

Belo Horizonte, 20 de junho de 2017

Consulta GTR 242/17

Indaga-nos acerca da base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS, mais especificamente sobre a exclusão da parcela relativa ao ICMS da base de cálculo de tais contribuições em fase das recentes decisões judiciais sobre a matéria.

Inicialmente cumpre destacar que o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 240785, no qual se discutia a constitucionalidade da inclusão do valor do Imposto sobre Operações relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), deu provimento ao Recurso de uma empresa do setor de autopeças de Minas Gerais, garantindo a redução do valor cobrado a título de Cofins.

No entanto, a referida decisão vale apenas para as partes envolvidas neste processo.

Vejamos notícia veiculada no site do Tribunal:

Quarta-feira, 08 de outubro de 2014

ICMS não compõe base de cálculo da Cofins, decide Plenário em recurso

Foi concluído no Supremo Tribunal Federal (STF), nesta quarta-feira (8), o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 240785, no qual se discute a constitucionalidade da inclusão do valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Os ministros, por maioria, deram provimento ao recurso do contribuinte, uma empresa do setor de autopeças de Minas Gerais, garantindo a redução do valor cobrado a título de Cofins. Nesse caso, a decisão vale apenas para as partes envolvidas no processo.

A retomada do julgamento foi precedido por pedido do advogado-geral da União, Luís Inácio Adams, para que a apreciação do recurso ocorresse em conjunto com a Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) 18 e o RE 574706 (com repercussão geral reconhecida), ambos sobre o mesmo tema e com impacto para todos os contribuintes. De acordo com Adams, mesmo não tendo repercussão geral, eventual decisão no RE 240785 poderia ser uma sinalização para os demais interessados. Uma sinalização talvez equivocada, sustentou o advogado-geral, já que o resultado do julgamento de hoje pode não se repetir no julgamento da ADC 18, uma vez que muitos votos foram proferidos por ministros que já não mais compõem o Tribunal.

Contudo, a Corte não acolheu a proposta por entender que o caso concreto começou a ser julgado há bastante tempo e conta com posições firmadas em votos já proferidos. Para o relator do caso, ministro Marco Aurélio, a demora para a solução do caso justificava prosseguir com o julgamento do RE 240785. O ministro afirmou haver demora excessiva para julgar o RE, que começou a ser apreciado há mais de quinze anos. “Urge, sob pena de um desgaste para o Supremo, ultimar a entrega da prestação jurisdicional às partes”, ressaltou o relator.

Gerência Tributária

Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais

*Av. do Contorno, 4456 – Térreo – Funcionários – Belo Horizonte/MG – CEP: 30.110-028
Telefone: (31) 3263-4378 – Fax: (31) 3263-4377 – E-mail: tributario@fiemg.com.br*

Decano

Acompanhando o entendimento do relator – favorável ao contribuinte –, o ministro Celso de Mello proferiu hoje voto em que destacou as limitações constitucionais ao poder de tributar. Segundo o ministro, o exercício do poder de tributar deve submeter-se aos modelos jurídicos estabelecidos pela Constituição Federal, que fixa limites à atuação do Estado.

“Não constitui demasia reiterar a advertência de que a prerrogativa de tributar não outorga o poder de suprimir ou inviabilizar direitos constitucionais assegurados ao contribuinte. Este dispõe de um sistema de proteção destinado não a exonerá-lo do dever de pagar tributos, mas destinado a ampará-lo quanto a eventuais excessos ou ilicitudes cometidas pelo poder tributante”, afirmou o decano.

Divergência

Em seu voto-vista proferido na sessão desta quarta-feira, o ministro Gilmar Mendes foi favorável à manutenção do ICMS na base de cálculo da Cofins, acompanhando a divergência aberta pelo ministro Eros Grau (aposentado). No entendimento do ministro Gilmar Mendes, o conceito de receita bruta ou faturamento é o total recebido pelo contribuinte nas vendas de bens e serviços, e as exceções a essa regra devem estar previstas na legislação.

Ao contrário dos tributos sobre receita líquida, como o Imposto de Renda, que suporta deduções, os impostos sobre faturamento ou receita bruta não possuem exclusões. “A exclusão da base de cálculo sem previsão normativa constitui ruptura no sistema da Cofins. Se excluída a importância do ICMS, porque não retirar o Imposto Sobre Serviços (ISS), do Imposto de Renda (IR), do Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), taxas de fiscalização, do Programa de Integração Social (PIS), da taxa do Ibama, da base de cálculo da Cofins?”, indagou o ministro.

“Incentivar engenharias jurídicas só desonera o contribuinte no curto prazo, e só incentiva o Estado a criar novos tributos. Ou alguém duvida que a exclusão levará ao aumento de alíquota para fazer frente às despesas”, afirmou.

Como informado na matéria acima, esse assunto estava sendo discutido no Recurso Extraordinário n.º 574.706 (com repercussão geral reconhecida). Ocorre que em 15 de março de 2017, no julgamento do referido Recurso, o Supremo Tribunal Federal – STF, de fato decidiu que o valor do ICMS não pode compor a base de cálculo das contribuições em questão, por entender que tal valor não está abrangido pelo conceito de faturamento.

Vejamos notícia veiculada no site do Tribunal:

INCIDÊNCIA DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS - 2

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não compõe a base de cálculo para a incidência da contribuição para o PIS e da COFINS. Com essa orientação, o Tribunal, por maioria, deu provimento a recurso extraordinário no qual se discutia a possibilidade de inclusão do montante do ICMS gerado na circulação de mercadoria ou prestação de serviço no conceito de faturamento para fins de incidência da contribuição para o PIS e da COFINS — v. Informativo 856.

Prevaleceu o voto da ministra Cármen Lúcia (Presidente e relatora). Consignou que a inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições sociais leva ao inaceitável entendimento de

que os sujeitos passivos desses tributos faturariam ICMS, o que não ocorre. Assim, enquanto o montante de ICMS circula por suas contabilidades, os sujeitos passivos das contribuições apenas obtêm ingresso de caixa de valores que não lhes pertencem. Em outras palavras, o montante de ICMS, nessas situações, não se incorpora ao patrimônio dos sujeitos passivos das contribuições, até porque tais valores são destinados aos cofres públicos dos Estados-Membros ou do Distrito Federal.

Ponderou, igualmente, que a parcela correspondente ao ICMS pago não tem natureza de faturamento (nem mesmo de receita), mas de simples ingresso de caixa. Por essa razão, não pode compor a base de cálculo da contribuição para o PIS ou da COFINS.

Asseverou que tanto a análise jurídica quanto a contábil do ICMS — ambas pautadas em sua não cumulatividade, principal característica desse tributo — revelam não ser possível incluir o ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, nem também excluí-lo totalmente. Isso porque, enquanto parte do montante do ICMS é entregue diretamente ao Estado, parte dele mantém-se no patrimônio do contribuinte até a realização de nova operação. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS, entretanto, leva em consideração apenas o conteúdo normativo do art. 155, § 2º, I, da CF1.

Sobre esse aspecto, também com fundamento na doutrina, pontuou que a Constituição, no tocante à compensação, consagrou a ideia de que a quantia a ser desembolsada pelo contribuinte a título de ICMS é o resultado de uma subtração em que o minuendo é o montante de imposto devido e o subtraendo é o montante de imposto anteriormente cobrado ou cobrável. O realizador da operação ou prestação tem o direito constitucional subjetivo de abater do montante do ICMS a recolher os valores cobrados, a esse título, nas operações ou prestações anteriores. O contribuinte, se for o caso, apenas recolhe aos cofres públicos a diferença resultante dessa operação matemática.

Assim, nem todo montante de ICMS é recolhido pelos contribuintes posicionados no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na fatura é aproveitada pelo contribuinte para compensar com o montante do imposto gerado na operação anterior. Em algum momento, ainda que não exatamente o mesmo, ele será recolhido e, por isso, não constitui receita do contribuinte. Logo, ainda que contabilmente escriturado, não guarda expressa definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, pois o valor do ICMS tem como destino fiscal a Fazenda Pública.

Ademais, por ser inviável a apuração do ICMS, considerando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil ou escritural do imposto. Nesse sentido, o montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, com base no total de créditos decorrentes de aquisições e no total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços. Em suma, o princípio da não cumulatividade operacionaliza-se por meio da compensação entre débitos e créditos na escrituração fiscal.

Para a relatora, o regime da não cumulatividade impõe concluir que, embora se tenha a escrituração da parcela do ICMS ainda a se compensar, o montante integral não se inclui na definição de faturamento adotada pelo Supremo Tribunal Federal, motivo por que ele não pode compor a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

Enfatizou que, embora o ICMS incida sobre todo o valor da operação, o regime de compensação importa na possibilidade de, em algum momento da cadeia de operações, haver saldo a pagar do tributo, se a venda for realizada em montante superior ao da aquisição e na medida desse aumento do valor. Em outras palavras, o valor do ICMS é indeterminável até se efetivar a operação subsequente. Afasta-se, pois, da composição do custo e deve, por conseguinte, ser excluído da base de cálculo das mencionadas contribuições.

Por fim, verificou que o recolhimento do ICMS na condição de substituto tributário (Lei 9.718/1998, art. 3º, § 2º, I, “in fine”) importa transferência integral às Fazendas Públicas estaduais do montante recolhido, sem a necessidade de compensação e, portanto, de identificação de saldo a pagar, pois não há recolhimentos posteriores pelos demais contribuintes substituídos.

Se a norma exclui o ICMS transferido integralmente para os Estados-Membros da base de cálculo das mencionadas contribuições sociais, também deve ser excluída a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade.

Vencidos os ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes, que negavam provimento ao recurso.

1. CF, art. 155, § 2º, I: “Art. 155...§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: I – será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

RE 574706/PR, rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 15.3.2017. (RE-574706)

No entanto, trata-se de assunto ainda indefinido em relação aos aspectos práticos. Primeiro porque embora a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal - STF tenha sido dada em sede de repercussão geral, seus efeitos, por enquanto, apenas se estendem as partes envolvidas naquele processo. No mais referida decisão ainda não é definitiva. Explica-se:

Referida decisão foi proferida sob a sistemática da Repercussão Geral, razão pela qual trata-se de decisão vinculante que deve obrigatoriamente ser adotada pelos demais tribunais judiciais, administrativos e pela própria Receita Federal.

Entretanto, por uma questão formal, a decisão ainda não tem aplicabilidade, isso porque a mesma não “transitou em julgado”, havendo a possibilidade de apresentação de recurso por parte da Fazenda Nacional. A comunidade jurídica aguarda este recurso cujo objeto será o questionamento acerca da modulação dos efeitos da decisão pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

Modulação de efeitos é uma técnica processual que permite ao Supremo Tribunal Federal – STF, em ações cujos impactos sejam relevantes para sociedade, definir a partir de quando o novo entendimento será aplicado. Somente após essa definição será possível precisar os efeitos concretos deste julgamento.

Por fim, esclarecemos que o Supremo Tribunal Federal - STF apenas se manifestou sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, o julgamento se limitou e está restrito a este imposto. Temos o entendimento que o ICMS em questão considera a alíquota cheia incidente sobre a operação de circulação da mercadoria.

De toda forma, devemos aguardar o trânsito em julgado da decisão para analisarmos quais serão as repercussões, inclusive se haverá um movimento da União no sentido de adotar medidas para compensar essa perda de arrecadação.



Caso o Contribuinte queira se resguardar de uma possível decisão que só alcance aqueles que ingressaram na via judicial, questionando o tema, é possível a propositura de uma ação ordinária pedindo: *a cessação da inclusão do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS no cálculo das Contribuições ao PIS e a COFINS, conjugada com o pedido de repetição de indébito relativo aos últimos cinco anos.*

Quanto ao tempo estimado para o andamento processual da ação, não temos como prever. Isso depende muito dos trâmites processuais.

Sendo o que se apresentava para o momento, estamos à disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais que se fizerem necessários.

Érika Costa Camargos Autran
Analista Tributário

De acordo:
Luciana Mundim de Mattos Paixão
Gerência Tributária