
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta Interna nº 6 - Cosit**Data** 25 de agosto de 2020**Origem** COORDENAÇÃO-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA - CODAC**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ****PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. PERT. CESSÃO DE CRÉDITOS. PREJUÍZO FISCAL.**

Para fins da Lei nº 13.496, de 2017, nos termos do §2º do art. 2º, é possível a utilização de créditos do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de empresas controladora e controlada definidas pelo §2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976.

Para fins da Lei nº 13.496, de 2017, nos termos do §3º do art. 2º, é possível a utilização de créditos de sociedades vinculadas em que a participação seja menor que 50% (cinquenta por cento) se houver acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 118 e 243; Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.099; Lei nº 13.496, de 2017, art. 2º, §§ 2º ao 5º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. PERT. CESSÃO DE CRÉDITOS. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL.**

Para fins da Lei nº 13.496, de 2017, nos termos do §2º do art. 2º, é possível a utilização de créditos do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de empresas controladora e controlada definidas pelo §2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976.

Para fins da Lei nº 13.496, de 2017, nos termos do §3º do art. 2º, é possível a utilização de créditos de sociedades vinculadas em que a participação seja menor que 50% (cinquenta por cento) se houver acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. PERT. CESSÃO DE CRÉDITOS. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL. ALÍQUOTA APLICÁVEL. CEDENTE.

A alíquota de que trata o §5º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, para fins de utilização de créditos do responsável tributário ou corresponsável pelo débito e de empresas controladora e controlada nos termos do §2º e do §3º desse mesmo artigo, é determinada pela atividade desempenhada pela pessoa jurídica que originalmente possuía a base de cálculo negativa em sua escrituração fiscal.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 118 e 243; Lei nº 10.406, de 2002, art. 1.099; Lei nº 13.496, de 2017, art. 2º, §§ 2º ao 5º.

Relatório

A Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) vem formular, nos moldes da Portaria RFB nº 1.936, de 6 de dezembro de 2018, e da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2019, Consulta Interna (CI) sobre o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017, no que tange à possibilidade de quitação de débitos parcelados com a utilização de créditos de terceiros e à alíquota aplicável para fins de determinação do crédito de Base de Cálculo Negativa (BCN) da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. A consulente aponta caso concreto gerador de questionamentos interpretativos, no qual certa pessoa jurídica incorporadora de empreendimentos imobiliários aderiu ao Pert, sob a modalidade prevista na alínea 'a' do inciso III do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, enquadrando-se, em tese, na possibilidade de quitação de débitos com créditos de Prejuízo Fiscal (PF) e de BCN de CSLL, desde que atendidas as condições expressas nos §§ 1º ao 5º do referido dispositivo legal.

3. Quando da prestação de informações para fins de consolidação do parcelamento, aduz a consulente que a mencionada pessoa jurídica optante pelo Pert teria informado créditos de PF e de BCN de CSLL de coligada sua que possui como atividade principal a administração de cartões de crédito.

4. Dessa forma, durante a consolidação do parcelamento, o sistema da RFB calculou o montante de crédito de BCN de CSLL, com base na alíquota de 9% (nove por cento), nos moldes do art. 2º, §5º, inciso IV da Lei nº 13.496, de 2017, reservada às demais pessoas jurídicas não constantes dos incisos anteriores, tomando por base a atividade de incorporação de empreendimentos imobiliários da pessoa jurídica optante pelo Pert.

5. A interessada, ora aderente ao parcelamento, manifestou discordância em relação à alíquota de 9% (nove por cento) utilizada na determinação dos créditos de BCN de CSLL, argumentando que a alíquota correta seria a de 20% (vinte por cento), prevista no inciso

II, do § 5º, do art. 2º, uma vez que o crédito a ser apurado seria de titularidade de uma administradora de cartão de crédito.

6. Na definição do valor do crédito próprio, a título de BCN de CSLL, a ser apurado para fins de utilização na quitação dos débitos, a Lei nº 13.496, de 2017, no art. 2º, § 5º, incisos II a IV, estabelece um rol de alíquotas, a depender sua identificação da natureza jurídica da pessoa jurídica envolvida.

7. Já, na hipótese de créditos de BCN de CSLL, cedidos por terceiro, indaga a consultante se a definição da alíquota, com base nos incisos II a IV, do § 5º, do art. 2º, para fins de apuração, levará em consideração a natureza da atividade da pessoa jurídica aderente ao Pert ou da cedente dos créditos.

8. Esclarece ainda que o sistema da RFB foi concebido para calcular os créditos, a título de BCN de CSLL, com base na atividade desempenhada pela pessoa jurídica optante pelo parcelamento e não com base na atividade da cedente do crédito.

9. Assim, na hipótese de cessão de créditos de BCN de CSLL, entende a consultante que a atividade determinante do percentual, para fins de apuração do valor dos créditos, deveria considerar a natureza da pessoa jurídica detentora do crédito e não a da optante do Pert.

10. Outra questão assinalada pela consultante envolve o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, os quais admitem a possibilidade de utilização de créditos de PF e de BCN de CSLL entre responsável tributário ou corresponsável pelo débito, e de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa e de sociedade na qual a participação seja igual ou inferior a 50% (cinquenta por cento), desde que exista acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

11. A seguir, transcrevem-se seus questionamentos:

"1) Na determinação da alíquota para cálculo do valor do crédito de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL a ser utilizada na quitação dos débitos no âmbito do Pert, a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) a ser utilizada como referência para determinação desta alíquota é a da empresa optante pelo parcelamento ou o da empresa cedente do crédito?"

2) É possível a utilização de crédito de coligada?"

Fundamentos

12. Estão citados a seguir os aludidos dispositivos legais questionados da Lei nº 13.496, de 2017:

Art. 2º No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo que aderir ao Pert poderá liquidar os débitos de que trata o art. 1º desta Lei mediante a opção por uma das seguintes modalidades:

(...)

III - pagamento em espécie de, no mínimo, 20% (vinte por cento) do valor da dívida consolidada, sem reduções, em até cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017, e o restante:

a) liquidado integralmente em janeiro de 2018, em parcela única, com redução de 90% (noventa por cento) dos juros de mora e 70% (setenta por cento) das multas de mora, de ofício ou isoladas;

(...)

§ 1º Na hipótese de adesão a uma das modalidades previstas no inciso III do caput deste artigo, ficam assegurados aos devedores com dívida total, sem reduções, igual ou inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais):

I - a redução do pagamento à vista e em espécie para, no mínimo, 5% (cinco por cento) do valor da dívida consolidada, sem reduções, em até cinco parcelas mensais e sucessivas, vencíveis de agosto a dezembro de 2017; e

II - após a aplicação das reduções de multas e juros, a possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL e de outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com a liquidação do saldo remanescente, em espécie, pelo número de parcelas previstas para a modalidade.

§ 2º Na liquidação dos débitos na forma prevista no inciso I do caput e no § 1º deste artigo, poderão ser utilizados créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL apurados até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 29 de julho de 2016, próprios ou do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, e de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa, em 31 de dezembro de 2015, domiciliadas no País, desde que se mantenham nesta condição até a data da opção pela quitação.

§ 3º Para fins do disposto no § 2º deste artigo, inclui-se também como controlada a sociedade na qual a participação da controladora seja igual ou inferior a 50% (cinquenta por cento), desde que exista acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

§ 4º Na hipótese de utilização dos créditos de que tratam os §§ 2º e 3º deste artigo, os créditos próprios deverão ser utilizados primeiro.

§ 5º O valor do crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL será determinado por meio da aplicação das seguintes alíquotas:

I - 25% (vinte e cinco por cento) sobre o montante do prejuízo fiscal;

II - 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das pessoas jurídicas de capitalização e das pessoas jurídicas referidas nos incisos I, II, III, IV, V, VI, VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001;

III - 17% (dezesete por cento), no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e

IV - 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.

(...)

13. Preliminarmente cumpre-se assinalar que o valor do crédito decorrente de PF é determinado mediante aplicação de alíquota exclusiva de 25% (vinte e cinco por cento) nos termos do inciso I, do § 5º, do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, independentemente da natureza da atividade prestada pela pessoa jurídica optante do Pert e da empresa cedente do crédito, na hipótese de utilização de créditos de terceiros, em conformidade com o disposto no § 2º, do art. 2º.

14. Nesse sentido, o primeiro questionamento da consultante, acima transcrito, envolveria a análise tão somente da determinação da alíquota aplicável para fins de apuração de crédito de BCN de CSLL, uma vez que na apuração de créditos de PF a alíquota é fixa e independe de natureza da atividade.

15. O § 2º, do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, admitiu na liquidação de débitos, na forma do inciso I, *caput*, e do § 1º, ambos do art. 2º, a possibilidade de utilização de créditos de PF e de BCN da CSLL, próprios, do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa e de sociedade na qual a participação seja igual ou inferior a 50% (cinquenta por cento), desde que exista acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

16. A definição de sociedade controlada e coligada encontram-se previstas no art. 1.099 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), bem como nos §§ 1º, 2º, 4º e 5º, do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, conforme a seguir transcritos grifamos):

Código Civil

Art. 1.099. Diz-se coligada ou filiada a sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

Lei nº 6.404, de 1976

Art. 243. O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

...

§ 4º Considera-se que há influência significativa quando a investidora detém ou exerce o poder de participar nas decisões das políticas financeira ou operacional da investida, sem controlá-la. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º É presumida influência significativa quando a investidora for titular de 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante da investida, sem controlá-la. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

17. Disso é possível concluir que, ao se fazer o encaixe normativo, o §2º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, permitiu expressamente a utilização de créditos de empresas controladora e controlada, direta ou indireta, conforme definição do §2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976. Contudo, a norma foi além.

18. Do §3º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, é possível extrair que também houve a autorização expressa para a utilização de crédito na hipótese da entidade exercer, por meio de acordo de acionistas, de modo permanente, o poder de preponderância nas deliberações sociais e de eleger a maioria na administração. Os requisitos vinculados a essa hipótese foram tratados nos seguintes termos pela Solução de Consulta Cosit nº 85, de 26 de junho de 2018 (grifamos):

14. *Em resumo, faz-se necessário tratar-se as pessoas jurídicas em questão de sociedades controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou sociedades que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma sociedade. A consulente deixa claro em sua petição que não controla, tampouco é controlada pelas duas pessoas jurídicas de cujos créditos pretende aproveitar-se. Também é informado que a holding controladora da consulente não detém participação maior do que 50% (cinquenta por cento) no capital das outras duas sociedades; não sendo caso, portanto, de controle comum na forma do § 2º.*

15. *Sendo assim, para aderir ao PRT e utilizar-se dos créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa das duas sociedades vinculadas, é imperioso que haja – entre a sociedade holding controladora da consulente e as duas sociedades nas quais aquela detém participação societária inferior a 50% – acordo de acionistas por meio do qual seja assegurado o controle de fato, nos termos preconizados pelo § 3º do art. 2º da MP nº 766, de 2017.*

19. Na cessão de créditos de BCN de CSLL, nas hipóteses elencadas nos §§ 2º e 3º, do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, a determinação da alíquota aplicável, dentre aquelas enumeradas nos incisos II a IV do § 5º, levará em consideração a atividade desempenhada pela detentora do referido crédito. De fato, a detentora dos créditos de PF e de BCN de CSLL é a pessoa jurídica que apura, respectivamente, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL em sua escrituração fiscal e que posteriormente – num momento em que esses créditos já existem e já foram determinados pela incidência da norma, portanto - os transfere a pessoa jurídica optante pelo Pert.

20. No caso questionado, a pessoa jurídica optante pelo parcelamento é a cessionária desses créditos, os quais já foram previamente apurados pela sociedade cedente originária. São esses os créditos que serão utilizados pela cessionária na liquidação de seus débitos. Assim, não há como conceber que a determinação da alíquota tome por base a atividade da pessoa jurídica optante pelo Pert, uma vez que ela meramente recebe um crédito já apurado e determinado com base na atividade desempenhada pela cedente.

Conclusão

21. Isto posto, tendo em vista o disposto na fundamentação supra, responde-se à consulente que:

21.1. a alíquota de que trata o §5º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, para fins de utilização de créditos do responsável tributário ou corresponsável pelo débito e de empresas controladora e controlada nos termos do §2º e do §3º desse mesmo artigo, é determinada pela atividade desempenhada pela pessoa jurídica que originalmente possuía a base de cálculo negativa em sua escrituração fiscal.

22.2. nos termos do §2º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, é possível a utilização de créditos do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de empresas controladora e controlada definidas pelo §2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 1976; e

22.3. nos termos do §3º do art. 2º da Lei nº 13.496, de 2017, é possível a utilização de créditos de sociedades vinculadas em que a participação seja menor que 50% (cinquenta por cento) se houver acordo de acionistas que assegure, de modo permanente, a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais e o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

assinado digitalmente
GUSTAVO ROTUNNO DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

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

assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Aprovo a Solução de Consulta Interna. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 12 da Portaria RFB nº 1.936, de 2018, e do inciso II e do § 2º do art. 13 da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 2019.

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