



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

| | |
|----------------------------|----------------------------|
| PROCESSO | 00000.000000/0000-00 |
| SOLUÇÃO DE CONSULTA | 40 – COSIT |
| DATA | 13 de fevereiro de 2023 |
| INTERESSADO | CLICAR PARA INSERIR O NOME |
| CNPJ/CPF | 00.000-00000/0000-00 |

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

MUDANÇA DE REGIME DE APURAÇÃO. IMOBILIZADO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. EDIFICAÇÕES. CRÉDITOS. DEPRECIACÃO. AUSÊNCIA 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:

- a) não poderá optar pela possibilidade de desconto de créditos básicos estabelecida pelo artigo 3º, incisos VII e VIII, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo imobilizado) e edificações destinados à produção de bens e prestação de serviços cuja aquisição no mercado interno ou importação tenha ocorrido antes da citada migração, por falta de previsão legal;
- b) não poderá optar pela possibilidade de desconto no prazo de 24 (vinte e quatro) meses de créditos estabelecida pelo artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007, relativamente a edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, antes da citada migração, por falta de previsão legal; e
- c) não poderá optar pela possibilidade de desconto imediato de créditos estabelecida pelo artigo 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, por falta de previsão legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 309, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2019.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, incisos VI e VII, § 1º, inciso III, e art. 12; Lei nº 11.488, de 2007, art. 6º; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º, § 1º, inciso I.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

MUDANÇA DE REGIME DE APURAÇÃO. IMOBILIZADO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. EDIFICAÇÕES. CRÉDITOS. DEPRECIÇÃO. AUSÊNCIA 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:

a) não poderá optar pela possibilidade de desconto de créditos básicos estabelecida pelo artigo 3º, incisos VII e VIII, da Lei nº 10.637, de 2003, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo imobilizado) e edificações destinados à produção de bens e prestação de serviços cuja aquisição no mercado interno ou importação tenha ocorrido antes da citada migração, por falta de previsão legal;

b) não poderá optar pela possibilidade de desconto no prazo de 24 (vinte e quatro) meses de créditos estabelecida pelo artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007, relativamente a edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, antes da citada migração, por falta de previsão legal; e

c) não poderá optar pela possibilidade de desconto imediato de créditos estabelecida pelo artigo 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, por falta de previsão legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 309, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, incisos VI e VII, § 1º, inciso III, e art. 11; Lei nº 11.488, de 2007, art. 6º; Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º, § 1º, inciso I.

RELATÓRIO

A consulente, acima identificada, formula consulta, com fulcro na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época da petição, atualmente disciplinada pela IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, versando sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Informa que *“até o ano de 2017, inclusive, estava sujeita ao lucro presumido, período em que adquiriu vários equipamentos e máquinas e construiu e adquiriu imóveis, todos destinados à produção de bens. Estando sujeita ao lucro presumido, se submetia, portanto, à apuração cumulativa do PIS e da COFINS, conforme dispõem o artigo 8º, II, da Lei nº 10.637/2002 e o artigo 10, II, da Lei nº 10.833/2003. Dessa forma, durante esse período, não podia apropriar-se de créditos das referidas contribuições, calculados, dentre outras hipóteses, sobre a depreciação desses equipamentos, máquinas e aquisições ou construções de imóveis. Atualmente, em razão de apurar o PIS e a COFINS no regime não cumulativo, aplica o método de depreciação para calcular o creditamento do ativo imobilizado. Não obstante, entende ter direito à opção de desconto de créditos de PIS e COFINS pelo método de aquisição sobre esses equipamentos, máquinas e aquisições ou construções de imóveis, desde que o faça com base no valor residual dos bens, relativamente à época da opção pelo lucro real, a teor das leis e instruções normativas que regem a matéria.”*

3. Cita o artigo 3º, incisos VI e VII, § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003; § 14 do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003; artigos 1º e 2º da IN SRF nº 457, de 2004,¹ concluindo, com relação a máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, que *“o § 2º do artigo 2º da Instrução Normativa, grifado logo acima, estabelece que a opção pelo cálculo do crédito de PIS e COFINS sobre o valor de aquisição do bem recairá sobre o seu valor residual (entendido o valor residual como a diferença entre o valor de aquisição e a depreciação até a data de opção pelo cálculo sobre o valor de aquisição).”*

4. Expõe que o artigo 7º desta Instrução Normativa dispõe que a opção pelo desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado sobre o valor de aquisição é irretratável com relação a máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, e desta forma, o contribuinte que vinha descontando créditos com base no método da depreciação pode optar pela sua alteração, desde que o faça daquele momento em diante, vedada a sua alteração retroativa, e com base no valor residual ainda não depreciado.

5. Argumenta que o artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007, autorizou a opção pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas, sendo estes créditos apurados sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou construção da edificação, decorrentes de gastos incorridos a partir de 1 de janeiro de 2007.

6. Alega que a Lei nº 11.774, de 2008, artigo 1º, reduziu o prazo de desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na hipótese de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e serviços, para 12 (doze) meses, na opção pelo custo de aquisição do bem, sendo, posteriormente, alterado, pela Lei nº 12.546, de 2011, para permitir o desconto de créditos destas contribuições calculados sobre o custo de aquisição, de forma imediata para as aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

¹ Revogada pela IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, a qual foi revogada pela IN RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

7. Aduz que *“o fato de, até dezembro de 2017, ter optado pelo lucro presumido não obsta que desconte créditos de PIS e COFINS a partir do seu ingresso no regime não cumulativo, sobre o valor residual de máquinas, equipamentos e construções ou aquisições de imóveis, inclusive na forma acelerada.”*

8. Traz aos autos Solução de Consulta SRRF10/Disit nº 151, de 2012, e Solução de Consulta SRRF10/Disit nº 70, de 2005, que entende corroborar seu entendimento, e a Solução de Consulta Cosit nº 309, de 2019, que diz ter objeto divergente do seu.

9. Afirma *“que inexistente direito ao crédito (seja com base no método da depreciação, seja com base no método acelerado do valor de aquisição), relativamente ao período em que a Consulente esteve sujeita ao regime cumulativo das contribuições. A pretensão ora consultada diz respeito tão somente ao período em que a empresa passou a sujeitar-se ao regime não cumulativo, sempre com base no valor residual ainda não depreciado, e sempre deste momento em diante, sem alterar retroativamente a opção já antes manifestada pela Consulente.”*

10. Ao final presta as declarações constantes do artigo 3º, § 2º, inciso II, alíneas a, b, c da IN RFB nº 1.396, de 2013, e questiona:

A) a Consulente tem direito de alterar o método de desconto de créditos de PIS e COFINS relativos a máquinas, equipamentos e construções ou aquisições de imóveis, adquiridos ou construídos, todos destinados à fabricação de seus produtos, ainda que tais bens tenham sido adquiridos no período em que a Consulente era optante pelo Lucro Presumido, para a sistemática do valor de aquisição, calculados a partir da data de opção e com base no valor residual desses bens?

FUNDAMENTOS

11. 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 possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

12. 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.

13. 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.

14. 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 IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, normas que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do 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.

15. 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 as 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.

16. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

17. Delimita-se que o objeto da consulta refere-se à possibilidade de descontar créditos de encargos de depreciação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos a máquinas, equipamentos e construções/aquisições de imóveis, adquiridos ou construídos no período em que a consulente era tributada com base no regime cumulativo dessas contribuições, a partir da data de opção para o regime não cumulativo e com base no valor residual desses bens.

18. Inicialmente, o artigo 3º, incisos VI e VII, e § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, dispõem que, na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, podem ser descontados créditos calculados sobre o valor dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, e de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros (reproduz-se a leitura da Lei nº 10.833, de 2003):

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

[...]

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)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

[...]

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 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. 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:

[...]

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

19. Já o art. 11 da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003, assim estabelecem (grifou-se):

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, 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 desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.

[...]

§ 3º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens e ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo.

[...]

Lei nº 10.833, de 2003

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.

20. Posteriormente, foram editadas as Leis nº 11.488, de 15 de junho de 2007, e nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, que criaram benefícios fiscais em relação ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados em relação ao custo de aquisição ou de construção de edificação, e ao custo de aquisição de máquinas e equipamentos. Transcrevem-se os dispositivos (grifou-se):

Lei nº 11.488, de 2007

Art. 6º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ou do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação.

[...]

§ 5º O disposto neste artigo aplica-se somente aos créditos decorrentes de gastos incorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, efetuados na aquisição de edificações novas ou na construção de edificações.

§ 6º Observado o disposto no § 5º deste artigo, o direito ao desconto de crédito na forma do caput deste artigo aplicar-se-á a partir da data da conclusão da obra.

Lei nº 11.774, de 2008

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: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011)

[...]

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

§ 1º Os créditos de que trata este artigo serão determinados: (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

I – mediante a aplicação dos percentuais previstos no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, sobre o valor correspondente ao custo de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

II – na forma prevista no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, no caso de importação. (Incluído pela Lei nº 12.546, de 2011)

21. Reproduzidos os dispositivos legais que importam para a solução desta consulta, transcreve-se, a fim de auxiliar no deslinde do presente feito, a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 309, de 218 de dezembro de 2019,² exarada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria Especial, que tratou acerca deste assunto, e que, nos termos do art. 33 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria (grifos do original):

SC Cosit nº 309, de 2019

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 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.

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.

(...)

Fundamentos

(...)

² Publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 20 de setembro de 2019, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=105660>>); consultado em 31 jan. 2023.

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.

22. Depreende-se dos excertos acima colacionados que a autorização legal existente é para a pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido nos casos de bens adquiridos para revenda ou de 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 artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 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.

23. 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, e de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa - **com previsão específica de crédito nos incisos VI e VII do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003** -, 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.

24. Da mesma maneira, 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 no prazo de 24 (vinte e quatro) meses** de créditos estabelecida pelo artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007, relativamente a edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou

construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, antes da citada migração, dado que não há autorização legal para tanto.

25. Outrossim, 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 artigo 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.

26. Por fim, é mister registrar 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 - CTN).

CONCLUSÃO

27. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

27.1. 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 de créditos básicos estabelecida pelo artigo 3º, incisos VII e VIII, da Lei nº 10.637, de 2003, e da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a máquinas e equipamentos (ativo imobilizado) e edificações 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;

27.2. 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 no prazo de 24 (vinte e quatro) meses de créditos estabelecida pelo artigo 6º da Lei nº 11.488, de 2007, relativamente a edificações incorporadas ao ativo imobilizado adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, antes da citada migração, dado que não há autorização legal para tanto;

27.3. 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 artigo 1º, inciso XII, da Lei nº 11.774, de 2008, relativamente a máquinas e

PROCESSO Insira qualquer conteúdo que você queira repetir, inclusive outros controles de conteúdo. Você também pode inserir esse controle em torno de linhas de tabela para repetir partes de uma tabela.

SOLUÇÃO DE CONSULTA 40 – COSIT

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.

Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri.

Assinado digitalmente

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/07 substituto

Assinado digitalmente

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

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

Assinatura digital

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta Parcialmente Vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 309, de 2019. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação