiro, como ocorre no caso de créditos vinculados a receitas de exportação (Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º) e a receitas de vendas beneficiadas com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero das contribuições (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17 e Lei nº 11.116, de 2005, art. 16). Ademais, salienta-se que deve ser observado o prazo prescricional para aproveitamento dos créditos da não cumulatividade das contribuições explanado acima.

(...) (grifou-se)

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 1, DE 2019

Fundamentos

(...)

19. *Pois bem, os primeiros créditos a que a legislação trouxe a possibilidade de serem aproveitados por meio de compensação ou de ressarcimento são os definidos no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003. São os créditos vinculados a operações de exportação de mercadorias, de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação:*

(...)

20. *Além dos supra mencionados créditos vinculados à exportação, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, prevê também a possibilidade de serem mantidos os créditos vinculados a vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A forma de manutenção desses créditos, pela compensação e pelo ressarcimento, foi estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005:*

(...)

22. Quanto à prescrição, cabe destacar que o art. 163 da Instrução Normativa nº 2121, de 15 de dezembro de 2022, disciplina que o direito de utilizar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa prescreve em 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrida a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração do crédito, com base no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

23. As hipóteses de compensação com outros tributos ou ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram-se taxativamente determinadas na legislação, como nos casos em que os créditos decorrentes de custos, despesas e encargos encontram-se vinculados a operações de exportação (não incidência), nos termos do artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, ou vinculados a vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, conforme artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005 (ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 1, DE 2019). Cabe à consulente verificar se os seus créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão abarcados pelas referidas hipóteses taxativamente previstas.

24. Cabe ressaltar, em relação à necessidade ou não de retificar as declarações anteriores na hipótese de apropriação de extemporânea de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que a Solução de Consulta nº 355, de 2017, supracitada, orienta que essa apropriação exige a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração das referidas contribuições.

25. Especificamente em relação ao direito aos créditos de IPI, cabe vincular, consoante o artigo 33, inciso I da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021,⁴ a interpretação trazida pela Solução de Consulta Cosit nº 300, de 26 de dezembro de 2018, cuja ementa, abaixo reproduzida, foi publicada no DOU de 02 de janeiro de 2019:

Solução de Consulta Cosit nº 300, de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

PRINCÍPIO. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSTO VINCULADO À IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALOR PAGO. CRÉDITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

*O estabelecimento importador, “ex vi” do art. 226, inciso V, do Ripi/2010, poderá creditar-se do IPI vinculado à importação de produtos de procedência estrangeira pago em virtude de lançamento de ofício. Ou seja, poderá escriturar, em sua escrita fiscal, como crédito a quantia paga, ainda que mediante parcelamento, correspondente à diferença de imposto apurada em procedimento fiscal, em relação ao IPI pago a menor no desembaraço aduaneiro dos produtos. **Por ser crédito extemporâneo, deverá ser escriturado pelo seu valor original, observado o prazo prescricional de cinco anos** contado da efetiva entrada no estabelecimento daqueles produtos que tinham sido submetidos ao desembaraço aduaneiro. **Não existe previsão legal** para que o montante a ser creditado seja submetido a qualquer tipo de atualização assim como **para que inclua as importâncias pagas a título de multas e juros relativas ao imposto.***

IMPOSTO VINCULADO À IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALOR PAGO MEDIANTE PARCELAMENTO. PARCELAS. CRÉDITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

*No caso de parcelamento da quantia correspondente à diferença de imposto lançada de ofício, o valor de cada parcela poderá ser escriturado, na escrita fiscal do estabelecimento importador, como crédito de IPI, à medida em que ocorrer seu efetivo pagamento, desde que para cada parcela escriturada não seja ultrapassado o prazo prescricional de cinco anos contado da efetiva entrada no estabelecimento daqueles produtos que tinham sido submetidos ao desembaraço aduaneiro. **Por ser crédito extemporâneo, as parcelas deverão ser escrituradas pelo seu valor original, não existindo previsão legal** para que sejam submetidas a qualquer tipo de atualização assim como **para que incluam as importâncias pagas a título de multas e juros relativas ao imposto.***

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA PARCIALMENTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 489, DE 26 DE SETEMBRO DE 2017 (DOU 28/09/2017)

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 153, §3º, inciso II; Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 46, inciso I, e art. 49; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 35, inciso I, art. 226, inciso V, art. 251, inciso I, art. 434, inciso II, e art. 436, inciso I; e Parecer Normativo CST nº 515, de 1971.

⁴ Disponível na íntegra em < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97841>>. Consultado em 19 mar. 2024.

(grifou-se)

26. A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, dispõe:

Lei nº 4.502, de 1964

Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nêle entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

§ 2º (Revogado)

§ 3º. O Regulamento disporá sobre a anulação do crédito ou o restabelecimento do débito correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)

27. Já o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do IPI, assim dispõe:

Decreto nº 7.212, de 2010

Seção II

Das Espécies dos Créditos

Subseção I

Dos Créditos Básicos

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

(...)

Parágrafo único. Nas remessas de produtos para armazém-geral ou depósito fechado, o direito ao crédito do imposto, quando admitido, é do estabelecimento depositante.

(...)

Seção IV
Da Utilização dos Créditos

Normas Gerais

Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 257. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 256 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração neste Regulamento.

Normas Especiais

Art. 258. A concessão de ressarcimento do crédito do imposto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil fica condicionada à verificação da quitação de impostos e contribuições federais do interessado, observado o disposto no art. 269 (Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, art. 7º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 73).

28. Em suma, conforme já resolvido pela Solução de Consulta Cosit nº 300, de 2018, reafirma-se que o estabelecimento importador poderá creditar-se do IPI vinculado à importação, pago em virtude de lançamento de ofício, escriturando como crédito a quantia paga, ainda que mediante parcelamento, correspondente à diferença de imposto apurada em procedimento fiscal, pelo seu valor original, observado o prazo prescricional de cinco anos no que tange ao direito ao crédito, excluídas as importâncias pagas a título de multas e juros.

29. No caso de parcelamento, a cada parcela poderá ser escriturado o crédito de IPI, à medida em que ocorrer seu efetivo pagamento, quando não ultrapassado o prazo prescricional de cinco anos, contado da efetiva entrada no estabelecimento importador daqueles produtos submetidos ao desembaraço aduaneiro.

DA CISÃO PARCIAL, DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PELA CINDENDA E DA TRANSFERÊNCIA DE ATIVOS.

30. O terceiro e quarto questionamentos são semelhantes e se referem à possibilidade da consulente, como sucessora por sub-rogação por meio de cisão parcial nos direitos e obrigações decorrentes de atos concessórios de *drawback*, registrar e descontar créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, em virtude de pagamentos promovidos pela empresa cindida a partir de autuação fiscal.

31. Acerca da cisão parcial, houve manifestação da Cosit através da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, datada de 4 de fevereiro de 2011,⁵ cuja ementa e fundamentos estão abaixo reproduzidos:

Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 2011

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

A cisão parcial é uma hipótese legal de sucessão dos direitos previstos nos atos de formalização societária, entre os quais se incluem os créditos decorrentes de indébitos tributários, que passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora se assim determinarem os atos de cisão e de tal modo válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional.

Dispositivos Legais: Art. 229, § 1º, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - Lei das Sociedades por Ações, art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1999, art. 3º, § 8º, da Instrução Normativa RFB nº 900, 30 de dezembro de 2008.

(...)

Fundamentos

10. *Em face da proposta de solução da consulta interna, mister se faz examinar as disposições do art. 229, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, verbis:*

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados. (negrito posto)

⁵ Disponível na íntegra em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=114880>. Consultado em 19 mar. 2024.

11. *Verifica-se que nos termos da legislação societária transcrita, a sucessão da parte da empresa cindida pode ocorrer em face de obrigações e de direitos, estes podendo representar do crédito tributário. Neste caso, o ato da cisão é o documento competente que formaliza a versão do elemento patrimonial do ativo da cindida para o ativo da sucessora.*

12. *Conforme bem descreve a lei societária, a sucessão não ocorre somente nos casos de incorporação, cisão total ou fusão, em que a sucedida é extinta, mas também nos casos de cisão parcial, em que a sucedida continua existindo juridicamente embora parte de seu patrimônio, direitos e obrigações são transferidos a outra empresa no papel de sucessora.*

13. ***Em situação de cisão parcial, havendo a transferência de direito creditório à sucessora, relacionado no ato de cisão parcial não há que se falar mais em crédito de terceiro, mas crédito próprio da sucessora.*** Assim sendo, a sucessora pode proceder a compensação do crédito próprio, obtido por sucessão, em operação de cisão parcial.

14. *Cumpra esclarecer que a vedação contida na legislação tributária à extinção de crédito tributário, mediante compensação com crédito de terceiros, não corresponde às situações de sucessão de elementos patrimoniais, prevista na legislação comercial, nas hipóteses de incorporação, fusão e cisão, como forma válida de transferência de titularidade dos créditos decorrentes de indêbitos tributários. A lei tributária não admite a compensação de crédito de terceiros, obtidos por modalidade de transferência de titularidade, totalmente distinta da sucessão, tal como a cessão de créditos.*

15. *Ressalte-se ainda que conferir o mesmo tratamento à cisão parcial e à cessão de crédito é ignorar completamente as relevantes diferenças entre tais operações: a cisão parcial é uma operação societária a se realizar necessariamente entre pessoas jurídicas, constituídas na forma de sociedades, e implica versão de acervo patrimonial a ensejar o aumento de capital em outra sociedade, em favor dos sócios ou acionistas cuja participação societária foi reduzida na sociedade cindida; a cessão de crédito é uma operação entre pessoas, físicas ou jurídicas, e envolve a total transferência de titularidade de direito de crédito determinado.*

16. *Assinale-se nos termos do art. 223, § 2º, da Lei nº 6.404, de 1976, na incorporação, fusão e cisão, as transferências dos elementos patrimoniais se fazem entre as sociedades incorporadas, fusionadas e cindidas e as que receberem os seus acervos líquidos. Tal operação não pode ser realizada sem que os sócios ou acionistas das incorporadas, fusionadas ou cindidas recebam as ações que lhe couberem nas sociedades que receberem os patrimônios vertidos.*

17. *Logo, se o acervo patrimonial foi transferido para uma outra sociedade, sem que nesta os sócios ou acionistas da cindida passem a participar de seu capital social, resta patente que não houve cisão, mas apenas alienação do patrimônio vertido.*

18. *De fato, como ressalva a consulente, quando puder ser descaracterizada a operação de cisão parcial, por não implicar transferência de acervo patrimonial, mas apenas de elementos patrimoniais específicos, ou não existir o propósito negocial para a reorganização societária, configurada estará a simulação, devendo ser negados os efeitos inerentes às operações de cisão parcial, principalmente o que diz respeito à sucessão de titularidade de créditos fiscais, para fins de compensação tributária.*

19. *Por fim, não é demais ponderar que indeferir o direito creditório da sucessora, por cisão parcial, sob o argumento de não se admitir a compensação de crédito de terceiros, gera outros problemas no mundo jurídico, uma vez que tal entendimento induz à completa ineficácia do ato de cisão parcial no que diz respeito aos créditos decorrentes de indébito tributário, pois, ainda que regularmente formalizada a operação de cisão parcial, e discriminados os créditos fiscais vertidos, a sucessora não poderá requerer a sua restituição ou utilizá-lo em compensações.*

(...) (grifos nossos)

32. A Solução de Consulta Interna supra explicitou a possibilidade de reconhecimento dos créditos da empresa cindida pela empresa cindenda. Deve-se, contudo, ressaltar que esses créditos nem sempre podem ser reconhecidos como próprios da empresa sucessora pela cisão, pois dependem dos direitos previstos nos atos de formalização societária.

33. Por outro lado, a Solução de Consulta Cosit nº 119, de 22 de maio de 2014,⁶ que examinou uma questão apresentada envolvendo cisão parcial, ressalva que a cisão parcial sem fim econômico, ou seja, sem transferência de nenhum ativo a eles vinculados, que tenha apenas como objetivo ceder créditos fiscais, deve ser desconsiderada. Abaixo seguem trechos pertinentes da referida Solução de Consulta que auxiliam no deslinde do presente feito (sem os grifos do original):

Solução de Consulta Cosit nº 119, de 2014

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A operação societária da cisão parcial sem fim econômico deve ser desconsiderada quando tenha por objetivo o reconhecimento de crédito fiscal de qualquer espécie para fins de desconto, restituição, ressarcimento ou compensação, motivo pelo qual será considerado como de terceiro se utilizado pela cindenda ou por quem incorporá-la posteriormente.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 170; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 5º, § 1º; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 18; Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, art. 17; Lei nº 9.430, de

⁶ Disponível na íntegra em < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=52911>>. Consultado em 19 mar. 2024.

27 de dezembro de 1996, arts. 73 e 74; IN RFB no 1.300, de 20 de novembro de 2012.

(...)

Fundamentos

(...)

SOBRE A OPERAÇÃO DE CISÃO

(...)

5.1. *Em regra, a cisão implica a solidariedade pelas obrigações anteriores entre as sociedades que absorverem o patrimônio da companhia cindida e a sociedade cindida. Na ocorrência de cisão parcial, além da divisão do patrimônio, poderá também haver a estipulação das obrigações que serão transferidas às sociedades que absorverão o patrimônio da sociedade cindida. Nesse caso, havendo oposição dos credores a essa estipulação, não haverá solidariedade entre as sociedades.*

5.2. *Em relação à responsabilidade tributária, o art. 132 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN)¹, considera a empresa cindenda responsável tributária solidária com a cindida (sujeito passivo original), uma vez que o termo “transformação” ali utilizado alcança também a operação de cisão. Do mesmo modo dispõe o § 1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (abaixo transcrito), que respondem solidariamente por todos os tributos da pessoa jurídica as sociedades que absorveram patrimônio de outra por cisão (note que apenas a ementa do decreto-lei fala em imposto sobre a renda; mas a parte normativa reza que se aplica a todos os tributos da pessoa jurídica, o que inclui CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, etc.):*

(...)

5.3. *Assim, por simetria à responsabilização tributária da empresa sucessora, esta passa também a ter direitos da empresa que foi sucedida, decorrentes da legislação tributária, o que não se dá de forma irrestrita, principalmente quando se trata de sociedade sucedida por cisão parcial, em que a cindida não se extingue. Desse modo, a transferência de eventuais direitos tributários deve ser analisada caso a caso, sob pena de uma convenção particular modificar a definição legal dos sujeitos passivos (simetricamente, de quem tem direito aos créditos provenientes da legislação tributária), o que contraria o art. 123 do CTN.*

(...)

5.5. *Apesar da regra genérica da Lei da S/A, que estabelece a sucessão em todos os direitos e obrigações, esta generalização de direitos não pode ser interpretada de forma irrestrita na seara tributária, até mesmo por haver normas específicas aplicáveis aos créditos tributários.*

6. *A sucessão por incorporação ou por fusão não apresenta a problemática para reconhecimento do crédito como ocorre com a cisão, já que os sujeitos*

passivos originais deixam de existir e, regra geral, todo o patrimônio é vertido a outra sociedade existente ou a uma nova, a depender do caso.

7. A cisão, por outro lado, consiste em uma operação societária com alta discricionariedade por parte dos sócios em determinar qual patrimônio é vertido à cindenda e qual permanece com a cindida. Por exemplo, ela pode verter um direito (duplicatas a receber) à sucessora, mas continuar com o estabelecimento industrial para si (ativo permanente), mesmo que aquele tenha se originado deste.

7.1. Na seara tributária não é exatamente assim. A despeito de o crédito porventura poder ser reconhecido para a sucessora, o art. 123 do CTN veda que convenção particular possa determinar a responsabilização tributária. Tal dispositivo também deve ser aplicado ao reconhecimento de um direito creditório do sujeito passivo, que nada mais é do que o reconhecimento de uma dívida por parte da Administração Tributária, sujeitando-se ao princípio da indisponibilidade do interesse público.

(...)

7.4. Quanto ao art. 123 do CTN, o seu objetivo é exatamente impedir que uma convenção particular possa alterar um aspecto da regra-matriz de incidência tributária ou de responsabilidade tributária. A simetria à responsabilização para pagamento utilizado para o reconhecimento dos créditos fiscais do contribuinte tem o condão de fazer o dispositivo incidir na presente situação. (...):

(...)

9. Conforme já explicitado no item 7.4, convenção particular que altere a titularidade do crédito, seja contrato de cessão, seja ato de cisão parcial, não é oponível ao Fisco, mesmo que envolto em uma operação societária complexa de cisão.

9.1. Com efeito, conforme demonstrado, o sistema tributário nacional veda a transferência de titularidade de direitos creditórios tributários contra a Fazenda Pública por mera cessão de direitos, veiculada por qualquer forma. Incide a mencionada vedação no caso de operações societárias que objetivem apenas a transferência de tais direitos entre particulares.

9.2. Nada obstante, uma operação societária que efetivamente possua substância econômica, ou seja, que inclua uma cisão com transferência de ativos ou parcela do patrimônio líquido, pode gerar a sucessão de créditos fiscais que tenham vinculação ao patrimônio cindido, tornando-os créditos próprios da sociedade cindenda.

9.3. Mas uma cisão que tenha como objetivo apenas ceder créditos fiscais, sem transferência de nenhum ativo a eles vinculados, não deixa de ser uma operação de compra e venda ou cessão de crédito. É uma convenção particular de compra e venda de créditos fiscais não oponível ao fisco.

(...)

Conclusão

14. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

(...)

*c) Na sucessão por cisão, os créditos fiscais apurados pelo sujeito passivo provenientes da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em operações de exportação, ou em vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, **somente se tornam próprios da cindida se acompanhadas de transferência de unidade produtiva ou outro estabelecimento vinculado ao surgimento desse crédito.***

34. Embora tenha analisado uma operação de cisão parcial sem substância econômica, a referida solução delimitou os critérios de análise para fins de distinção entre as situações fáticas. Cabe destacar a conclusão do parágrafo 9.2 acima transcrito, de que “(...), uma operação societária que efetivamente possua substância econômica, ou seja, que inclua uma cisão com transferência de ativos ou parcela do patrimônio líquido, pode gerar a sucessão de créditos fiscais que tenham vinculação ao patrimônio cindido, tornando-os créditos próprios da sociedade cindenda”.

35. Tal afirmação foi corroborada pelo item “c” da conclusão final, mencionado no item 33.

36. Assim, é mister concluir que os créditos fiscais apurados pelo sujeito passivo provenientes da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, além do IPI, em operações de exportação, ou em vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, tornam-se créditos próprios da sucessora (cindenda), nos casos em que a cisão parcial transferiu os ativos correspondentes.

37. Relevante mencionar o disposto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, que faz referência ao tema em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

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.

38. Em síntese, e respondendo o terceiro e quarto questionamentos, na situação em análise, conforme descrito pela interessada, houve sucessão por cisão parcial, na qual foram vertidos para a cindenda (ora consulente) todos os ativos produtivos. Deste modo, os créditos do IPI, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativos podem ser registrados e descontados pela sucessora, inclusive os decorrentes de pagamentos efetuados pela empresa cindida no âmbito de atuação fiscal em virtude do descumprimento de exportação firmado em atos

concessórios de *drawback*, e podem, nesse caso, ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, nos termos da legislação de regência.

39. Cabe ressaltar que, para fins de aproveitamento dos respectivos créditos, devem ser observadas as normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da RFB, previstas atualmente na Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021.

CONCLUSÃO

40. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta e responde-se à consulente que:

a) A pessoa jurídica sujeita à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI pode descontar crédito, para fins de determinação destes tributos, em relação aos respectivos recolhimentos que forem apurados e constituídos por lançamento lavrado em auto de infração;

b) O efetivo pagamento, ainda que ocorra em momento posterior ao do registro da respectiva Declaração de Importação, enseja o direito ao desconto dos respectivos créditos, desde que atendidas todas as demais condições legais de creditamento.

c) O direito ao desconto do crédito abrange tão somente os montantes efetivamente pagos, independentemente do momento em que ocorra o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação e do IPI vinculado à importação, seja em posterior lançamento de ofício ou, após, de forma parcelada, devendo ser excluído do cálculo do crédito a ser descontado do valor apurado de Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI a parcela do crédito tributário constituído referente a eventuais multas aplicadas e aos juros de mora, já que esses não serviram de base de cálculo respectivas.

d) No caso de apropriação extemporânea, os direitos creditórios referidos no artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional de 05 (cinco anos) previsto no artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, contados do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorreu a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração de crédito (art. 163 da IN RFB nº 2121, de 2022).

e) As hipóteses de compensação com outros tributos ou ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram-se taxativamente determinadas na legislação, como nos casos em que os créditos decorrentes de custos, despesas e encargos encontram-se vinculados a operações de exportação (não incidência), nos termos do artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, ou vinculados a vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições, conforme artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

f) Na sucessão por cisão parcial, na qual foram vertidos para a cindenda todos os ativos produtivos, os créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, podem ser registrados e descontados pela sucessora, inclusive os decorrentes de pagamentos efetuados pela empresa cindida no âmbito de atuação fiscal em virtude do descumprimento de exportação firmado em atos concessórios de *drawback*, e podem, nesse caso, ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação, quando cabível, nos termos da legislação de regência.

Assinatura digital

LUIZ HEITOR CANTAGALLI GUEDES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri) e ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Copen

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Divergência Cosit nº 21, de 2017; à Solução de Consulta Cosit nº 355, de 2017; à Solução de Divergência Cosit nº 1, de 2019; à Solução de Consulta Cosit nº 300, de 2018; e à Solução de Consulta Cosit nº 119, de 2014.

Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVERA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação

DOCUMENTO VALIDADO EM 21/03/2024 15:51:14