



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
 SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
 1ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 84, de 23 de abril de 2007
INTERESSADO	CNPJ/CPF
DOMICÍLIO FISCAL	

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: ICMS Substituição Tributária. Créditos.

O ICMS-Substituição Tributária não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa devida, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias.

Dispositivos Legais: inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004; inciso II, do § 3º, do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004; inciso II, do § 6º, do art. 26 da IN SRF nº 594, de 2005 e PN CST nº 77/1986.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: ICMS Substituição Tributária. Créditos.

O ICMS-Substituição Tributária não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da Cofins não-cumulativa devida, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias.

Dispositivos Legais: inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004; inciso II, do § 3º, do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004; inciso II, do § 6º, do art. 26 da IN SRF nº 594, de 2005 e PN CST nº 77/1986.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

A Interessada, pessoa jurídica de direito privado, apresenta consulta acerca da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que tem como atividade o comércio varejista de materiais de construção sujeito ao regime de ICMS Substituição Tributária, ou seja, a empresa paga o ICMS na qualidade de contribuinte substituto nas operações de entrada de mercadorias, através de destaque nas notas fiscais de entrada ou por meio de GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais) ou, ainda, de DAEMS (Documento de Arrecadação do Estado de Mato Grosso do Sul).

3. Os valores referentes ao ICMS, por serem pagos na entrada das mercadorias, são considerados, pela empresa, como parte do custo das mercadorias. Portanto, esses valores são desprezados na relação dos créditos para a apuração tanto da Contribuição para o PIS/Pasep quanto da Cofins.

4. Apresenta dois exemplos, à fl. 2, sendo que, no Exemplo 1, a Interessada adquire mercadorias da indústria “X” para revenda e paga o ICMS Substituição por meio de DAEMS. No Exemplo 2, a indústria “Y” calcula o ICMS Substituição Tributária e adiciona ao valor total da nota fiscal, ficando ela própria responsável pelo repasse do mesmo ao Estado de Mato Grosso do Sul.

5. Comenta que tanto no Exemplo 1 quanto no Exemplo 2, nas operações de saída (vendas) realizadas pela Interessada as mercadorias não são tributadas.

6. Isto posto, pergunta se os valores referentes ao ICMS Substituição Tributária, tanto os destacados na nota fiscal, quanto os pagos por meio de GNRE e DAEMS podem ser considerados na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

FUNDAMENTOS LEGAIS

7. Trata a presente consulta acerca da legislação da Contribuição para o PIS/Pase e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no sistema de tributação não-cumulativa.

8. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em seu art. 3º, inciso I, com a redação da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, estabelece o direito ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos bens adquiridos para revenda, nos seguintes termos:

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) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

...

9. O art. 3º, inciso I, da Lei nº 10.833, de 30 de dezembro de 2002, com a redação da Lei nº 10.865, de 2004, traz o mesmo dispositivo em relação à Cofins.

10. Com vistas a disciplinar a aplicação do dispositivo dessa lei, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em seu art. 8º, § 3º, estabelece que o ICMS é parte integrante do valor do custo de aquisição de bens e serviços, para efeitos de desconto de créditos da Cofins:

Dos Créditos a Descontar

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

...

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

...

II - o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços .

... (negritou-se)

11. Apesar de a IN SRF nº 404, de 2004, definir a incorporação do ICMS ao crédito da Cofins, a dúvida persiste no caso da substituição tributária do ICMS. Com o fim de esclarecer a questão, tem-se o Parecer Normativo CST nº 77, de 23 de outubro de 1986, que trouxe a seguinte distinção entre o ICMS referente às operações próprias e o ICMS devido na condição de substituto tributário:

"O ICM referente às operações próprias da empresa compõe o preço da mercadoria, e, conseqüentemente, o faturamento. Sendo um imposto incidente sobre vendas, deve compor a receita bruta para efeito de base de cálculo das Contribuições ao PIS/PASEP e FINSOCIAL. Entretanto, o ICM referente à substituição tributária não integra a base de cálculo do contribuinte substituto no tocante às suas Contribuições para o PIS/PASEP e FINSOCIAL, por constituir uma mera antecipação do devido pelo contribuinte substituído." (negritou-se)

12. Ora, não integrando o ICMS substituído a base de cálculo para a definição da receita bruta das contribuições do contribuinte substituto, lógico é que ele também não integre a base de cálculo desse crédito do contribuinte substituído. Na verdade, apesar de integrar o ICMS o custo de aquisição da mercadoria, ele não é despesa referente à etapa de compra, mas de revenda.

13. Mais recentemente, a Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005, em seu art. 26, § 6º, inciso II, ao definir sobre o desconto de créditos relativos à aquisição de combustíveis, medicamentos, produtos de perfumaria, máquinas, veículos, autopeças e outros produtos, bem como sobre o desconto de créditos de insumos desses mesmos produtos, estabeleceu que o ICMS substituído não integra o custo de aquisição, finalizando a discussão da questão, conforme segue:

Art. 26. Na determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, a pessoa jurídica pode descontar, do valor das contribuições decorrente de suas vendas, créditos relativos a:

I - aquisições de bens e serviços efetuadas no mês , inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no art. 1º, no caso de pessoa jurídica fabricante desses produtos;

II - aquisição dos produtos relacionados no art. 1º para serem utilizados como insumos na produção de bens ou prestação de serviços, no caso das pessoas jurídicas em geral;

III - despesas e custos incorridos no mês, pelo fabricante dos produtos relacionados no art. 1º, com:

...

§ 6º Para efeitos deste artigo:

...

II - o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, não integra o custo dos bens ou serviços.

14. Assim, em que pese a IN SRF nº 594, de 2005, referir-se a produtos determinados, o entendimento sobre a exclusão da substituição tributária do ICMS nela presente pode ser generalizado para as demais situações que envolvam o crédito de produtos com ICMS substituído.

CONCLUSÃO

15. Diante do exposto, conclui-se que o ICMS-Substituição Tributária não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas devidas, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Encaminhe-se o processo à Seção de Orientação e Análise Tributária – Saort da DRF em Campo Grande/MS, para ciência à Interessada e envio de cópia à Seção de Fiscalização.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato ou da publicação da solução que gerou a divergência, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

MIRZA MENDES REIS

Chefe Disit

Portaria SRRF01 nº 30, de 5/2/2007,
publicada no DOU de 7/2/2007.