



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 557 - Cosit

Data 20 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS-ST PAGO PELO ADQUIRENTE DE ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação ao valor de ICMS pago pela pessoa jurídica adquirente de energia elétrica na condição de responsável tributário pelo imposto.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, Art. 3º, III; IN SRF nº 404, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ICMS-ST PAGO PELO ADQUIRENTE DE ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação ao valor de ICMS pago pela pessoa jurídica adquirente de energia elétrica na condição de responsável tributário pelo imposto.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, Art. 3º, IX; IN SRF nº 404, de 2004.

Relatório

A interessada, acima qualificada, vem, com base na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Relata que, entre seus objetos de atuação, está o ramo industrial; e está sujeita ao regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

3. Argumenta que, nos termos da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, teria direito a apurar créditos das referidas contribuições sobre o valor da energia elétrica utilizada em suas atividades.

4. Acrescenta que é a consumidora final da energia elétrica consumida, e que adquire esta diretamente da rede básica de transmissão para utilizá-la como insumo na industrialização de seus produtos.

5. Afirma que ela é a responsável pelo lançamento e pagamento do ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação) de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (art. 425 do Decreto Estadual nº 45.490, de 30 de novembro de 2000).

6. Portanto, deseja saber se a parcela paga referente ao ICMS, como responsável tributário, pode integrar a base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

6.1. A consultante entende que sim, uma vez que a própria Instrução Normativa (IN) SRF nº 404, de 12 de março de 2004, determina que o ICMS integra o custo de aquisição de bens e serviços.

7. Nesse sentido a interessada apresenta ementa de Solução de Consulta que, segundo ela, corrobora o seu entendimento, acrescentando ao processo, as notas fiscais referentes ao consumo de energia elétrica, de saída (emitida pela companhia elétrica) e de entrada (emitida pela própria consultante).

8. Dessa forma, ao final da consulta, apresenta o seguinte questionamento: “*A Consultante, consumidora final e adquirente de energia elétrica mediante contrato de comercialização firmado em ambiente de contratação livre, pode incluir o ICMS na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins gerados na aquisição do mencionado insumo?*”.

9. É o relatório. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

10. Inicialmente, salienta-se que o objetivo 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.

11. Assim, 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.

12. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela RFB são atualmente disciplinados pela IN RFB nº 1.396, de 2013. 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 o 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.

13. Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, ao exame da presente consulta.

14. O art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, enumera de forma **taxativa** quais os valores que podem gerar créditos no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dentre os quais se encontra:

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002

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

(...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

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

(...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

14.1. A leitura dos dispositivos acima revela que nem todos os custos de produção dos produtos fabricados pelos contribuintes estão autorizados pela legislação a compor a base de cálculo dos créditos da não cumulatividade das referidas contribuições.

14.2. Assim, somente os valores expressamente previstos na legislação de regência podem ser incluídos no cálculo destes créditos, portanto, são apropriáveis apenas **os custos da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica**.

15. Dessa forma, há que se interpretar restritivamente a legislação referente à sistemática não cumulativa de incidência, e, como será visto, não há previsão legal que permita incluir na base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor do ICMS pago pela consulente na condição de responsável tributário.

16. Pois bem. A IN SRF nº 404, de 12 de março de 2004, citada pela consulente, assim dispõe:

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;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

II - das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

(...)

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

I - o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o valor do custo dos bens; e

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.

16.1. Assim, ao contrário do que alega a interessada, o § 3º do art. 8º acima transcrito, ao determinar expressamente “*Para efeitos do disposto no inciso I*”, deixa claro que a inclusão do valor do ICMS ao custo é válida **apenas** para os “*bens e serviços*” citados no inciso I do *caput* deste artigo.

16.2. Portanto, como a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica está incluída no inciso II do *caput* do art. 8º, classificada como “*despesas e custos*”, não há como prosperar o argumento da consulente.

17. Existe ainda outra razão para que o valor do ICMS pago não dê direito a créditos no caso em tela. Como se pode verificar pelas notas fiscais adicionadas ao processo, o valor do ICMS não aparece na nota fiscal de saída emitida pela companhia elétrica, ou seja, esse valor não é considerado como faturamento dessa empresa, e por isso não sofre incidência das referidas contribuições.

17.1. Se fosse permitida a apuração de crédito na presente situação, estaríamos diante de uma hipótese em que haveria o “crédito” sem ter havido o “débito” equivalente, o que, além de configurar infração à legislação, representaria também quebra de um dos princípios fundamentais da Seguridade Social, o equilíbrio financeiro e atuarial, disposto no art. 195, §§ 2º e 5º, da Constituição Federal de 1988.

17.2. Esse entendimento é corroborando pelas disposições da Solução de Consulta Cosit nº 104, de 27 de janeiro de 2017 (DOU de 01/02/2017):

O valor do ICMS auferido pela pessoa jurídica na condição de substituto tributário pode ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, desde que destacado em nota fiscal.

Esta possibilidade de exclusão somente se aplica ao valor do ICMS auferido pela pessoa jurídica na condição de substituto tributário, não alcançando o valor do ICMS auferido pela pessoa jurídica na condição de contribuinte do imposto. Ademais, tal exclusão somente pode ser aproveitada pelo substituto tributário, não servindo, em qualquer hipótese, ao substituído na obrigação tributária correlata.

18. Dessa forma, ainda que suportados pelo contribuinte, não há como incluir o valor pago de ICMS sobre o consumo de energia elétrica na condição de substituto tributário no cálculo dos créditos apuráveis no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por absoluta falta de previsão legal.

Conclusão

19. Com base no exposto, conclui-se que o valor de ICMS pago pela pessoa jurídica adquirente de energia elétrica na condição de responsável tributário pelo imposto não pode ser incluído na base de cálculo dos créditos apuráveis no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Encaminhe-se à Cotex.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit06

Assinado digitalmente
RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de
26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Dê-se ciência ao consulente.

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