



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 2

Solução de Consulta nº 177 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 574.706/PR. FATURAMENTO. INCIDÊNCIA POR UNIDADE DE MEDIDA. NÃO APLICABILIDADE.

Em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins de que trata à decisão proferida pelo STF em sede do RE nº 574.706/PR: a) alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Cofins; e b) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido dessa contribuição aplicando alíquotas específicas ou *ad rem* sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º, 3º e 5º, caput e §§ 4º e 8º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; e Decreto nº 6.573, de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 574.706/PR. FATURAMENTO. INCIDÊNCIA POR UNIDADE DE MEDIDA. NÃO APLICABILIDADE.

Em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata à decisão proferida pelo STF em sede do RE nº 574.706/PR: a) alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep; e b) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido dessa contribuição aplicando alíquotas específicas ou *ad rem* sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º, 3º e 5º, caput e §§ 4º e 8º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; e Decreto nº 6.573, de 2008.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da legislação tributária vigente da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente relata que *“atua principalmente no ramo de comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo”* (fl. 5), *“é optante do Regime Especial estabelecido no § 4º e seguintes, do art. 5º, da Lei nº 9.718/98”* (fl. 6), e *“aplica os parâmetros estabelecidos pelo Decreto Federal nº 6.573/2008, com a redação e valores do Decreto Federal nº 9.112/2017”* (fl. 6).

3. Nesse contexto, entende que a *“sistemática de apuração e recolhimento por Regime Especial não altera ou exclui quaisquer dos elementos constantes da regra matriz de incidência tributária da Contribuição ao PIS e da COFINS”* (fl. 7).

4. Assim, a consulente aduz *“que tem o direito de afastar a interpretação distorcida de que na composição da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS se incluiu valores indevidos, mais especificamente o valor do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, tendo em vista o comando jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, que no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou a tese a ser acatada por todos os Tribunais Pátrios no sentido de que ‘O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS’”* (fl. 7).

5. Em seguida, destaca que *“desde a adoção do Regime Especial do art. 5º, § 4º, da Lei nº 9.718/98, vem calculando a Contribuição ao PIS e a COFINS sem a referida exclusão dos valores de ICMS das suas bases de cálculo, conforme lhe é autorizado e convalidado pelo posicionamento do Supremo Tribunal Federal”* (fls. 7 e 8).

6. Com base nessa exposição, a consulente faz os seguintes questionamentos (fl. 8):

“1) Quando adotado o Regime Especial do art. 5º, § 4º e seguintes, da Lei nº 9.718/98, para a apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre a venda/revenda de álcool, como a Consulente deve proceder para excluir os valores de ICMS incidentes sobre o faturamento/receita bruta da base, e assim, apurar e quantificar aquelas contribuições nos termos do comando judicial concedido?”

2) Quando da apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre o número de metros cúbicos de álcool vendido/revendido pela

Consulente, como proceder à exclusão do ICMS que está incluído nos valores e coeficientes estabelecidos pelo Decreto Federal nº 6.573/2008, com a redação e valores atuais do Decreto Federal nº 9.112/2017?”

Fundamentos

7. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

8. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

9. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

10. No que se refere aos questionamentos apresentados, constata-se que é objeto de dúvida da consulente, a forma como ela, optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, deve proceder afim de aplicar a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em sede do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, excluindo “os valores de ICMS”, que entende “está incluído nos valores e coeficientes estabelecidos pelo Decreto Federal nº 6.573/2008, com a redação e valores atuais do Decreto Federal nº 9.112/2017”, quando “da apuração da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre o número de metros cúbicos de álcool vendido/revendido”.

11. É regra geral na incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime cumulativo quanto no regime não cumulativo, o faturamento ou ainda, a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, como integrante das bases de cálculo dessas contribuições, haja vista a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que assim dispõem a respeito:

Lei nº 9.718, de 1998

“Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º. O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)”

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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º (...).”

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)

1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 3º (...).”

11. De acordo com o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, abaixo transcrito, dentre os elementos constitutivos da receita bruta, e por conseguinte, da base de cálculo das contribuições, estão os tributos sobre ela (a receita bruta) incidentes:

“Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de:

(...)

III - tributos sobre ela incidentes; e

(...)

§ 5º Na receita bruta incluem-se os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º.”

(grifos nossos)

12. No entanto, o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida, fixou a tese de que *“o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”*, nos seguintes termos:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

13. Trata-se de decisão relacionada a recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, na qual se discute se o ICMS é integrante ou não do conceito de faturamento, e por conseguinte, da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

14. Nesses termos, “a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições” de que trata a decisão em análise alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento faz parte da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15. Assim, não faz sentido a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando esse imposto sequer chegou a fazer parte de referida base de cálculo.

16. Cite-se por oportuno, que a legislação tributária, em alguns casos, faz recair sobre valores que não incluem o faturamento ou a receita bruta, a incidência da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins.

17. Na hipótese em análise, a consultante informa que “*é optante do Regime Especial estabelecido no § 4º e seguintes, do art. 5º, da Lei nº 9.718/98*” (fl. 6) e “*aplica os parâmetros estabelecidos pelo Decreto Federal nº 6.573/2008, com a redação e valores do Decreto Federal nº 9.112/2017*” (fl. 6).

18. O § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, permite a produtores, a importadores e a distribuidores de álcool, a opção por regime especial de apuração e de pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no qual a incidência dessas contribuições ocorre mediante a aplicação de determinadas alíquotas específicas ou *ad rem* sobre unidades de volume (por metro cúbico neste caso):

“Art. 5º. A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

I – R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

II – R\$ 58,45 (cinquenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 5º A opção prevista no § 4º deste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

§ 8º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas no caput e no § 4º deste artigo, as quais poderão ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização.

(...)”

19. Diante da autorização contida no § 8º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, o Decreto nº 6.573, de 19 de setembro de 2008, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto nº 9.112, de 28 de julho de 2017, fixou coeficientes que reduzem as alíquotas específicas de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998.

19.1. Referidas alíquotas específicas reduzidas, ao serem aplicadas sobre determinada quantidade de volume de álcool comercializado (medido em metros cúbicos), resultam nos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pela pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998.

19.2. Constata-se assim, que nesse caso, o ICMS não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas por aquelas pessoas jurídicas.

20. Assim, a decisão proferida pelo STF em sede do RE 574.706/PR não autoriza a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido dessas contribuições aplicando alíquotas específicas ou *ad rem* sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado. Não há, portanto, como *“apurar e quantificar aquelas contribuições nos termos do comando judicial concedido”* ou *“como proceder à exclusão do ICMS”* relacionada a citada decisão.

Conclusão

21. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata a decisão proferida pelo STF em sede do RE nº 574.706/PR:

21.1. alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e

21.2. não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, apura o valor devido

dessas contribuições aplicando alíquotas específicas ou ad rem sobre volume (medido em metros cúbicos) por ela comercializado.

Assinado digitalmente
LENI FUMIE FUJIMOTO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/ SRRF/8ª RF

22. De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinado digitalmente
REGINA COELI ALVES DE MELLO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF/8ª RF

23. De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
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. 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