

O Impacto da  
**EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE  
DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS**  
com a solução interna COSIT 13/2018



AMARAL  YAZBEK  
ADVOGADOS

GILBERTO LUIZ DO AMARAL  
JOÃO ELOI OLENIKE  
LETÍCIA M. FERNANDES DO AMARAL  
CRISTIANO LISBOA YAZBEK  
FERNANDO STEINBRUCH  
SILVÉRIO DAS NEVES

## RESUMO

- A estimativa total de impacto econômico da decisão do STF que decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS é de aproximadamente R\$ 485 bilhões até 2018;
- Contudo, desde a decisão do STF, em 2017, houve aumento tanto na arrecadação nominal do PIS e da COFINS quanto na sua participação sobre o total da arrecadação federal
- Por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 13/2018 (Cosit 13/2018), a Receita Federal (RFB) quis dar uma nova interpretação à decisão do STF, dizendo que o ICMS a ser excluído seria o ICMS a Recolher (ou efetivamente pago) e não o ICMS sobre vendas (ou destacado na Nota Fiscal);
- A Cosit 13/2018 é de observância obrigatória por todos os agentes da RFB;
- Considerando a retirada do ICMS sobre vendas - destacado nas Notas Fiscais – da base de cálculo do PIS e da COFINS, há uma redução de cerca de 18% no valor devido a título de PIS e COFINS;
- Considerando a retirada do ICMS a Recolher – conforme entendimento da Cosit 13/2018 -, a redução cai de 18% para 10,8%, no caso de contribuintes com percentual de compras na casa dos 40%; de 18% para 3,6% para os contribuintes com percentual de compras na casa dos 80% e de 18% para 0% para os contribuintes com percentual de compra acima de 100%;
- Estima-se que com a aplicação da Cosit 13/2018, haja uma redução no impacto econômico da decisão do STF de cerca de 73% em favor dos cofres públicos, ou seja, ao invés de restituir R\$ 485 bilhões aos contribuintes, a restituição seria de cerca de R\$ 130 bilhões;
- Permanecendo o entendimento da Cosit 13/2018, apenas os contribuintes serão prejudicados, pois, a depender de seus percentuais de compras e acúmulo de créditos de ICMS, podem não conseguir nada a título de recuperação de créditos pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Em contrapartida, a arrecadação tributária aos cofres públicos tende a continuar em crescimento.

## 1. INTRODUÇÃO

Há anos se discute, em juízo, sobre a constitucionalidade ou não, da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Finalmente, em 2017, o Supremo Tribunal Federal julgou que é inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS (RE nº 574.706 PR), o que culminou na edição do Tema 69: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS"<sup>1</sup>.

A União, alegando contradição e obscuridade no mencionado acórdão do STF, interpôs Embargos de Declaração, que até o presente momento ainda não foram julgados e nem o serão no primeiro semestre de 2019, já que não constam na Pauta de Julgamentos disponibilizada no endereço eletrônico do órgão.

Nos Embargos de Declaração opostos pela União, esta alega que no acórdão, o STF não deixa claro qual o ICMS que deve ser excluído da base de cálculo, se o ICMS destacado na nota ou o ICMS a recolher (ou pago).

Ocorre que, em outubro de 2018, a Receita Federal do Brasil, através da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), publicou a Solução de Consulta Interna nº 13 (Cosit 13/2018) com a finalidade de, segundo a RFB, orientar os seus fiscais de como devem proceder para o cumprimento das decisões judiciais que já transitaram em julgado.

De acordo com a interpretação da RFB, na Cosit 13/2018, o ICMS que deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS deve ser o ICMS a recolher (ou pago) e não o ICMS destacado na nota.

Cabe salientar que a base de cálculo para o recolhimento do PIS e da COFINS é a receita bruta, incidindo, portanto, sobre o ICMS destacado na nota. O que foi declarado inconstitucional pelo STF foi a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Na verdade, o que pretende a RFB, através da Cosit 13/2018 não é dar uma "orientação" aos fiscais para atuarem nos processos que já transitaram em julgado, mas sim, "dar uma nova interpretação" à decisão do STF e, com isso, restringir os direitos dos contribuintes.

O que causa perplexidade é que a posição da União é contraditória. Por um lado, em juízo, através dos Embargos de Declaração, alega que o acórdão da Corte Suprema não deixa claro qual o ICMS que deve ser excluído, se o ICMS destacado na nota ou se o ICMS a recolher (ou pago).

<sup>1</sup><http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2585258&numeroProcesso=574706&classeProcesso=RE&numeroTema=69#>

Por outro lado, administrativamente, a União, através da RFB, orienta os seus fiscais que o que deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS é o ICMS a recolher (ou pago) e não o ICMS destacado na nota.

Ora, não cabe à Receita Federal do Brasil dar interpretação do acórdão do Supremo. Essa interpretação do acórdão, se há alguma dúvida, será sanada quando julgado os Embargos de Declaração.

A União, através da RFB, ao elaborar o Anexo de Riscos da Lei de Diretrizes Orçamentárias informou que, em 2014, o impacto financeiro da decisão do STF seria de R\$ 250,3 bilhões.<sup>2</sup>

Cabe salientar que ao informar o impacto financeiro da decisão do STF, a União, por intermédio de seus órgãos, nunca mencionou se esse impacto financeiro estava calculado com base no ICMS destacado na nota ou com base no ICMS a recolher (ou pago). Pressupõe-se, portanto, que os cálculos do impacto financeiro fornecidos pela União, foram considerados o ICMS destacado na nota, que é a efetiva base de cálculo das contribuições. Essa argumentação do ICMS a recolher (ou pago) surgiu recentemente.

No que se refere à modalidade de cálculo para que fosse estimado o impacto financeiro da decisão do STF, a RFB, em resposta a um contribuinte, que pediu esclarecimentos através da Lei de Acesso à Informação, em Nota SIC Cetad/Coest nº 119 disse o seguinte: **para a realização do cálculo foi estimado que o ICMS representa 9,57% do valor do PIS/Cofins. Este percentual foi aplicado aos valores da arrecadação total do PIS/Cofins (excluindo-se as instituições financeiras).**<sup>3</sup>

Portanto, verifica-se que a RFB ao responder o questionamento do contribuinte não esclareceu se considerou o ICMS destacado na nota no cálculo que estimou em R\$ 250,3 bilhões, em 2014, o impacto financeiro da decisão do STF.

O presente estudo surge, assim, com o intuito de suprir uma lacuna em relação aos efetivos reflexos econômicos que tanto a decisão do STF que culminou no tema 69 como a Cosit 13/2018 podem trazer aos cofres públicos e aos contribuintes.

<sup>2</sup> Nota SIC Cetad/Coest nº 119 de 19 de junho de 2017. Interessado: Breno Ferreira Martins Vasconcelos. E-Processo nº 10030.000702/0412-90.

## 2. IMPACTO ECONÔMICO DA DECISÃO DO STF

Com base nessas informações, pode-se estimar o impacto financeiro, atualizado, da decisão do STF, que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.<sup>3</sup>

em R\$ 1.000	2003 a 2014 corrigido	2015	2016	2017	2018	TOTAL
<b>ARRECAÇÃO PIS COFINS</b>		255.454.000	258.699.000	277.334.000	306.849.000	1.098.336.000
<b>ICMS a excluir 9,57% do PIS COFINS</b>	250.300.000	24.446.948	24.757.494	26.540.864	29.365.449	355.410.755
<b>exclusão das instituições financeiras 1%</b>		2.554.540	2.586.990	2.773.340	3.068.490	10.983.360
<b>Sub total Estimativa de impacto econômico</b>	250.300.000	21.892.408	22.170.504	23.767.524	26.296.959	344.427.395
<b>Selic até dezembro 2018</b>	127.602.940	7.294.550	3.737.947	1.483.093	0	140.118.531
<b>Total Estimativa de impacto econômico</b>	<b>377.902.940</b>	<b>29.186.958</b>	<b>25.908.451</b>	<b>25.250.617</b>	<b>26.296.959</b>	<b>484.545.926</b>

Desta forma, tendo-se como base as informações fornecidas pela Receita Federal do Brasil que estimou que, até 2014, o impacto econômico da decisão do STF seria de R\$ 250,3 bilhões, já corrigidos e também considerada a exclusão das instituições financeiras, pode-se estimar o cálculo atualizado.

O cálculo da RFB estima que o ICMS a excluir corresponde a 9,57% da arrecadação do PIS/Cofins. A partir dessa informação, foi possível calcular o ICMS a excluir nos anos de 2015 a 2018. A exclusão das instituições financeiras corresponde a 1% do total arrecadado de PIS/Cofins.<sup>4</sup>

Identificado os valores acima mencionados, passou-se a corrigir os referidos valores pela Selic. Desta forma, estimamos que o impacto econômico decorrente da decisão do STF é de aproximadamente R\$ 484,5 bilhões, atualizados até 2018.

<sup>3</sup> Nota SIC Cetad/Coest nº 119 de 19 de junho de 2017. Interessado: Breno Ferreira Martins Vasconcelos. E-Processo nº 10030.000702/0412-90.

<sup>4</sup> Nota SIC Cetad/Coest nº 119 de 19 de junho de 2017. Interessado: Breno Ferreira Martins Vasconcelos. E-Processo nº 10030.000702/0412-90. Este percentual foi aplicado aos valores da arrecadação total do PIS/Cofins (excluindo-se as instituições financeiras) referente ao período de 2003 a 2014 (R\$ 1.973,85 bilhões). O valor resultante de R\$ 188,90 bilhões foi atualizado para 2014 pela SELIC, obtendo-se o valor final de R\$ 250,29 bilhões

### 3. DOS REFLEXOS DA DECISÃO DO STF NA ARRECADAÇÃO DO PIS E DA COFINS

Segundo dados oficiais da Receita Federal do Brasil<sup>5</sup>, a arrecadação de tributos federais em 2018 foi de aproximadamente R\$ 1,48 trilhão (preços com IPCA de dez/2018), o que representou um crescimento real de 4,8% em relação ao ano de 2017. A arrecadação de PIS e COFINS em 2018 registrou pouco mais de R\$ 306 bilhões, representando cerca de 21% do total da arrecadação federal do ano.

No entanto, pode-se observar que ao se comparar tais números com aqueles de 2017, ano de publicação da decisão do STF que permitiu a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, houve um aumento na arrecadação total dos tributos federais, já que a arrecadação de 2017 foi de cerca de R\$1,34 trilhão.

O aumento igualmente se refletiu na arrecadação do PIS e da COFINS que em 2017, foi de R\$ 277,33 bilhões. E o mais interessante a ser notado é que comparando-se os anos de 2016/2017 e 2017/2018, o crescimento percentual da arrecadação do PIS e da COFINS foi superior ao crescimento percentual do total da arrecadação federal. Pode-se observar, também, que a participação do PIS e da COFINS na arrecadação total, em 2018, foi superior aos dos últimos 3 anos.

A partir desses dados, conclui-se que mesmo após a decisão do STF que determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo dos PIS e da COFINS, nenhum reflexo econômico negativo foi notado na arrecadação federal de tais tributos.

Os quadros abaixo bem demonstram essas conclusões:

	2015	2015/2016	2016	2016/2017	2017	2017/2018	2018
<b>PIS COFINS</b>	255.454.000	1,27	258.699.000	7,20	277.334.000	10,64	306.849.000
<b>ARRECADAÇÃO FEDERAL</b>	1.221.546.000	5,60	1.289.904.000	4,07	1.342.408.000	8,54	1.457.114.000
<b>% PIS COFINS ARREC FED</b>	20,91		20,06		20,66		21,06

<sup>5</sup> <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2585258&numeroProcesso=574706&classeProcesso=RE&numeroTema=69#>

TRIBUTOS FEDERAIS	VALORES EM REAIS		VALORES EM REAIS	%	%	%
	ANO 2014	ANO 2015	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	1.187.950.000	1.221.546.000	33.596.000	2,83%	10,67%	-7,85%
	ANO 2015	ANO 2016	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	1.221.546.000	1.289.904.000	68.358.000	5,60%	6,29%	-0,69%
	ANO 2016	ANO 2017	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	1.289.904.000	1.342.408.000	52.504.000	4,07%	2,95%	1,12%
	ANO 2017	ANO 2018	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	1.342.408.000	1.457.114.000	114.706.000	8,54%	3,75%	4,80%

TRIBUTOS PIS/COFINS	VALORES EM REAIS		VALORES EM REAIS	%	%	%
	ANO 2014	ANO 2015	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	246.504.000	255.454.000	8.950.000	3,63%	10,67%	-7,04%
	ANO 2015	ANO 2016	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	255.454.000	258.699.000	3.245.000	1,27%	6,29%	-5,02%
	ANO 2016	ANO 2017	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	258.699.000	277.334.000	18.635.000	7,20%	2,95%	4,26%
	ANO 2017	ANO 2018	CRESCIMENTO NOMINAL	CRESCIMENTO %	IPCA ANO	CRESC. REAL
ARRECADAÇÕES	277.334.000	306.849.000	29.515.000	10,64%	3,75%	6,90%

#### 4. A DIFERENÇA ENTRE O ICMS DESTACADO NA NOTA FISCAL (ICMS SOBRE VENDAS) E O ICMS A RECOLHER (ICMS PAGO)

No item 40, da Cosit 13/2018, é utilizado o exemplo abaixo para mostrar a diferença entre o ICMS destacado na nota fiscal e o ICMS a recolher.

É importante ressaltar que se trata de um mero exemplo, para demonstrar a diferença existente entre o ICMS destacado na nota fiscal e o ICMS a recolher.

Na prática, para que se possa demonstrar qual seria o prejuízo dos contribuintes, com base na interpretação dada pela Cosit 13/2018, muitas variáveis teriam que ser consideradas, tais como: as alíquotas, o local da compra e da venda da mercadoria, a margem de lucro, entre outras.

No entanto, o exemplo serve para demonstrar que a diferença entre o ICMS destacado na nota fiscal e o ICMS a recolher é muito grande, o que poderá gerar um enorme prejuízo para os contribuintes que, após longos anos de tramitação dos processos, foram vitoriosos no sentido de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

ESPECIFICAÇÃO	PESSOA JURÍDICA			Total da Cadeia de Comercialização
	INDUSTRIAL	ATACADISTA	VAREJISTA	
Valor das Saídas (NF de vendas)	1.000,00	1.500,00	1.800,00	
Alíquota do ICMS (operações Internas)	18%	18%	18%	
ICMS Destacado nas NFs (débitos s/ vendas)	180,00	270,00	324,00	774,00
ICMS a Compensar (créditos s/ compras)	100,00	180,00	270,00	550,00
ICMS a Recolher	80,00	90,00	54,00	224,00

Assim, com base no exemplo acima temos que: uma pessoa jurídica do setor industrial, com base na interpretação que o ICMS destacado na nota é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, teríamos uma redução na base de cálculo de R\$ 180,00. Por outro lado, com base na interpretação da Cosit 13/2018, o ICMS a recolher é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições de PIS e da COFINS, neste caso teríamos uma redução da base de cálculo de R\$ 80,00.



No setor atacadista teríamos o seguinte: com base na interpretação que o ICMS destacado na nota é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, teríamos uma redução na base de cálculo de R\$ 270,00. Por outro lado, com base na interpretação da Cosit 13/2018, o ICMS a recolher é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições de PIS e da COFINS, neste caso teríamos uma redução na base de cálculo de R\$ 90,00.

No caso da pessoa jurídica ser do setor varejista teríamos que: com base na interpretação que o ICMS destacado na nota é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, teríamos uma redução na base de cálculo de R\$ 324,00. Por outro lado, com base na interpretação da Cosit 13/2018, o ICMS a recolher é o que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições de PIS e da COFINS, neste caso teríamos uma redução da base de cálculo de R\$ 54,00.

## 5. ANÁLISE DE CASOS

Visando a uma análise mais pragmática entre a diferença do ICMS destacado na nota fiscal e o ICMS a recolher (ou pago), passa-se a examinar os seguintes casos:<sup>5</sup>

### 5.1. CASO PRÁTICO PARA FINS DE COMPARAÇÃO ENTRE A DEDUÇÃO ESTABELECIDA PELA COSIT 13/2018 E PELA DEDUÇÃO DO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE VENDAS

Nos casos práticos a seguir analisaremos a **dedução do valor do ICMS a Recolher**<sup>6</sup> na base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS) de forma comparativa com a dedução do ICMS sobre as Vendas (valores destacados nas notas fiscais de vendas) com o objetivo de identificar as perdas incorridas pela aplicação dos termos expressos na Cosit 13/2018, que nos parece equivocada.

Para essa finalidade vamos supor uma Receita Bruta de Vendas no montante de R\$ 100.000,00, gerando o débito no valor do ICMS à alíquota de 18% e valores de Compras de Mercadorias para Revenda nos montantes de 40%, 80% e 120% do valor da Receita Bruta de Vendas, ou seja, R\$ 40.000,00, R\$ 80.000,00 e R\$ 120.000,00, gerando crédito do ICMS à alíquota de 18%. Observe o quadro nº 1 a seguir, onde foram calculados os respectivos valores do ICMS a Recolher:

<sup>5</sup>Análise contábil elaborada por Silvério das Neves e Paulo Eduardo Vilchez Viceconti.

<sup>6</sup>Dedução estabelecida na Solução de Consulta Interna COSIT nº 13, de 2018.

<b>QUADRO Nº 1 - CÁLCULO DO ICMS A RECOLHER</b>			
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>COMPRAS NOS PERCENTUAIS DE</b>		
	<b>40%</b>	<b>80%</b>	<b>120%</b>
<b>01 – Débito</b> do ICMS sobre Vendas	18.000,00	18.000,00	18.000,00
<b>02 – (-) Crédito</b> do ICMS sobre Compras	7.200,00	14.400,00	21.600,00
<b>03 – ICMS a Recolher/Recuperar (01 – 02)</b>	<b>10.800,00</b>	<b>3.600,00</b>	<b>(3.600,00)</b>

**Notas:**

**(1ª)** Débito do ICMS sobre Vendas R\$ 18.000,00 (18% x R\$ 100.000,00).

**(2ª)** Crédito do ICMS sobre Compras para Revenda:

- ▶ R\$ 7.200,00 (18% x R\$ 40.000,00);
- ▶ R\$ 14.400,00 (18% x R\$ 80.000,00); e
- ▶ R\$ 21.600,00 (18% x R\$ 120.000,00).

**(3ª)** Na terceira aquisição (**120% do Preço de Venda**) não existirá ICMS a Recolher. O saldo credor do **ICMS (saldo a Recuperar) será de R\$ 3.600,00** (R\$ 18.000,00 – R\$ 21.600,00); esta importância poderá ser compensada no mês ou meses seguintes. Nessa hipótese este valor ficará registrado no ativo circulante (AC) do Balanço Patrimonial como ICMS a Compensar e representa o montante apurado no mês no livro fiscal denominado **Livro de Apuração do ICMS**.

## 5.2. CONSIDERANDO A EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER (ICMS PAGO)

<b>QUADRO Nº 2 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO COM A EXCLUSÃO DO ICMS A RECOLHER</b>				
<b>Nº</b>	<b>Vendas para Comercialização</b>	<b>40%</b>	<b>80%</b>	<b>120%</b>
<b>01</b>	Receita de Venda <b>sem os tributos</b>	73.749,00	73.083,00	72.750,00
<b>02</b>	ICMS sobre Vendas (18%)	18.000,00	18.000,00	18.000,00
<b>03</b>	PIS não-cumulativo (1,65%)	1.471,80	1.590,60	1.650,00
<b>04</b>	COFINS não-cumulativa (7,6%)	6.779,20	7.326,40	7.600,00
<b>05</b>	<b>Total da Receita Bruta (TRB) [1+2+3+4]</b>	<b>100.000,00</b>	<b>100.000,00</b>	<b>100.000,00</b>
<b>ICMS A RECOLHER (veja o quadro anterior)</b>		<b>40%</b>	<b>80%</b>	<b>120%</b>
<b>06</b>	<b>ICMS A RECOLHER (QUADRO Nº 01)</b>	<b>10.800,00</b>	<b>3.600,00</b>	<b>-o-</b>

**Notas:**

**(1ª) Base de Cálculo das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):**

- ▶ **40% = R\$ 89.200,00** (R\$ 100.000,00 – R\$ 10.800,00);
- ▶ **80% = R\$ 96.400,00** (R\$ 100.000,00 – R\$ 3.600,00); e
- ▶ **120% = R\$ 100.000,00** [R\$ 100.000,00 – R\$ 0,00 (saldo credor de ICMS)];

**(2ª) Valor das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):**

**PIS:**

- ▶ **40% = R\$ 1.471,80** (1,65% x R\$ 89.200,00);
- ▶ **80% = R\$ 1.590,60** (1,65% x R\$ 96.400,00); e
- ▶ **120% = R\$ 1.650,00** (1,65% x R\$ 100.000,00).

**COFINS:**

- ▶ **40% = R\$ 6.779,20** (7,6% x R\$ 89.200,00);
- ▶ **80% = R\$ 7.326,40** (7,6% x R\$ 96.400,00); e
- ▶ **120% = R\$ 7.600,00** (7,6% x R\$ 100.000,00).

**VALORES APURADOS DE ACORDO COM A SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 13, DE 2018:** Assim nas operações em que as Compras para Revenda (geradoras dos créditos de ICMS) superarem o valor da Receita de Vendas (geradoras dos débitos de ICMS), **não existirá saldo a Recolher de ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS)** em função da apuração de saldo credor do tributo (ICMS a Compensar). No Caso Prático (Quadro nº 2) representa a hipótese em que o valor comprado representa 120% do valor das Receitas de Vendas, conseqüentemente, a empresa apurou um saldo credor do tributo (ICMS a Compensar no montante de R\$ 3.600,00), portanto, nada têm a excluir para fins de apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS.

### 5.3. CONSIDERANDO A EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS (ICMS DESTACADO NA NOTA FISCAL)

<b>QUADRO Nº 3 - CÁLCULO DOS TRIBUTOS NAS OPERAÇÕES DE VENDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO COM A EXCLUSÃO DO ICMS INCIDENTE SOBRE VENDAS</b>		
<b>Nº</b>	<b>Elementos da Venda para Comercialização</b>	<b>Valores R\$</b>
<b>01</b>	Receita de Venda <b>sem os tributos</b>	74.415,00
<b>02</b>	ICMS sobre Vendas (18%)	18.000,00
<b>03</b>	PIS não-cumulativo (1,65%)	1.353,00
<b>04</b>	COFINS não-cumulativa (7,6%)	6.232,00
<b>05</b>	<b>Total da Receita Bruta (TRB) [1+2+3+4]</b>	<b>100.000,00</b>

**Notas:**

**(1ª) Base de Cálculo do PIS e da COFINS:**

- ▶ R\$ 82.000,00 (R\$ 100.000,00 – R\$ 18.000,00).

**(2ª) Valor das Contribuições Sociais (PIS e COFINS):**

- ▶ **PIS:** R\$ 1.353,00 (1,65% x R\$ 82.000,00);
- ▶ **COFINS:** R\$ 6.232,00 (7,6% x R\$ 82.000,00).

#### 5.4. COMPARAÇÕES ENTRE VALORES APURADOS

<b>QUADRO Nº 4 - COM BASE NA DEDUÇÃO DO ICMS SOBRE VENDAS (DESTACADO) E DO ICMS A RECOLHER (PAGO)</b>				
Nº	DESCRIÇÃO	PIS		
		40%	80%	120%
01	PIS Apurado no Quadro nº 2	1.471,80	1.590,60	1.650,00
02	PIS sobre Vendas (Quadro nº 3)	1.353,00	1.353,00	1.353,00
03	(=) Diferenças Apuradas (01 – 02)	118,80	237,60	297,00
Nº	DESCRIÇÃO	COFINS		
04	COFINS Apurado no Quadro nº 2	6.779,20	7.326,40	7.600,00
05	COFINS sobre Vendas (Quadro 3)	6.232,00	6.232,00	6.232,00
06	(=) Diferenças Apuradas (04 – 05)	547,20	1.094,40	1.368,00
<b>DIFERENÇAS TOTAIS APURADAS (PIS E COFINS)</b>				
07	<b>Totais a maior (Linhas 03 + 06)</b>	<b>666,00</b>	<b>1.332,00</b>	<b>1.665,00</b>
08	<b>Totais Recolhidos a Maior: R\$ 3.663,00 = (PIS R\$ 653,40 + COFINS R\$ 3.009,60)</b>			<b>3.663,00</b>

#### **SOLICITAÇÃO FUTURA DE RESTITUIÇÃO EM CASO DE AFASTAMENTO DA COSIT 13/2018:**

As empresas que utilizaram a exclusão do valor do ICMS a Recolher (efetivamente pago) na base de cálculo das contribuições sociais (PIS e COFINS), devem contabilizar o **valor pago a maior linhas 03 e 06 do quadro 4** como crédito em conta do ativo, pois, se o contabilizarem como contas de resultado o fisco federal negará a restituição do valor pago a maior tomando por base as disposições contidas no artigo 166 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), ou seja, pela transferência do encargo financeiro para terceiros.

## 6. CONCLUSÃO

Atualmente existe uma grande quantidade de decisões judiciais que transitaram em julgado, com fundamento na tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

No entanto, o entendimento do contribuinte é no sentido de que o ICMS que deve ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e COFINS é o ICMS destacado na nota fiscal.

Ocorre que o entendimento da União é no sentido contrário ao do contribuinte, ou seja, nos termos da Cosit 13/2018, o ICMS que deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS é o ICMS a recolher (ou pago), gerando, desta forma, um grande prejuízo aos contribuintes.

Diante dessa tentativa de restringir direitos dos contribuintes e, em face dessa insegurança jurídica gerada com a edição da Cosit 13/2018, se faz necessário que a Suprema Corte esclareça definitivamente essa questão, julgando os Embargos Declaratórios opostos pela União, de forma que a relação entre fisco e contribuinte possa ficar pacificada. Os dados apresentados no presente estudo podem ser considerados pelo STF, inclusive, para fins de cumprimentos dos requisitos de motivação das decisões, contidos nos arts. 20 e 21 da Lei de Introdução às Normas Brasileiras – LINDB (Decreto-lei nº 4.657/1942, com alterações dadas lei Lei nº 13.655/2018).

Como não está sendo previsto o julgamento do caso para o primeiro semestre de 2019, os contribuintes que queiram adotar uma postura mais conservadora, deverão seguir as orientações da COSIT 13/2018, mas deverão apurar eventuais diferenças para um possível pedido de restituição seguindo as orientações contidas no quadro ao final do 4.4 do presente estudo. Contudo, em função de nítidos argumentos que ilegitimam a COSIT 13/2018, os contribuintes também podem optar por já argumentarem judicialmente, seja por meio de incidentes dentro de seu processos judiciais, seja por medidas judiciais apartadas, no sentido de obterem respaldo para não calcularem o PIS e a COFINS com base na COSIT 13/2018. Em todos os casos, recomenda-se a busca de aconselhamento técnico profissional para análise, caso a caso, de qual o melhor caminho a seguir.

## **ESTUDO E PESQUISA DE RESPONSABILIDADE:**

### **IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário**

Entidade criada em 11/12/92, cujo objetivo é a difusão de temas de interesse da sociedade, relativos à tributação, com a realização de estudos e pesquisas que apurem e comparem a carga tributária individual do cidadão e dos diversos setores da economia.

**[www.ibpt.org.br](http://www.ibpt.org.br)**

*Av. Anita Garibaldi, 850, Sala 710, Torre Success | Curitiba-PR.*

### **AY – Amaral, Yazbek Advogados**

Criado em 1985, o escritório Amaral, Yazbek Advogados (AY) consolidou sua tradição e expertise na advocacia tributária, contenciosa e consultiva. Foi pioneiro em aliar sua alta especialização na área às peculiaridades de outros ramos do direito e de determinados setores econômicos, tal como o de praticagem. Como consequência de profundo estudo sobre direito, tecnologia e inteligência de negócios, lançou o conceito de Direito da Inteligência de Negócios como sendo o alicerce entre o direito e o mundo empresarial.

Com uma visão estratégica e atuação nacional, o escritório se diferencia também pela prestação de serviços de Governança Jurídica, com enfoque nas áreas Tributária e de Compliance, o que abrange diagnóstico, planejamento e assessoria completa aos seus clientes.

**[www.ayadvogados.com.br](http://www.ayadvogados.com.br)**

*Av. Cândido Hartmann, 50 - Bigorriho / Curitiba-PR*

## **COORDENAÇÃO:**

**Dr. GILBERTO LUIZ DO AMARAL**, advogado tributarista, contador, consultor de empresas, professor de pós-graduação em governança tributária. Presidente do Conselho Superior e Coordenador de Estudos do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

**gilberto.amaral@ibpt.org.br**

**Prof. JOÃO ELOI OLENIKE**, tributarista, contador, auditor, professor de contabilidade e planejamento tributário. Presidente Executivo do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

**joao.olenike@ibpt.org.br**

**Dra. LETÍCIA MARY FERNANDES DO AMARAL**, advogada tributarista, mestra em Direito Internacional pela Universidade de Toulouse, França, professora de governança tributária. Vice-Presidente do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

**leticia.amaral@ibpt.org.br**

**Dr. CRISTIANO LISBOA YAZBEK**, advogado especialista em Legislação e Planejamento Tributário, Mestre em Direito Econômico e Socioambiental pela PUC-PR, professor de governança tributária. Diretor de Negócios do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

**cristiano.yazbek@ibpt.org.br**

**Dr. FERNANDO STEINBRUCH**, Advogado, administrador, especialista em direito tributário (IBET), Mestre em Direitos Fundamentais (ULBRA), professor de governança tributária. Pesquisador do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação.

**fsteinbruch@terra.com.br**

**Prof. SILVÉRIO DAS NEVES**, administrador, contador, consultor de empresas, escritor de livros técnicos na área de IRPJ Contabilidade e Economia, professor em cursos de MBA e pós-graduação em instituições de ensino superior nas matérias de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuições Sociais (PIS e COFINS), sócio administrador da empresa SILNEV Consultoria Tributária Ltda.

**silnev@silnev.com.br**