



Solução de Consulta nº 309 - Cosit

Data 18 de dezembro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS MUDANÇA DE REGIME DE APURAÇÃO. CRÉDITOS. IMOBILIZADO. ESTOQUE DE ABERTURA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido e, portanto, submetida à sistemática de apuração cumulativa da Cofins, passar a adotar o regime do lucro real, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não cumulativa desse tributo, não poderá optar pela possibilidade de desconto imediato de créditos estabelecida pelo art. 1º, inciso XII, da Lei nº 11.774, de 2008, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo immobilizado) destinados à produção de bens e prestação de serviços cuja aquisição no mercado interno ou importação tenha ocorrido antes da citada migração, dado que não há autorização legal para tanto.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, I, II, VI, § 1º, III, e art. 12, § 5º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

MUDANÇA DE REGIME DE APURAÇÃO. CRÉDITOS. IMOBILIZADO. ESTOQUE DE ABERTURA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido e, portanto, submetida à sistemática de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, passar a adotar o regime do lucro real, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não cumulativa desse tributo, não poderá optar pela possibilidade de desconto imediato de créditos estabelecida pelo art. 1º, inciso XII, da Lei nº 11.774, de 2008, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo immobilizado) destinados à produção de bens e prestação de serviços cuja aquisição no mercado interno ou importação tenha ocorrido antes da citada migração, dado que não há autorização legal para tanto.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, I, II, VI, § 1º, III, e art. 11, § 3º.

Relatório

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica acima nominada que, inicialmente, presta as declarações de que trata o art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Informa sujeitar-se, atualmente, ao regime de tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real e à sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o que lhe enseja o direito ao desconto de créditos, nomeadamente os relativos à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, previsto no art. 3º, caput, inciso VI, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3. Esclarece que, até o exercício de 2016 (inclusive), optava pelo regime de tributação do IRPJ com base no lucro presumido e, conseqüentemente, submetia-se à apuração cumulativa das referidas contribuições, nos termos do art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e explica ter adquirido máquinas e equipamentos nesse mesmo período.

4. Afirma não lhe ser possível apropriar-se de créditos decorrentes da depreciação de máquinas e equipamentos relativamente à época anterior à da opção pelos regimes de tributação com base no lucro real e de apuração não cumulativa das contribuições em tela, mas sim apenas no que toca ao período posterior a essa opção.

5. Evoca o art. 1º, XII, da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, com redação da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, que permite o desconto integral e imediato de créditos, no caso de aquisição no mercado interno ou de importação, ocorridas a partir de julho de 2012, de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços.

6. Refere apurar créditos decorrentes da depreciação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda.

7. Sustenta não encontrar "nenhum óbice normativo" para a aplicação do disposto no art. 1º, XII, da Lei nº 11.774, de 2008, no que toca ao maquinário e equipamentos adquiridos anteriormente à opção pelos regimes de tributação com base no lucro real e de apuração não cumulativa das contribuições, trazendo à baila, em suposto abono de seu entendimento, a Solução de Consulta SRRF10/Disit nº 151, de 3 de outubro de 2012.

8. Diante do exposto, considerando que, à época da aquisição das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda, a interessada era optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido e, por isso, sujeitava-se à apuração cumulativa das aludidas contribuições, a requerente apresenta como questionamento a possibilidade do que chama de "otimização dos créditos", conforme o disposto no art. 1º, XII, da Lei nº 11.774, de 2008, uma vez que, a seu ver, não haveria "vedação expressa" na hipótese.

9. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

10. Inicialmente, cumpre sublinhar que o feito em questão preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer. Nada obstante, salienta-se que a consulta não sobrestá o prazo de recolhimento de tributo retido na fonte nem o de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações apresentadas em autos de processo, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela correspondente resposta, a teor do art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

11. Com efeito, a Lei nº 11.774, de 2008, criou o seguinte benefício fiscal:

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

[...]

XII – imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)
(grifos nossos)

12. A Lei nº 10.833, de 2003, preconiza no tocante à Cofins (há disposições semelhantes na Lei nº 10.637, de 2002, no que respeita à Contribuição para o PIS/Pasep):

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

[...]

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)

[...]

Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

[...]

§ 5º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa da Cofins, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

[...]

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

[...]

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

13. Pelos dispositivos supratranscritos, nota-se que **não há autorização legal para o desconto dos créditos pleiteados pela consulente**. Em verdade, o que o § 5º do art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003, autoriza é que a pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa da Cofins, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido **nos casos de bens adquiridos para revenda ou dos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003)**, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

13.1 Dessa forma, **não há disposições legais que autorizem os descontos dos créditos supramencionados nas hipóteses 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 (com previsão específica de crédito no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e não nos**

incisos I e II do mesmo comando legal), nos casos em que a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES passe a ser tributada com base no lucro real.

14. Nada obstante, recorde-se que as disposições legais que concedem benefícios fiscais demandam interpretação literal (leia-se restritiva), nos termos do art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Conclusão

15. Diante do exposto, conclui-se que — como na espécie dos autos — a pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido e, portanto, submetida à sistemática de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, passar a adotar o regime do lucro real, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não cumulativa desses tributos, não poderá optar pela possibilidade de desconto imediato de créditos estabelecida pelo art. 1º, inciso XII, da Lei nº 11.774, de 2008, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo imobilizado) destinados à produção de bens e prestação de serviços cuja aquisição no mercado interno ou importação tenha ocorrido antes da citada migração, dado que não há autorização legal para tanto.

Assinado digitalmente

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

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

De acordo. Remeta-se à Coordenação Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

Assinado digitalmente

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

De acordo. Encaminhe-se ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

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

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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