



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

96 – COSIT

DATA

19 de abril de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

EXCLUSÃO DO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DA BASE DE CÁLCULO DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS. APLICAÇÃO DE PERCENTUAL FIXO SOBRE A RECEITA BRUTA AUFERIDA. POSSIBILIDADE.

O ICMS destacado nos documentos fiscais não integra a base de cálculo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, ainda quando for apurado mediante a aplicação de percentual fixo sobre a receita bruta auferida, com vedação ao aproveitamento de quaisquer créditos do imposto, em sistemática especial de tributação instituída pela legislação estadual substitutiva do regime normal de apuração.

Dispositivos legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 1º a 3º; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI, alínea “a”, e 19-A, inciso III, § 1º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §§ 1º a 3º, inciso XIV; Medida Provisória nº 1.159, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 25, incisos I e II, § 3º, e art. 26, inciso XII, parágrafo único; Pareceres SEI/PGFN nº 7.698/2021/ME e nº 14.483/2021/ME; Convênio ICMS nº 91, de 2012; Decreto Estadual nº 51.597, de 2007; Portaria CAT nº 31, de 2001.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EXCLUSÃO DO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DA BASE DE CÁLCULO DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO DO ICMS. APLICAÇÃO DE PERCENTUAL FIXO SOBRE A RECEITA BRUTA AUFERIDA. POSSIBILIDADE.

O ICMS destacado nos documentos fiscais não integra a base de cálculo de incidência da Cofins, ainda quando for apurado mediante a aplicação de percentual fixo sobre a receita bruta auferida, com vedação ao aproveitamento de quaisquer créditos do imposto, em sistemática especial

de tributação instituída pela legislação estadual substitutiva do regime normal de apuração.

Dispositivos legais: Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 1º a 3º; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, inciso VI, alínea “a”, e 19-A, inciso III, § 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, §§ 1º a 3º, inciso XIII; Medida Provisória nº 1.159, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 25, incisos I e II, § 3º, e art. 26, inciso XII, parágrafo único; Pareceres SEI/PGFN nº 7.698/2021/ME e nº 14.483/2021/ME; Convênio ICMS nº 91, de 2012; Decreto Estadual nº 51.597, de 2007; Portaria CAT nº 31, de 2001.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica identificada à epígrafe, que alega exercer atividade econômica de restaurante. Afirma ser beneficiária do regime especial de tributação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) instituído pelo Decreto Estadual nº 51.597, de 23 de fevereiro de 2007, através do qual pode apurar o tributo mediante a aplicação do percentual de 3,2% (três inteiros e dois décimos por cento) sobre a receita bruta auferida no período, sendo vedado o aproveitamento de quaisquer créditos do imposto, em substituição ao regime normal de apuração, no qual o valor do ICMS a recolher corresponde à diferença entre o imposto devido sobre as operações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

2. Refere a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, nos autos do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, que fixou a tese de que o ICMS não compõe as bases de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
3. Colaciona o Parecer SEI/PGFN nº 14.483/2021/ME e, como já é beneficiária do mencionado regime especial de tributação, interroga se poderá excluir o ICMS destacado das bases de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
4. Enfim, presta as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.
5. Esse é o relatório, em apertada síntese.

FUNDAMENTOS

6. De início, cabe ressaltar que este feito merece conhecimento, de vez que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, destaque-se que a consulta não sobrestá prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolanzado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, tampouco convalida informações e classificações fiscais aduzidas pelo consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e os arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

7. Adentrando no mérito processual, cumpre assinalar que, instada pela presente relatoria, a Divisão de Fiscalização desta Superintendência Regional participou que a ora consulente se sujeita ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (cfr. fls. 24-25).

8. Nesta esteira, observa-se que o aludido Decreto nº 51.597, de 2007, é disciplinado pela Portaria CAT nº 31, de 20 de abril de 2001, e encontra fundamento de validade no Convênio ICMS nº 91, de 28 de setembro de 2012, o qual autoriza os Estados e o Distrito Federal, na forma e condições estabelecidas em sua legislação, a conceder redução da base de cálculo do ICMS de forma que a carga tributária seja equivalente à aplicação de percentual sobre o valor do fornecimento de refeições promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, sendo, porém, vedada a apropriação de qualquer crédito fiscal na fruição do benefício ¹.

9. Importa sublinhar que, nesta conformidade, o decreto em questão estabelece sistemática especial de tributação para os contribuintes que exerçam a atividade econômica de fornecimento de refeições. Tal medida visa, alegadamente, simplificar a apuração do ICMS devido mensalmente, além de aprimorar o controle e a fiscalização desse setor, mediante a definição de um percentual fixo de tributação sobre a receita bruta auferida, em substituição ao cotejo entre o imposto devido sobre as operações tributadas e os créditos fiscais das operações anteriores. Sabe-se que os contribuintes atingidos por tal medida realizam operações com mercadorias sujeitas a alíquotas diferenciadas do ICMS, o que dificulta a apuração do imposto devido mensalmente por esses estabelecimentos. Assim sendo, a definição de um percentual fixo para tributação desse setor representa uma facilidade para o contribuinte, sem prejuízo dos controles fiscais.

10. Por outro lado, note-se que, com fulcro nos arts. 19, inciso VI, alínea “a”, e 19-A, inciso III, § 1º, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

¹ Os atos normativos mencionados neste parágrafo podem ser facilmente encontrados na rede mundial de computadores.

exarou os Pareceres SEI/PGFN nº 7.698/2021/ME e nº 14.483/2021/ME, com vistas à adequação normativa e procedimental para cumprimento da tese fixada no acórdão prolatado pela Corte Suprema no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR.

11. Assim concluiu o Parecer SEI nº 7.698/2021/ME:

16. Ante o exposto, nos termos expostos na ata de julgamento já publicada, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

a) conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;

b) os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e

c) o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

(os grifos constam do original)

12. Por sua vez, o Parecer SEI nº 14.483/2021/ME dispôs como segue:

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

a) Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema nº 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;

*b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o **destacado** nas notas fiscais;*

[...]

*d) As alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977, acerca da definição do que compõe a **renda bruta, não impactam no resultado** do julgamento do Tema nº 69;*

*e) Os efeitos da **exclusão** do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar **após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;***

*f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado **pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS;***

g) No que toca aos valores inscritos em dívida ativa, inexistindo discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos **atos geradores ocorreram até 15/03/2017 permanecem hígidos**, já os **posteriores** a essa data deverão ser **decotados**, mediante mero cálculo aritmético, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS. Havendo discussão judicial ou administrativa, nos termos já detalhados, a modulação poderá ser excepcionada;

h) O Parecer SEI Nº 7698/2021/ME **não excepciona** as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (**modulação retroativa dos efeitos da decisão e longo interregno temporal entre a decisão de mérito e o trânsito em julgado**); ao contrário, as **prestigia**, visto que **mantido** como **marco** da cessação da eficácia de decisões anteriores a **definitividade** do precedente com repercussão geral.

(os destaques são do original)

13. Em harmonia com o entendimento do Pretório Excelso, a Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, vem de preconizar o seguinte:

Art. 25. Observado o disposto no art. 26, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é:

I - a totalidade das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, para as pessoas jurídicas de que trata o art. 145 [...].

II - o faturamento, para as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 122 e 123 (Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 52; Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 10).

(...)

§ 3º Para efeito do disposto no caput não integram a base de cálculo das contribuições os valores referentes (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, inciso I; e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º):

(...)

II - ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

(...)

Art. 26. Para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e da base de cálculo a que se refere o art. 25 são excluídos os valores referentes a (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 12, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 2º; Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 42, e § 2º, com redação dada pela Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, art. 15; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, com redação dada

pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 16; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, com redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 17; e art. 15, inciso I, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21; Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, art. 50-A, incluído pela Lei nº 14.112, de 24 de dezembro de 2020, art. 2º; e Acórdão em Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 574.706): (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2152, de 14 de julho de 2023)

(...)

XII - ICMS destacado no documento fiscal; e

(...)

Parágrafo único. *Em relação à exclusão referida no inciso XII, não poderão ser excluídos os montantes de ICMS destacados em documentos fiscais referentes a receitas de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não sujeitas à incidência das contribuições.*

(os negritos não constam do original)

14. Por seu turno, a Medida Provisória nº 1.159, de 12 de janeiro de 2023, posteriormente convalidada pela Lei nº 14.592, de 30 de maio de 2023, veio a alterar a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para excluir o valor do ICMS das bases de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, também na esteira da decisão do Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, como segue:

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

[...]

XIV - referentes ao valor do ICMS que tenha incidido sobre a operação. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.159, de 2023)

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

[...]

XIII - referentes ao valor do ICMS que tenha incidido sobre a operação. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.159, de 2023)

15. Acentue-se que este trecho da Exposição de Motivos nº 10/2023/MF, de 10 de janeiro de 2023, que acompanha o texto da medida provisória em apreço, é esclarecedor:

3. É cediço que a Decisão do STF no âmbito do RE 574.706 com relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins possui repercussão geral e não afastou sua aplicabilidade em nenhuma hipótese, ou seja, em nenhuma hipótese o ICMS poderá integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

[...]

5. Portanto, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal, conforme decisão do Supremo, não integra o preço/valor do produto, visto que apenas transita no caixa das empresas para depois ser recolhido aos Estados.

16. Portanto, ainda que o ICMS seja apurado por meio de sistemática distinta, mediante a aplicação de percentual fixo sobre a receita bruta auferida, o ICMS destacado nos documentos fiscais não integra as bases de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

CONCLUSÃO

17. Diante do exposto, conclui-se que o ICMS destacado nos documentos fiscais não integra as bases de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mesmo quando este for apurado mediante a aplicação de percentual fixo sobre a receita bruta auferida,

sendo vedado o aproveitamento de quaisquer créditos do imposto em sistemática especial de tributação instituída pela legislação estadual substitutiva do regime normal de apuração, no qual o valor do ICMS a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

Assinatura digital

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. À consideração do Senhor Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit