



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO 00000.000000/0000-00

SOLUÇÃO DE CONSULTA 99.001 – COSIT

DATA 8 de março de 2024

INTERESSADO CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF 00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO ICMS.

Desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, nos termos do inciso II do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

- até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos;
- a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 267, DE 31 DE OUTUBRO DE 2023, PUBLICADA NO DOU DE 9 DE NOVEMBRO DE 2023.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Medida Provisória nº 1.159, de 2023; Lei nº 14.592, de 2023, art. 6º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 171; e Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, de 2021, item 60, alínea “c”.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO ICMS.

Desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Cofins decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, nos termos do inciso II do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

a) até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos;

b) a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 267, DE 31 DE OUTUBRO DE 2023, PUBLICADA NO DOU DE 9 DE NOVEMBRO DE 2023.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Medida Provisória nº 1.159, de 2023; Lei nº 14.592, de 2023, 7º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 171; e Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, de 2021, item 60, alínea “c”.

RELATÓRIO

A interessada, acima identificada, vem formular consulta a esta Coordenação-Geral de Tributação acerca da interpretação do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, do Parecer SEI nº 12.943/2021/ME e do Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, no que tange à exclusão do ICMS da base de cálculo dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2. Afirma a consulente que o Parecer SEI nº 12.943/2021/ME, corroborado pelo Parecer SEI nº 14483/2021/ME, tem por conclusão que a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tal como definida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 69, não autoriza a extensão da exclusão à apuração dos créditos dessas contribuições.

3. Indaga se, com base nesses pareceres, pode deixar de excluir o ICMS da base de cálculo dos créditos.

4. Em apertada síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

5. Em atendimento à intimação de fls. 46 e 47, foi protocolada, às fls. 59 a 61, a petição de consulta em sua forma final. Essa petição atendeu aos requisitos de admissibilidade a que se referem os arts. 12 a 14 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, de modo que mereceu a consulta ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

6. Cabe salientar que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta 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.

7. O objeto da consulta é a elucidação se o ICMS deve ser excluído da base de cálculo dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

8. Em relação ao tema, houve a manifestação da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit – por meio Solução de Consulta Cosit nº 267, de 31 de outubro de 2023 e cujo entendimento, por força dos arts. 31 e 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB. A seguir, transcrevem-se trechos da referida SC Cosit pertinentes ao caso em análise:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 267, DE 2023:

***Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ICMS.
IMPOSSIBILIDADE.***

Desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, e com energia elétrica ou térmica nos termos dos incisos II, III e VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

a) até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos; e

b) a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.

(...)

Fundamentos

(...)

“14. No que tange à petição apresentada, das perguntas 1 e 2 transcritas no item 8, extrai-se que, apesar de a consulente questionar inclusive se o art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, é exaustivo ou exemplificativo, o que se pretende em verdade é saber se o valor do ICMS incidente na aquisição dos insumos utilizados na fabricação dos bens destinados à venda pode ou não fazer parte da base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

apurados no regime não cumulativo pela pessoa jurídica que os adquiriu na forma do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente.

15. *De início cumpre mencionar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 574.706/PR, finalizado em 15 de março de 2017, e submetido ao rito de repercussão geral, conforme definido no Art. 543 -B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (antigo Código de Processo Civil), sob a relatoria da ministra Cármen Lúcia, definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

16. *Assim, em nenhuma hipótese o ICMS poderá integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

17. *De outra parte, cumpre destacar que conforme o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com idênticas redações dadas respectivamente pelos arts. 6º e 7º da Lei nº 14.592, de 30 de maio de 2023, não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:*

“Art. 3º.

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

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 (...)”

18. *E o art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, assim dispunha acerca dos valores que integram o valor de aquisição de insumos, bens para revenda e bens destinados ao ativo imobilizado, que é a base para o cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de incidência não cumulativa:*

“Art. 167. Para efeitos de cálculo dos créditos decorrentes da aquisição de insumos, bens para revenda ou bens destinados ao ativo imobilizado, integram o valor de aquisição (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso I, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 4º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37, inciso VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 45, e inciso VII; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, incisos I, com redação dada pela Lei nº 11.787, art. 5º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, inciso VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 43, e inciso VII):

I - o seguro e o frete pagos na aquisição, quando suportados pelo comprador; e

II - o IPI incidente na aquisição, quando não recuperável.”

19. *Apesar do disposto no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e ainda que no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 574.706/PR, no STF, houvesse decisão no sentido de que o ICMS não compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelas pessoas jurídicas, pairavam dúvidas acerca da possibilidade da pessoa jurídica sujeita ao regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poder incluir ou não o ICMS na base de cálculo dos créditos relativos a tal regime.*

20. *No entanto, acerca de tal dúvida, o item 60, alínea “c”, do Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, de 28 de setembro de 2022, bem como o Parecer SEI Nº 12.943/2021/ME, de 30 de agosto de 2021, ambos emitidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), manifestaram o entendimento de que a decisão no RE nº 574.706/PR, não impunha a exclusão do ICMS da base de cálculo dos créditos do regime não cumulativo.*

21. *Assim, contemplando o entendimento manifestado em mencionados pareceres da PGFN, a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019 (inclusive seu art. 167), e autorizou a inclusão do ICMS na base de cálculo dos créditos das contribuições na não cumulatividade, como se constatava na redação original do inciso II do art. 171 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022:*

“Art. 171. No cálculo do crédito de que trata esta Seção, poderão ser incluídos:

(...)

II - o ICMS incidente na venda pelo fornecedor, ressalvado aquele referido no inciso I do art. 170 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 54; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 55; e Parecer SEI nº 14.483/2021/ME, de 28 de setembro de 2021, item 60, alínea “c”).”

22. *Porém, a Medida Provisória nº 1.159, de 12 de janeiro de 2023, por meio de seus arts. 1º e 2º, incluiu um inciso III ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Esses dispositivos vedam o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação ao ICMS incidente sobre a aquisição. Transcrevemos o dispositivo 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:

(...)

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

I - de mão de obra paga a pessoa física; (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.159, de 2023)

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 Medida Provisória nº 1.159, de 2023)

III - do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.159, de 2023)."

23. *A entrada em vigor dos referidos dispositivos da Medida Provisória nº 1.159, de 2023, com vistas a cumprir o período de noventa (vacatio legis), é a partir de 1º de maio de 2023, consoante as alíneas "a" e "b" do inciso I do art. 3º da Medida Provisória nº 1.159, de 2023:*

"Art. 3º. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação e produz efeitos:

I - a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação quanto: a) ao art. 1º, na parte em que altera o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; e b) ao art. 2º, na parte em que altera o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; e II - na data de sua publicação, quanto aos demais dispositivos." [sem grifo no original]

24. *A Medida Provisória nº 1.159, de 2023, não foi convertida em lei, tendo seu prazo de vigência encerrado em 1º de junho de 2023, todavia, a Lei nº 14.592, de 30 de maio de 2023, reincluiu o inciso III ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, bem como convalidou os atos praticados com base nos arts. 1º e 2º de citada Medida Provisória, apresentando referidos dispositivos a seguinte redação:*

"Art. 3º.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

III - do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. (Incluído pela Lei nº 14.592, de 2023)

(...)

Art. 14. Ficam convalidados os atos praticados com base:

(...)

II - nos arts. 1º e 2º da Medida Provisória nº 1.159, de 12 de janeiro de 2023; e

(...)”

25. *Desse modo, o art. 171 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2023, foi alterado pela Instrução Normativa RFB nº 2.152, de 14 de julho de 2023, passando a apresentar a seguinte redação:*

“Art. 171. Para efeito de cálculo dos créditos de que trata esta Seção, integram o valor de aquisição: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

I - as parcelas redutoras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 17; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 25); e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

II - o valor do seguro e do frete relativos ao produto adquirido, quando suportados pelo comprador. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

Parágrafo único. Não geram direito a crédito: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

I - o ICMS incidente na venda pelo fornecedor (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 2º, inciso III, incluído pela Lei nº 14.592, de 2023, art. 6º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 2º, inciso III, incluído pela Lei nº 14.592, de 2023, art. 7º); (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

II – (...)” (Grifo e negrito nosso)

26. *No mais, note -se que o art. 171 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, encontra -se inserido na Seção I – Dos Créditos Básicos do Capítulo I do Título IV do Livro III de referida instrução normativa, e estão dentre os créditos da incidência não cumulativa das contribuições de que trata tal Seção, aqueles decorrentes:*

26.1. *da aquisição de bens utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou na prestação de serviços (arts. 175 a 178);*

26.2. *da aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado destinados à utilização na produção de bens para venda ou na prestação de serviços (arts. 179 a 189); e*

26.3. *dos custos e despesas incorridos com a energia elétrica ou térmica que é consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica (inciso I do caput do art. 191).*

27. *Por todo o exposto, conclui -se que, desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins*

decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, e com energia elétrica ou térmica nos termos dos incisos II, III e VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e dos incisos II, III e VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

27.1. até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos;

27.2. a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.”

9. Pela leitura dos excertos supratranscritos, depreende-se que, desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, nos termos do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

9.1 até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos;

9.2. a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.

CONCLUSÃO

10. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta vinculando-a à Solução de Consulta Cosit nº 267, de 2023, e informa-se à consulente que, desde que observada a legislação pertinente, em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de gastos com a aquisição de insumos, nos termos do inciso II do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, a pessoa jurídica que incorreu nesses gastos e é sujeita à incidência não cumulativa das contribuições:

10.1 até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos;

10.2 a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS incidente na venda de bens e serviços pelos fornecedores da base de cálculo desses créditos.

Assinatura digital

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 267, de 2023, nos termos do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Divulgue-se e publique-se nos termos do artigo 43 da mesma Instrução Normativa.

Assinatura digital

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