



Receita Federal

Divisão de Tributação da 4ª RF

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	4.028 – DISIT/SRRF04
DATA	31 de julho de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO SOBRE A RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE ÁLCOOL REALIZADA POR PRODUTOR. REGIME ESPECIAL DE ALÍQUOTAS “AD REM”. INCIDÊNCIA POR UNIDADE DE MEDIDA. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS INCIDENTE NA AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS BÁSICOS. CONDICIONANTES.

Com relação aos créditos básicos da Cofins apurados por produtor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito à incidência não cumulativa, ainda quando seja optante pelo regime especial de apuração e pagamento da contribuição mediante a aplicação de alíquotas específicas ou “ad rem” sobre unidades de volume (por metro cúbico, neste caso), este: i. até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos, desde que observada a legislação pertinente; e ii. a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 78, DE 26 DE JUNHO DE 2018, E Nº 267, DE 31 DE OUTUBRO DE 2023.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. NÃO APLICABILIDADE.

A exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins de que trata a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida: i) alcança somente as

hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo da Cofins; e ii) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que cuida 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 177, DE 31 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, XIII, e art. 3º, § 2º, III, com redação da Lei nº 14.592, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 26, XII, e art. 171, parágrafo único, I.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO SOBRE A RECEITA DECORRENTE DA VENDA DE ÁLCOOL REALIZADA POR PRODUTOR. REGIME ESPECIAL DE ALÍQUOTAS “AD REM”. INCIDÊNCIA POR UNIDADE DE MEDIDA. EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS INCIDENTE NA AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS DA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS BÁSICOS. CONDICIONANTES.

Com relação aos créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados por produtor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito à incidência não cumulativa, ainda quando seja optante pelo regime especial de apuração e pagamento da contribuição mediante a aplicação de alíquotas específicas ou “ad rem” sobre unidades de volume (por metro cúbico, neste caso), este: i. até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos, desde que observada a legislação pertinente; e ii. a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 78, DE 26 DE JUNHO DE 2018, E Nº 267, DE 31 DE OUTUBRO DE 2023.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. NÃO APLICABILIDADE.

A exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida: i) 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 ii) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que cuida 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 177, DE 31 DE MAIO DE 2019.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º, XIV, e art. 3º, § 2º, III, com redação da Lei nº 14.592, de 2023; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 26, XII, e art. 171, parágrafo único, I.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica em epígrafe, atravessada às fls. XX-XX, cuja petição é subscrita por seu representante legal, um causídico.

2. Inicialmente, participa atuar no ramo de fabricação de etanol hidratado, realizando a produção e a comercialização deste (cfr. contrato social junto às fls. XX-XX). Em seguida, afirma recolher a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins nos termos do art. 5º, §§ 4º, 4º-A e 8º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

3. Refere a Medida Provisória nº 1.159, de 12 de janeiro de 2023, que estabelece a exclusão do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), incidente sobre a operação de aquisição de bens e serviços, da base de cálculo dos créditos das aludidas contribuições.

4. Acentua, porém, que efetua o recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tendo como referência a metragem cúbica de álcool vendido, e não a regra geral estabelecida pelos incisos I e II do *caput* do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, que leva em consideração o faturamento obtido com tal comercialização.

5. Neste sentido, formula dois quesitos, como sejam:

i. o contribuinte dos mencionados tributos federais, produtor de álcool, tributado em função da produção em metro cúbico, deverá, na sua apuração, excluir o ICMS incluso nas suas operações de aquisição?

ii. em caso positivo, de que forma o contribuinte deverá excluir também o ICMS de suas vendas, considerando que sua tributação não se dá em razão do faturamento?

6. Ao final, presta as declarações exigidas pelo art. 14, *caput* e incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

FUNDAMENTOS

7. Cumpre proferir o juízo positivo de admissibilidade desta consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais para o seu devido processamento.

8. Adentrando no mérito processual, percebe-se que esta consulta guarda pertinência com o disposto no art. 1º, § 3º, XIV, e no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com redação da Lei nº 14.592, de 30 de maio de 2023; com o art. 1º, § 3º, XIII, e art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2023, também com a redação da Lei nº 14.592, de 2023, e com o art. 26, XII, e art. 171, parágrafo único, I, da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

9. Verifica-se que a matéria em apreço não é virgem de abordagem no âmbito da Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria, que já expendeu entendimento vinculante a seu respeito, com fulcro no art. 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021¹. Se não, vejamos.

10. Observa-se que a aqui consultante se submete ao regime de apuração não cumulativa das contribuições em tela (fl. XX). Com efeito, tocantemente ao primeiro quesito, importa colacionar, de início, estes excertos da Solução de Consulta Cosit nº 78, de 26 de junho de 2018, que dispõe sobre a possibilidade de o produtor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ainda que optante pelo regime especial de alíquotas *ad rem*, descontar créditos relativos à aquisição do produto junto a outro produtor ou a outro importador, para revenda:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
RECEITA DA VENDA DE ÁLCOOL. PRODUTOR. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. NÃO CUMULATIVIDADE. REGIME ESPECIAL. ALÍQUOTA ESPECÍFICA (*AD REM*). CRÉDITO.
O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições. O enquadramento de uma pessoa jurídica que se dedique à venda de produtos sujeitos à tributação monofásica no regime de apuração cumulativa ou não cumulativa segue as mesmas regras a que se sujeitam as pessoas jurídicas que não comercializem produtos monofásicos.
Caso a pessoa jurídica esteja submetida à sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, os produtos sujeitos à tributação monofásica também estarão a ela submetidos, permitindo à pessoa jurídica o aproveitamento de créditos, de acordo com a regra geral.

¹ Deverá a interessada proceder à leitura do inteiro teor das Soluções de Consulta Cosit aqui evocadas, o qual está disponível no sítio oficial da RFB na rede mundial de computadores.

Como regra, o produtor/importador de álcool, inclusive para fins carburantes, poderá utilizar a alíquota de 1,65% da Contribuição para o PIS/Pasep, para desconto de créditos próprios da não cumulatividade, ainda que optante pelo regime especial de apuração e pagamento das contribuições, previsto no art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações.

Por força de exceção expressa e remissiva às disposições da alínea “b” do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, estabelecida pelos §§ 13 a 16 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, o produtor/importador de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep que adquira, de outro produtor ou de importador, o mencionado produto para revenda, pode apurar crédito da referida contribuição relativo a essa aquisição, correspondente ao valor da contribuição devido pelo vendedor na operação. Será, portanto, nesta hipótese, a tributação a que estiver sujeito o vendedor que definirá a alíquota aplicável ao cálculo do crédito do adquirente.

[...]

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 7-COSIT, DE 2 DE JULHO DE 2014 E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 2-COSIT, DE 13 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.727, de 2008, arts. 7º e 42, III, “c” e “d”; Lei nº 10.637, de 2002, com alterações, arts. 1º, 2º, 3º e 8º; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com alterações, arts. 3º e 15; Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, com alterações; Decreto nº 6.573, de 2008; Decreto nº 7.997, de 2013.

[...]

14. Outrossim, o art. 7º da Lei nº 11.727, de 2008, alterando o art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, incluiu a receita bruta da venda de álcool, inclusive para fins carburantes, auferida pelo produtor ou importador desse produto, no rol de sujeição à alíquota monofásica, também chamada de concentrada (como, anteriormente, a concentração ocorria apenas no distribuidor, e não no produtor ou importador, estes últimos eram tributados às alíquotas normais da cumulatividade, de 0,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 3% para a Cofins).

15. Além disso, criou um regime especial de apuração e pagamento das contribuições, pelo qual poderiam optar o produtor, importador e distribuidor, estabelecendo alíquotas específicas das contribuições fixadas por unidade de medida de álcool (metro cúbico). Segue a nova redação do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações:

[...]

16. Destaca-se que a consulente, na condição de produtora de álcool para fins carburantes, fez opção pelo regime especial de apuração e pagamento das contribuições por alíquotas específicas (*ad rem*) previsto no § 4º acima [...]

17. Neste momento, ressalta-se que o sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições. O enquadramento de uma pessoa jurídica, e de suas receitas, que se

dedique à venda de produtos sujeitos à tributação monofásica, no regime de apuração cumulativa ou não cumulativa, segue as mesmas regras de enquadramento a que se sujeitam pessoas jurídicas que não comercializem produtos monofásicos.

18. Dessa forma, caso a pessoa jurídica esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, a tributação monofásica dos produtos determinados também terá natureza não cumulativa, permitindo, por via de regra, à pessoa jurídica o aproveitamento de créditos em relação a eles.

19. A possibilidade de desconto de créditos básicos pelos produtores de álcool optantes pelo regime especial de apuração por metro cúbico deve seguir as regras gerais contidas nos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637, de 2002, com alterações, e 10.833, de 2003, com alterações (grifou-se):

[...]

20. Portanto, conforme os § 1º dos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637, de 2002, com alterações, e 10.833, de 2003, com alterações, desde que observadas todas as exigências que regem a não cumulatividade, a consulente, quando da tributação sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, mesmo que optante pelo regime especial de apuração e pagamento das contribuições previsto no art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações, poderá utilizar as alíquotas de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% para a Cofins, para desconto de créditos daquele regime. Haverá, contudo, duas exceções, como se verá a seguir.

21. Por via de regra, consoante o art. 3º, I, b) das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a aquisição para revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica (§ 1º do art. 2º) e de álcool, inclusive para fins carburantes (§ 1º-A, do art. 2º), não admite a dedução de créditos das referidas contribuições. Contudo, no caso do produtor ou importador de álcool, o legislador afastou em parte essa vedação, conforme se observa nos §§ 13º a 18 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações (grifou-se):

[...]

22. Logo, foi admitido ao produtor e ao importador de álcool, sujeitos ao regime não cumulativo das contribuições em comento, descontar créditos sobre o produto adquirido para revenda de outro produtor ou importador, permanecendo, contudo, a vedação ao aproveitamento do crédito previsto no art. 3º, inciso I, caso a aquisição do álcool para revenda seja efetuada de um distribuidor ou de qualquer outra pessoa jurídica distinta do produtor ou importador do produto.

22.1 Saliente-se que o produtor/revendedor (a consulente), sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, ao apurar créditos relativos à aquisição de álcool para revenda de outro produtor ou importador, deve aplicar as mesmas alíquotas utilizadas pelo vendedor.

22.2 Se o vendedor (produtor ou importador) utilizou as alíquotas percentuais (*ad valorem*) para apuração das aludidas contribuições, o adquirente revendedor (produtor ou importador) deve se creditar na aquisição pela aplicação das alíquotas utilizadas pelo vendedor.

22.3 Se o vendedor (produtor ou importador) utilizou as alíquotas específicas (*ad rem*), o adquirente revendedor (produtor ou importador) deve se creditar na aquisição pela aplicação das alíquotas efetivamente suportadas pelo vendedor.

22.4 Deste modo, é a tributação à qual está sujeito o vendedor que definirá as alíquotas aplicáveis ao cálculo do crédito do adquirente. Isso, para garantir que o crédito concedido não seja superior ao valor recolhido na etapa anterior da cadeia econômica.

23. Os itens 21 e 22 acima reproduzem parte da Solução de Divergência nº 7, de 2 de julho de 2014, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 42, do DOU de 08/07/2014, e disponibilizada, em seu inteiro teor, no site oficial da Receita Federal do Brasil. Consoante o art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, esta parte da solução encontra-se a ela vinculada.

[...]

29. Por todo o exposto, soluciona-se a presente consulta nos seguintes termos:

a) A partir de 1º de outubro de 2008, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, poderão sujeitar-se ao regime de apuração não cumulativa.

b) O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições. O enquadramento de uma pessoa jurídica que se dedique à venda de produtos sujeitos à tributação monofásica no regime de apuração cumulativa ou não cumulativa segue as mesmas regras de enquadramento a que se sujeitam as pessoas jurídicas que não comercializem produtos monofásicos.

c) Caso a pessoa jurídica esteja submetida à sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os produtos sujeitos à tributação monofásica por ela comercializados também estarão a ela submetidos, permitindo à pessoa jurídica o aproveitamento de créditos, de acordo com a regra geral.

d) Como regra, o produtor/importador de álcool, inclusive para fins carburantes, poderá utilizar as alíquotas de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% para a Cofins, para desconto de créditos próprios da não cumulatividade, ainda que optante pelo regime especial de apuração e pagamento das contribuições previsto no art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com alterações.

e) Por força de exceção expressa e remissiva às disposições da alínea “b” do inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, estabelecida pelos §§ 13 a 16 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, o produtor/importador de álcool, inclusive para fins carburante, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que adquira, de outro produtor ou de importador, o mencionado produto para revenda, pode apurar créditos das referidas contribuições relativos à tal aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor.

[...]

11. Neste diapasão, assentadas as premissas referidas na Solução de Consulta Cosit nº 78, de 2018, convém apresentar estes trechos da Solução de Consulta Cosit nº 267, de 31 de outubro de 2023, a qual trata da exclusão do ICMS incidente nas aquisições de bens e serviços da base de cálculo dos créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tendo em vista, inclusive, o disposto na Medida Provisória nº 1.159, de 2023:

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.

[...]

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 de a 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.

[...]

CONCLUSÃO

34. Diante de todo o exposto, responde-se à consulente que:

34.1. 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:

34.1.1. 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;

34.1.2. 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.

12. Lado outro, com respeito à segunda questão aduzida na inicial, devem-se reproduzir estas passagens da Solução de Consulta Cosit nº 177, de 31 de maio de 2019:

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 a 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.

[...]

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 a fim 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:

[...]

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

[...]

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:

[...]

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 nem 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):

[...]

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, que:

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.

CONCLUSÃO

13. Diante do exposto, com fulcro no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, força é adotar a orientação firmada pelas indigitadas Soluções de Consulta vinculativas, no sentido de que:

i. nos termos das Soluções de Consulta Cosit nº 78, de 26 de junho de 2018, e nº 267, de 31 de outubro de 2023, com relação aos créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados por produtor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito à incidência não cumulativa, ainda quando seja optante pelo regime especial de alíquotas *ad rem*, este: i. até 30 de abril de 2023, pode não excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos, desde que observada a legislação pertinente; e ii. a partir de 1º de maio de 2023, deve excluir o ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição de bens e serviços da base de cálculo dos referidos créditos;

ii. na forma da Solução de Consulta Cosit nº 177, de 31 de maio de 2019, a exclusão do ICMS das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata a decisão proferida pelo

Supremo Tribunal Federal em sede do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, com repercussão geral reconhecida: i) alcança somente as hipóteses nas quais o faturamento ou a receita bruta faz parte da base de cálculo das contribuições; e ii) não é autorizada nas hipóteses em que a pessoa jurídica optante pelo regime especial de que cuida 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.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Neste palmilhar, forte nos arts. 29, III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, declaro a vinculação do presente decisório com as Soluções de Consulta Cosit nº 78, de 26 de junho de 2018, nº 177, de 31 de maio de 2019, e nº 267, de 31 de outubro de 2023, que, *brevitatis causa*, passam a constituir parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os efeitos legais, como se nele estivessem inteiramente reproduzidas.

Publique-se, registre-se e intime-se, com as homenagens desta Divisão.

Assinatura digital

Sr. Dr. Roberto Petrucio Herculano de Alencar
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe em exercício da Divisão de Tributação