



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

156 – COSIT

DATA

26 de agosto de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME NÃO CUMULATIVO. VERSÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CONTRATO DE TRESPASSE DE ESTABELECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE DIREITO A CRÉDITO DECORRENTE DE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO PELA EMPRESA SUCESSORA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INAPLICABILIDADE DE ANALOGIA COM CISÃO, FUSÃO, INCORPORAÇÃO.

Nas situações em que a transferência patrimonial decorreu de mera operação de trespasse, por falta de previsão legal, é vedada a apropriação ou utilização de créditos calculados com base na depreciação (de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços) pela empresa sucessora. Está em desacordo com a legislação o uso da analogia para estender aos contratos de trespasse de estabelecimentos a aplicação do benefício previsto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, destinado às situações de cisão, incorporação e fusão.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, (CTN), art. 108, inciso I; Lei nº 6.404, de 1976, art. 229; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; e Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, inciso VI, art. 3º, incisos VI, VII e § 1º, inciso III, § 2º, inciso II e § 13.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME NÃO CUMULATIVO. VERSÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CONTRATO DE TRESPASSE DE ESTABELECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE DIREITO A CRÉDITO DECORRENTE DE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO PELA EMPRESA SUCESSORA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INAPLICABILIDADE DE ANALOGIA COM CISÃO, FUSÃO, INCORPORAÇÃO.

Nas situações em que a transferência patrimonial decorreu de mera operação de trespasse, por falta de previsão legal, é vedada a apropriação

ou utilização de créditos calculados com base na depreciação (de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços) pela empresa sucessora. Está em desacordo com a legislação o uso da analogia para estender aos contratos de trespasse de estabelecimentos a aplicação do benefício previsto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, destinado às situações de cisão, incorporação e fusão.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, (CTN), art. 108, inciso I; Lei nº 6.404, de 1976, art. 229; Lei nº 10.865, de 2004, art. 30; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, inciso II, art. 3º, incisos VI, VII e § 1º, inciso III, § 2º, inciso II e § 21.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada, constituída na forma de sociedade anônima de capital fechado e subsidiária integral de empresa organizada como sociedade anônima de capital aberto, apresenta consulta dirigida à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária relativos ao aproveitamento de créditos oriundos de encargos de depreciação de bens integralizados ao seu patrimônio por intermédio de uma operação de trespasse de estabelecimentos.

2. Com o intuito de detalhar a questão, a consultante informa que realizou um “*Instrumento Particular de Contrato de Trespasse de Estabelecimentos e Outras Avenças*” com o objetivo de transferir para si estabelecimentos que constituíam o patrimônio da sua controladora.
3. Informa que para a efetivação do acordo, determinado número de ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal “*Ações Subscritas*”, seriam emitidas pela interessada, na data de fechamento, em virtude do aumento do seu capital social. Ademais, tais ações seriam totalmente subscritas e integralizadas pela empresa controladora mediante a transferência dos estabelecimentos pelo valor patrimonial.
4. Esclarece que não haverá circulação ou movimentação física dos ativos envolvidos. Nesse sentido, a transferência dos estabelecimentos da empresa controladora para a consultante seria apenas uma forma de consolidar em uma única empresa determinado ramo de negócios, sem outras alterações.
5. Comunica que ambas as empresas se sujeitam ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
6. Em relação aos créditos dessas contribuições decorrentes de encargos de depreciação relacionados aos estabelecimentos em questão, a consultante aduz que a empresa

controladora irá interromper o seu aproveitamento após efetivação do trespasse, considerando que os bens não irão fazer mais parte do ativo imobilizado.

7. Ressalta que os ativos relacionados estão em estágios diferentes de depreciação. Portanto, há ativos parcialmente depreciados, com parcela residual a ser depreciada, bem como ativos que estão em fase de montagem/construção, de forma que ainda não foram utilizados e depreciados pela empresa controladora.

8. Nesse aspecto, emerge a dúvida quanto ao aproveitando das parcelas remanescentes dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e a da Cofins em relação a depreciação dos bens do ativo imobilizado absorvidos pela consulente em decorrência da integralização dos estabelecimentos, após a efetivação da referida operação de trespasse.

9. Entende que, à luz do princípio da não cumulatividade, assiste direito à pessoa jurídica que recebeu o estabelecimento por meio de contrato de trespasse a descontar crédito em relação ao valor residual dos ativos ainda não depreciados na pessoa jurídica que cedeu o bem.

10. Para fundamentar o seu entendimento, recorre ao art. 3º, incisos VI, VII e §1º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e de seus homólogos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que na sua interpretação, autorizam o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins desde que obedecidas seguintes hipóteses fáticas: *“(i) suas máquinas e equipamentos tenham sido incorporados ao ativo imobilizado, (ii) as edificações e benfeitorias sejam utilizadas nas atividades da empresa; (iii) e a utilização destes ativos gere encargos de depreciação no mês.”*

11. No mesmo sentido, prossegue afirmando que o legislador previu no art. 30 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que a versão de bens decorrente de fusão, incorporação e cisão autoriza a apuração de créditos pela adquirente em relação a bens do ativo imobilizado.

12. Em outra linha, com o intuito de delinear os efeitos da sucessão patrimonial sob os aspectos cíveis e tributários, discorre sobre os institutos do trespasse, *drop down* e a sucessão universal na aquisição de bens.

13. Sobre o trespasse, a consulente busca posicionar a operação como *“a transferência de titularidade de um estabelecimento comercial para uma outra pessoa”*, destacando que o fundo de comércio pode ser considerado como sinônimo de estabelecimento comercial, conforme construção fundamentada nos arts 1.142 e 1.143 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 janeiro de 2002), na doutrina e no Parecer Normativo CST nº 2, de 1972.

14. Além disso, distingue a operação de trespasse com operação de integralização de ativos no capital de uma subsidiária *drop down*. Nesse sentido, transcreve os ensinamentos de Ettore BOTTESELLI,¹ *in verbis*:

¹ BOTTESELLI, Ettore. Drop down de ativos. Jus Navigandi, Teresina, ano 17, n. 3360, 12 set. 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/22599/drop-down-de-ativos> (Acesso em 16 set. 2024).

*“[...] Entendemos que a operação de ‘Drop Down’ é mais limitada que a de trespasse, isso porque o termo trespasse está vinculado à alienação de estabelecimento empresarial. Destarte tal fato, o escopo do ‘Drop Down’ é distinto do trespasse, pois o ‘Drop Down’ busca uma transferência de ativos determinados, visando uma proteção patrimonial ou a criação de uma nova atividade econômica com os bens transferidos. **O trespasse, por outro lado, tem como objeto a alienação de estabelecimento empresarial, o que engloba todos os bens corpóreos e incorpóreos envolvido na exploração de uma atividade comercial e/ou industrial, ou seja, todo um conjunto de bens.** Frisa-se a definição de estabelecimento comercial elaborada pelo Professor Fábio Ulhoa Coelho: ‘[...] conjunto de bens reunidos pelo empresário para a exploração de sua atividade econômica’.”*

15. Desses elementos, conclui que *“o objeto do trespasse é a cessão da universalidade de bens materiais ou imateriais que formam o estabelecimento, diferindo da transferência isolada de um ou outro de seus bens”*.

16. Entende, portanto, que o trespasse de estabelecimento corresponde a uma aquisição de unidade de negócios de outra empresa, sujeita, portanto, à sucessão universal de bens e direitos relacionados às atividades adquiridas, conforme os dispositivos de lei que disciplinam a sucessão para fins de Direito Civil, arts. 1.146 e 1.148 do Código Civil, e tributário, art. 133 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

17. Assim, segundo a consultante, o adquirente do estabelecimento é considerado pela lei como seu sucessor e responde pelo pagamento dos débitos anteriores à transferência. Para fins tributários, o referido princípio está contemplado no art. 133 do CTN, na medida em que, na sucessão, em virtude de aquisição de fundo de comércio e estabelecimento industrial ou profissional, a pessoa natural ou jurídica adquirente responderá pelos tributos relativos ao negócio adquirido.

18. Outra questão trazida pela interessada é o alcance do termo “aquisição” disposto no art. 133 do CTN, que, no seu entendimento, deve ser interpretado de forma a designar genericamente a transferência de propriedade, não estando restrito à aquisição por meio de compra e venda.

19. A Receita Federal, segundo a consultante, delimitou esse conceito no Parecer Normativo CST nº 2, de 1972, que carrega o que se segue:

“Adquirir, juridicamente, é o ato através do qual se incorpora completa e definitivamente ao patrimônio do seu sujeito os direitos inerentes ao seu objeto” (...) “Aquisição de estabelecimento comercial ou fundo de comércio é expressão que tem o sentido de aquisição de domínio sobre o estabelecimento...”

20. Para a peticionante, o supracitado Parecer Normativo indica que a aquisição importa a sub-rogação do adquirente nos direitos inerentes à propriedade adquirida. Sustenta, ainda, que a acepção da expressão *“estabelecimento comercial e industrial”*, contida no referido ato, pode ser entendida como a unidade operativa onde se exercita o comércio, ou onde se desenvolve a indústria ou profissão (loja, fábrica, armazém, oficina, escritórios).

21. Assevera que com a edição da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, mais precisamente em seu art. 4º, que *“há o reconhecimento na legislação que o estabelecimento comercial deve ser entendido como uma unidade de negócios detentora de direitos e obrigações inerentes à sua atividade”*.

22. Sobre os efeitos da sucessão universal de bens, mormente, os direitos inerentes à atividade transferida, a consulente conclui o seguinte:

“Portanto, a melhor interpretação no caso de transferência de todo o estabelecimento é que sua aquisição preserva a utilização de todos os direitos inerentes à atividade transferida para o adquirente. Os créditos continuarão a ele (estabelecimento) pertencendo, uma vez que os ativos que geram direito a apropriação de créditos sobre despesas de depreciação estão vinculados ao estabelecimento objeto de trespasse, podendo assim ser aproveitados no âmbito da não-cumulatividade para compensação dos débitos próprios.

Até mesmo porque, como o estabelecimento continuará em operação no mesmo local com os mesmos empregados, gerando débitos do imposto, não admitir a manutenção da apropriação dos créditos sobre as despesas de depreciação dos ativos implica quebra da não-cumulatividade.”

23. Em observância ao princípio da não-cumulatividade e às decisões anteriores da Receita Federal, que evita a cumulação de tributação nas diversas etapas da cadeia de produção e circulação de riquezas, a interessada conclui o que se segue:

“(…) o direito de crédito, outorgado diretamente ao estabelecimento, não desaparece nem se restringe caso seja alterada a titularidade desse estabelecimento por meio de trespasse. Isso porque, o trespasse não altera a natureza do estabelecimento. Pelo contrário, pressupõe o estabelecimento em sua inteireza, na medida em que é sua universalidade característica que serve de objeto ao contrato de trespasse.

A adquirente sucede a adquirida em todos os direitos e obrigações, não fazendo sentido que isso não abarque o direito ao creditamento de PIS e Cofins sobre a depreciação dos ativos do estabelecimento comercial. Do contrário, mantendo-lhes os débitos e permitindo o confisco de seus créditos, ofenderia a reciprocidade de tratamento entre as suas contas ativa e passiva e agrediria a capacidade contributiva da empresa adquirente.”

24. Segundo a consulente, há também a previsão legal para a transferência do direito de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para a sucessora nos casos de incorporação, fusão e cisão nos termos do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004. Essas situações representam continuidade da operação pela empresa adquirente, tão quanto o trespasse de estabelecimento comercial.

25. Pelo fato de o dispositivo ter fundamento no mesmo princípio da não cumulatividade já mencionado, que permite o crédito em relação ao que ainda não foi descontado, entende que, por analogia ao artigo 30 da Lei nº 10.865, de 2004, nos termos do art. 108, I, do CTN, que seria admitido o desconto do crédito em relação à versão de bens do ativo imobilizado decorrente de operação de trespasse, desde que este crédito não tenha sido descontado na pessoa jurídica que realizou a integralização.

26. Argumenta que a Receita Federal do Brasil já entendeu, por meio da Solução de Consulta nº 40 - SRRF09/Disit, de 8 de março de 2013, pela possibilidade de desconto de créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da integralização do capital social com bens destinados ao ativo imobilizado, cuja ementa está abaixo parcialmente reproduzida:

EMENTA: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL COM BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. DIREITO A CRÉDITO NO VALOR RESTANTE.

No regime de apuração não cumulativa, pode ser descontado crédito em relação a bens incorporados ao ativo imobilizado em decorrência de integralização de capital social e no valor ainda não descontado pela pessoa jurídica que transferiu o bem.

Dispositivos Legais: CF, art. 195, § 12, incluído pela EC nº 42, de 2003; Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 108, I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §3º, VI, incluído pela Lei nº 10.684, de 2003, e art. 3º, caput, VI, e §§ 1º, III, e 2º, II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004; e Lei nº 10.865, art. 30, caput e § 1º.

(...)

27. Pondera que, apesar da situação mencionada na referida consulta tratar somente da transferência de ativo imobilizado, entende que o mesmo raciocínio pode ser aplicado no caso da transferência de estabelecimento comercial. Ressalta, apenas, que a Receita Federal é clara ao estabelecer distinção entre o caso da Solução de Consulta e a proibição legal de aproveitamento de crédito pelo adquirente em relação a ativos usados.

28. Alega ainda que o mesmo raciocínio deve ser utilizado ao caso concreto, pois não sugere a apropriação de créditos das contribuições em testilha sobre o novo valor atribuído na compra dos ativos. Isso sim seria uma apropriação de novos créditos sobre ativos usados, o que é vedado.

29. Seu entendimento é no sentido do aproveitamento de créditos sobre os ativos que foram originalmente adquiridos pela sua empresa controladora, mas que tiveram a titularidade alterada, sem alteração da sua localização, utilização ou funcionamento, o que não seria proibido.

30. Do exposto, a consulente apresenta os seguintes questionamentos:

“1) Está correto o entendimento de que é permitida (sic), nos termos dos artigos 3º, VI, VII e §1º, III, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, o aproveitamento pela Consulente de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a depreciação residual de bens do ativo imobilizado absorvidos pela Consulente em decorrência da operação de trespasse?”

2) Poder-se-ia ainda recorrer à analogia, nos termos do art. 108, I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), para entender que o artigo 30 da Lei 10.865/2004 também seria aplicado no caso de versão de bens e direitos em decorrência de operação de trespasse?”

31. É o relatório.

FUNDAMENTOS

32. Cumpre ressaltar, preliminarmente, que o processo administrativo de consulta acerca da interpretação da legislação tributária é regido, no âmbito da RFB, pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 a 50; pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53; e pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 103; atualmente regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

33. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Tributária Federal dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a sua situação fática, esclarecendo ambiguidades ou obscuridades porventura nela existentes, não se constituindo, portanto, em instrumento declaratório de eventuais direitos.

34. A Solução de Consulta, uma vez emitida, configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte, como o impedimento: a) a que sejam aplicados juros e multa de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte à data da ciência, pela consultante, da Solução de Consulta, e b) a que seja instaurado, durante esse mesmo período, procedimento fiscal relativamente à espécie consultada.

35. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento e passa-se a apreciar as questões postuladas na inicial.

36. Conforme o relatório, verifica-se que a dúvida da consultante consiste na possibilidade ou não do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins oriundos de encargos de depreciação de bens integralizados ao seu patrimônio por intermédio de uma operação de trespasse de estabelecimentos.

37. Adicionalmente, a interessada questiona sobre a possibilidade de se recorrer à analogia, nos termos do art. 108, inciso I, do CTN, por entender que o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, também seria aplicado no caso de versão de bens e direitos em decorrência de operação de trespasse.

38. Para interpretar a questão, deve-se partir dos comandos legais que fundamentaram a consulta e que versam sobre a possibilidade de descontar créditos decorrentes dos encargos de depreciação de bens para evitar a cumulatividade, o art. 3º, incisos VI, VII e § 1º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º, incisos VI, VII e § 1º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003. Dada a simetria das legislações, para fins de transcrição, será adotada a redação da Lei 10.637, de 2002:

Lei nº 10.637, de 2002.

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

(...)

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

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

(...)

§ 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)

(grifou-se)

39. Considerado o escopo de cada lei e a correspondente contribuição, observa-se que os dispositivos autorizam o desconto de créditos calculados sobre os encargos de depreciação e amortização tanto 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, bem como para edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

40. Todavia, a legislação tributária mencionada não pode ser interpretada isoladamente. Nesse sentido, há que se considerar o disposto no art. 3º, § 2º, inciso II e § 13 da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º, § 2º, inciso II e § 21, da Lei nº 10.833, de 2003, que vedam o desconto de créditos não sujeitos ao pagamento de contribuições, dentre os quais, máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado.

Lei nº 10.637, de 2002.

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

(...)

§ 13. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

Lei nº 10.833, de 2002.

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

(...)

§ 21. Não integram o valor das máquinas, equipamentos e outros bens fabricados para incorporação ao ativo imobilizado na forma do inciso VI do caput deste artigo os custos de que tratam os incisos do § 2º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

(grifou-se)

41. Ademais, o legislador excetuou da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível.

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

VI - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível;

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(grifou-se)

42. Dos dispositivos mencionados, portanto, emerge o entendimento de que não há que se falar de créditos sobre encargos de depreciação envolvendo aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

43. Firma-se também o entendimento sobre a exclusão da base de cálculo das contribuições em relação as receitas decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível.

44. Diante disso, é patente a impossibilidade de que se desconte créditos na aquisição de bens usados que pertenciam ao ativo imobilizado de empresa. Conforme o relatório, este parece também ser o entendimento da consultante, na medida em que representaria a apuração de “*novos créditos sobre ativos usados.*”

45. Dessa forma, resta avaliar a questão sobre o aspecto da sucessão dos bens e direitos e o tratamento dado pela legislação tributária.

46. O legislador procurou exaustivamente elencar as operações que geram direito a crédito e as suas vedações. No entanto, em decorrência das vedações envolvendo a disposição de bens integrantes do ativo imobilizado, foi necessária a inclusão do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, no arcabouço jurídico-tributário para suprir esta regra.

Lei nº 10.865, de 2004.

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

§ 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.

47. O art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, portanto, é interpretado como hipótese de exceção frente à regra geral que proíbe o desconto créditos de encargos de depreciação decorrentes da aquisição de bens originalmente pertencentes ao ativo imobilizado de outra empresa. Se assim não o fosse, seria desnecessário o legislador criar regra específica para afastar a cumulatividade das operações decorrentes de fusão, incorporação e cisão.

48. Nesse sentido é de fundamental importância, para o deslinde do presente feito, trazer à luz o contorno do instituto jurídico da cisão previsto na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

Lei nº 6.404, de 1976.

Cisão

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.

(...)

§ 3º A cisão com versão de parcela de patrimônio em sociedade já existente obedecerá às disposições sobre incorporação (artigo 227).

§ 4º Efetivada a cisão com extinção da companhia cindida, caberá aos administradores das sociedades que tiverem absorvido parcelas do seu patrimônio promover o arquivamento e publicação dos atos da operação; na cisão com versão parcial do patrimônio, esse dever caberá aos administradores da companhia cindida e da que absorver parcela do seu patrimônio.

§ 5º As ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas a seus titulares, em substituição às extintas, na proporção das que possuíam; a atribuição em proporção diferente requer aprovação de todos os titulares, inclusive das ações sem direito a voto. (Redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997)

(grifou-se)

49. Conforme o art. 229, **caput**, da Lei nº 6.404, de 1976, a cisão consiste em operação na qual há a transferência de parcela do patrimônio para uma ou mais sociedades, extinguindo-se a empresa cindida no caso de cisão total, ou dividindo-se o seu capital social no caso de cisão parcial.

50. Ademais, o § 1º do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, dispõe expressamente que a sociedade que absorver parcela do patrimônio da empresa cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão.

51. Verifica-se, portanto, que até mesmo no caso da cisão, no que pese a disposição expressa do § 1º do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, em relação a sucessão de bens e direitos, foi necessária alteração da legislação tributária que possibilitasse considerar a versão de bens e direitos referidos como aquisição para fins do desconto do crédito previsto no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

52. Se o entendimento fosse o sugerido pela consultante, isto é, que a sucessão universal de bens seria condição suficiente para a empresa sucessora poder descontar créditos de encargos de depreciação que pertenciam a empresa sucedida, não haveria necessidade de o legislador incluir a norma contida no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004.

53. Outro questionamento trazido pela peticionante é a eventual possibilidade de se recorrer à analogia, nos termos do art. 108, inciso I, do Código Tributário Nacional, para entender que o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, também seria aplicável ao caso de versão de bens e direitos em decorrência de operação de trespasse.

54. É cediço que o contrato de trespasse é uma avença de compra e venda com fundamento nos artigos 1.142 a 1.149 do Código Civil, cujo objeto é a negociação de determinado estabelecimento de uma empresa.

55. Na situação relatada pela consulente, houve tão somente a cessão de ativos integrantes do imobilizado de uma sociedade por participações em outra, sem redução de capital social da empresa sucedida, ou observância de outras formalidades exigidas pela Lei nº 6.404, de 1976, como, por exemplo, a publicação dos atos de redução de capital e o devido arquivamento em órgãos de registro, nos termos do parágrafo § 4º do art. 229 da referida lei.

56. Por outro lado, a cisão consiste em operação na qual há a transferência de parcela do patrimônio para uma ou mais sociedades, extinguindo-se a empresa cindida, ou dividindo-se o seu capital social, conforme o art. 229, *caput*, da Lei nº 6.404, de 1976.

57. Nesse sentido, o § 5º do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, com redação dada pela Lei nº 9.457, de 1997, dispõe que as ações integralizadas com parcelas de patrimônio da companhia cindida serão atribuídas aos seus titulares em substituição às extintas.

58. O ato negocial trazido pela consulente representa o aumento do seu capital social mediante a transferência de bens, recebendo, porém, a sua empresa controladora, em troca, ações ou quotas deste capital social. A operação, portanto, implica aumento da participação da empresa controladora no capital social da empresa controlada, mas não acarreta a redução do capital social da empresa controladora, o que necessariamente ocorre na hipótese de cisão.

59. Portanto, constatada a disparidade entre a figura do trespasse e a da cisão/incorporação, não se pode realizar interpretação extensiva do art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, para se aplicar a analogia ou interpretação extensiva para conferir benefício tributário não previsto em lei.

60. Em relação ao precedente administrativo reportado pela consulente, a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 40, de 8 de março de 2013, cumpre informar que o referido ato estabeleceu o entendimento, naquele processo em particular, com efeitos protetivos unicamente para a respectiva consulente, na medida em que foi publicada sob a vigência da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007. As Soluções de Consulta Cosit passaram a ter efeito vinculante no âmbito da RFB a partir da publicação da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

61. Entretanto, conforme restou esclarecido nesta Solução de Consulta, o art. 30 da Lei nº 10.865, de 2004, autoriza a utilização de créditos de bens integrantes do ativo imobilizado oriundos de outra empresa apenas nos casos de fusão, cisão e incorporação, não se estendendo, portanto, aos bens adquiridos por contrato de trespasse.

CONCLUSÃO

62. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

62.1. nas situações em que a transferência patrimonial decorreu de mera operação de trespasse, por falta de previsão legal, é vedada a apropriação ou utilização de créditos calculados com base na depreciação (de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços) pela empresa sucessora;

62.2. está em desacordo com a legislação o uso da analogia para estender aos contratos de trespasse de estabelecimentos a aplicação do benefício previsto no art. 30 da Lei nº 10.865, de 2005, destinado unicamente às situações de cisão, incorporação e fusão.

63. Reforme-se a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 40, de 8 de março de 2013.

Assinatura digital

JULIANO MELO DE SOUZA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

Assinatura digital

ANELISE FAUCZ KLETEMBERG

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Dê-se ciência à interessada.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

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