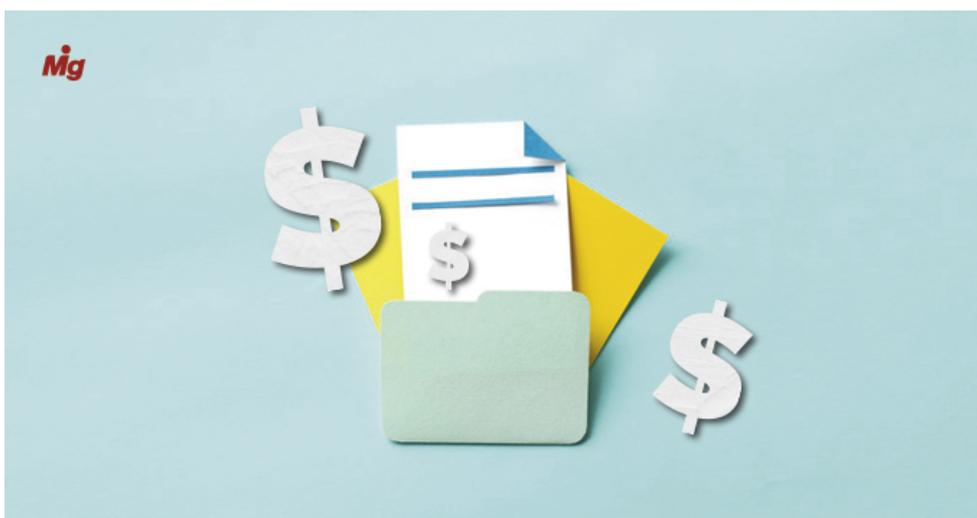


Esclarecimentos sobre a devolução do PIS e da Cofins incidentes sobre o ICMS (e sobre o ISS)

Nicolau Abrahão Haddad Neto , Robinson Vieira , Renata Martins Alvares , Hamilton de Oliveira , Luiz Antônio Scavone Junior , Renato Aparecido Gomes e Othon Teobaldo Ferreira Junior

Este estudo demonstra que é impreciso e injusto excluir só ICMS recolhido, porque este não reflete o ICMS existente na receita (base de cálculo do PIS e da Cofins).

quinta-feira, 27 de agosto de 2020



Um tema que já deveria ter sido concluído vem ganhando corpo e se transformando em dilema para muitos; trata-se do valor a ser devolvido relativamente ao PIS e à Cofins, que desde sempre incidiram não somente sobre a receita dos pagadores de tributos, mas sobre o ICMS, o que, indiscutivelmente, contraria a Constituição.

Com efeito, o **Supremo Tribunal Federal (STF)** começou a analisar o tema há mais de duas décadas e,¹ após inúmeros debates, chegou à conclusão de que há definição jurídica de receita para o fim de tributação e que em tal definição não se pode incluir os valores do ICMS

O STF valeu-se de ação da contribuinte Imcopa Import., Exp. e Ind. de Óleos Ltda. para proferir decisão que ultrapassa o interesse ali agitado, dada à abrangência ou repercussão geral, decisão que pode desde logo ser resumida da seguinte assertiva: **“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”**.²

Mas, como se sabe, a Procuradoria da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal do Brasil são partes laboriosas nesta lide e não se quedam por vencidas sem opor resistência, alongando o debate e, de toda a forma, procurando diminuir o valor a ser devolvido aos que pagaram a mais pelo PIS e a Cofins. Animadas deste espírito preconizam que a devolução não deveria se dar pelos valores conhecidos de ICMS, que são os

informativo de hoje

Migalhas nº 4.925

apoiadores



fomentadores



destacados nas notas fiscais, mas sobre aquilo que fora recolhido do imposto, o que reduziria extremamente o quantum de PIS e de Cofins a ser restituído aos contribuintes.

E, por isso, este pleito ainda está pendente de decisão no STF, ao menos para os casos em que não houve o trânsito em julgado, casos esses que constituem a maioria dos questionamentos.

O fato é que a doutrina tributária de escol tem feito manifestações relevantes e esclarecedoras. Delas se destacam alguns pontos de artigos recentes.

A ministra aposentada do Superior Tribunal de Justiça, **Eliana Calmon** e o jurista **Eric Casimiro**³ bem demonstraram que, por mais que se esforcem os órgãos fazendários, não há qualquer argumento que sustente desconsiderar o ICMS destacado nas notas fiscais para a restituição de PIS e de Cofins às empresas que apuraram o imposto de renda pelo lucro presumido, uma vez que se enquadram no chamado regime cumulativo do PIS e da Cofins, no qual não se admite qualquer crédito para apuração de seus valores.

Por sua vez, o experimentado juriconsulto **André Martins de Andrade**, igualmente, foi muito feliz ao enfatizar⁴ que a referência principal na devolução em questão não pode ser o ICMS, mas o PIS e a Cofins, posto que estes, no regime não cumulativo, não são calculados pelo cotejo de imposto contra imposto (como ocorre com ICMS), e sim base contra base. Também foi preciso em destacar que qualquer “acordo” que eventualmente possa ser feito entre a contribuinte da ação que gerou a discussão e a Procuradoria da Fazenda Nacional não pode ser oposto à sociedade em geral, posto que, ao reconhecer a repercussão geral do caso, o STF demonstrou que, para além do interesse individual, o interesse social deve ser contemplado na decisão.

Ana Sofia Monteiro foi também feliz ao apontar a franca ameaça ao ambiente competitivo brasileiro que decisão do STF poderá trazer, caso inove em relação ao que já ficou assentado nos casos já transitados em julgado: ter-se-ia ou uma arbitrariedade com relação a decisões já transitadas em julgado, quiçá de empresas que até já as divulgaram, caso do Grupo Klabin, do Magazine Luiza, das lojas Marisa, das lojas Renner, da Via Varejo, dentre outras, ou instabilidade social e econômica de repercussão quase incalculável, se tais decisões viessem a ser revistas.⁵

De nossa parte, valem algumas novas observações, as quais, embora sucintas, entendemos que podem contribuir para o debate social sobre o tema a ser decidido.

E, partindo-se do dispositivo da decisão do STF, que deve ser depreendido deste excerto do voto condutor da ministra-relatora Cármen Lúcia, conclui-se que a corte decidiu que se deve buscar excluir “todo” o ICMS contido na receita tributada pelo PIS e pela Cofins. Confira-se: O regime da não cumulatividade **impõe concluir**, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do **ICMS, não se incluir ‘todo ele’ na definição de faturamento** aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. (g.n).

A questão, então, que ultrapassa os interesses singulares das partes, é a de se excluir “todo” o ICMS das receitas das empresas, que são a base de cálculo do PIS e da Cofins e fazê-lo de modo a contemplar o interesse da sociedade, também como um todo. Portanto, a maneira pela qual a decisão se mostrará conforme os interesses sociais e de aplicabilidade razoável e factível são as questões a serem respondidas.

E analisando a questão sob a ótica do interesse social, é razoável que o valor a ser excluído seja referendado no ICMS destacado nas notas fiscais. Explica-se.

Primeiramente, deve-se levar em conta os aspectos efetivos da realidade das cadeias econômicas em que estão inseridos tais tributos.

Veja-se que o ICMS está em praticamente todas as atividades econômicas e a decisão não pode se basear em uma situação de laboratório ou em um ambiente controlado, sob pena de se tornar inexecutável.

Surge, assim a seguinte questão: como, pois, ter ponto de partida na cadeia econômica para excluir o ICMS? Como saber quando dada cadeia econômica teve início?

Na prática, é impossível encontrar qualquer ciclo econômico que comece do zero em termos de tributação de ICMS.

Tomemos exemplo extremo: um produto agrícola incentivado, como a soja. Ainda nesta hipótese e mesmo que os insumos para sua produção também sejam incentivados, sem ICMS, não se pode imaginar que não tenha havido ICMS em diversos outros fatores, os quais indubitavelmente estarão contemplados na receita das empresas.

Além disso, como procurou explicar **André M. Andrade** em seu artigo antes mencionado,⁶ deve-se ter em mira que a base de cálculo do PIS e da Cofins é a receita. Ora, na receita estão **todos os custos da empresa** e, como tais, aquilo que não foi pagamento de serviços, **correspondeu a pagamento de produtos, em cujas notas fiscais, sem dúvida, incidiu ICMS.**

No entanto, no regime do ICMS, nem toda nota fiscal é considerada para se apurar o ICMS recolhido e isto é relevantíssimo.

Exemplifique-se contemplando pagamentos mensais de empresa sujeitos ao ICMS:

1. Pagou '30' de matéria prima para a fabricação;
2. Pagou '3' em produtos não essenciais, mas consumidos no processo de fabricação;
3. Pagou '3' de materiais de uso e consumo;
4. Computou o pagamento de '10' (um quinto de um total de 50), gasto com máquinas para a fabricação;
5. Pagou '3' pela reposição de peças para máquina por desgaste;
6. Pagou '3' por transportes relativos a itens não incorporados ao produto final;
7. Pagou '5' por serviços de comunicação não tributados pelo ISS;
8. Pagou '1' por materiais de escritório e
9. Pagou '2' por materiais de limpeza em geral.

Obviamente, todos os nove pagamentos citados estarão contemplados na receita que a empresa obtiver e todos têm ICMS neles inserido e, segundo a decisão do STF, todo esse ICMS deverá ser expurgado da receita bruta da empresa.

Esse expurgo ocorrerá ao se considerar o ICMS destacado nas respectivas notas fiscais como referência.

No entanto, se o fundamento para o expurgo for apenas o ICMS recolhido, somente o do primeiro pagamento de nosso exemplo será integralmente expurgado (matéria prima para a fabricação), posto que assim autoriza a legislação de regência. Sobre isso, uma breve digressão: a legislação do ICMS restringe o cômputo do ICMS existente em diversos itens; diferentemente do ICMS que há na matéria prima, que pode ser computado para a apuração do ICMS a recolher, não é computado o ICMS que há em produtos os quais, apesar de consumidos no processo de fabricação, são considerados não essenciais para o produto final pela legislação do ICMS; o mesmo ocorre com os chamados materiais de uso e de consumo, igualmente não computados; idem para as peças do maquinário, repostas por desgaste; idem para os serviços de comunicação tributados pelo ICMS; idem para os materiais de escritório; idem para os materiais de limpeza em geral; e quanto aos bens imobilizados, como máquinas, ainda que a atividade comporte seu repasse ao preço à base de um quinto por mês ou 20%, a legislação atual do ICMS não permite um aproveitamento maior do que um quarenta e oito avos (1/48) por mês!

Em outras palavras, os pagamentos com ICMS somaram '60', mas, pela legislação do imposto "sub oculis", somente '30' estariam computados na apuração do ICMS recolhido, de forma que, no nosso exemplo, se somente o ICMS recolhido fosse excluído da receita, estar-se-ia deixando de fora 50% de todo o ICMS contido na receita bruta.

Devemos lembrar que, mesmo tardiamente, foi de precisa acuidade o reconhecimento pelo STF de que o ICMS não faz parte da base de cálculo do PIS e da Cofins, ou seja, da receita das empresas e que, por isso, **"todo ele"** deve ser dela alijado.

Como, pois, fazê-lo com segurança, diante de tributo que está contido em todas as atividades das empresas e, por isso, em suas receitas, se não se tomar como referência o ICMS destacado nas notas fiscais?

Demais disso, teriam reflexo na receita das empresas quaisquer alterações no próprio cumprimento das obrigações relativas ao ICMS, como a alteração na data do vencimento ou a eliminação de um diferimento de recolhimento do ICMS, como, inclusive, ocorreu com o Estado de SP em 2019.⁷

E nem mesmo a ideia de eventual injustiça financeira em face da União nos parece ter o condão de afastar a conclusão. Aliás, muito ao contrário.

Não nos parece razoável que seja proferida uma decisão que não venha a coibir que governantes, sejam quais forem, vejam como um bom negócio estabelecer uma tributação maior que a permitida pela Constituição. De fato, há que se pensar que não deve existir mais espaço, em um país que busca ser passado a limpo, para que aqueles que conhecem as regras da tributação venham a estabelecer uma cobrança indevida e majorada e, ainda, ao final, acabem por levar vantagens financeiras descomunais.

Dizemos isso porque a União devolverá valores devidos apenas para quem manejou ação judicial, o que, indubitavelmente, alcançará quantidade inferior, quiçá muitíssimo inferior, em relação a toda gama de pagadores de tributos prejudicados.

Além disso, devolverá apenas a partir dos 5 anos anteriores à propositura de cada ação, o que também garantirá colossal vantagem.

Trata-se de verdadeiro locupletamento ilícito por parte da União.

Imagine-se, apenas como exemplo, setor em que se pudesse iniciar cadeia econômica do zero, em termos de ICMS – sabendo-se que é impossível na prática.

Digamos que a empresa 'A' tenha auferido receita de venda mensal de 100 e que nela exista 18 de ICMS, destacados nas respectivas notas fiscais.

Depois disso, a empresa 'B', que dela comprou, tenha tido receita de 200, com 36 de ICMS, destacados em suas notas fiscais.

E, por fim, uma terceira empresa, 'C', tenha tido 400 de receita de venda, com 72 de ICMS, destacados nas respectivas notas fiscais.

Pois bem, o total de ICMS indevidamente incluído nas receitas das empresas foi de 126. E em um mês, com alíquota de PIS à razão de 1.65%, temos que a tributação indevida de PIS foi de 2,08 e que a de Cofins, à alíquota de 7,6%, foi de 9,58.

Se considerarmos que as três empresas ('A', 'B' e 'C') tenham ajuizado ações para reaver o PIS e a Cofins indevidamente calculados sobre o ICMS em 2015 e que tais ações tenham se encerrado em 2010, cada uma delas terá 10 anos ou 120 meses de restituição, de forma que o total de restituição de PIS seria de 249,28 e de Cofins, seria de 1.149,12.

Mas, veja como a União se locupletou indevidamente. Lembremos que cobrou Cofins indevido por 33 anos, o que daria 3.792,10.⁸ Ou seja, em valores absolutos e sem computar correção, a União recebeu 3.792,10 e devolveria 1.149,12, o que significa uma vantagem de 230%.

E, com o PIS, os números seriam ainda mais impactantes: cobrou PIS indevido por 50 anos,⁹ o que daria 1.247,40 e devolveria 249,28 apenas, porque só o de 10 anos. Ou seja, 400% de vantagem.

Aplicando os mesmos percentuais ao número que o próprio fisco apontou como sendo o valor a ser restituído aos pagadores de tributos pelo período prescricional, qual seja, 246 bilhões, temos montantes ainda mais exorbitantes.¹⁰

Dos tais 246 bilhões, proporcionalmente, 44 bilhões seriam de PIS indevido e 202 bilhões, de Cofins indevida. Ora, se o locupletamento injusto foi de 400% para o PIS e de 230% para a Cofins, conclui-se que foi vantajoso para União estabelecer cálculo inconstitucional para o PIS e para a Cofins, tendo em vista que naquele cobrou 176 bilhões a mais e, na Cofins, 464 bilhões.

Ou seja, baseando-se nos números da União, tem-se que, sem contar os alegados 246 bilhões que devolveria, seu locupletamento sem causa, às custas do contribuinte, foi de incríveis 640 bilhões.

Como aceitar números tão implacáveis?

Aliás, a respeito disso, cabe lembrar concepção que o STF já materializou reiteradas vezes, ao que consta, desde abril de 1991,¹¹ quando, ao discorrer sobre o ofício judicante e sobre a postura do julgador, bem lembrou que, **“ao examinar a lide, o magistrado deve idealizar a solução mais justa, considerada a respectiva formação humanística”** e que, somente após isso, recorreria à “dogmática para, encontrado o indispensável apoio, formalizá-la”.

Não nos parecer ser por outro motivo que consta, no átrio do STF, texto proposto pelo ministro Celso de Mello e acolhido pelo Supremo Tribunal in totum, que assenta a missão institucional do STF. Dele transcrevemos excerto, a evocar que a justiça seja feita à sociedade como um todo: **“Incumbe, ao Supremo Tribunal Federal, no desempenho de suas altas funções institucionais e como garantidor da intangibilidade da ordem constitucional, o grave compromisso – que lhe foi soberanamente delegado pela Assembleia Nacional Constituinte – de velar pela integridade dos direitos fundamentais, de repelir condutas governamentais abusivas [...] de neutralizar qualquer ensaio de opressão estatal e de nulificar os excessos do Poder e os comportamentos desviantes de seus agentes e autoridades, que tanto deformam o significado democrático da própria Lei Fundamental da República.”**

Enfim, parece-nos cristalino, por todos os ângulos, que a **razoabilidade** e a **efetiva justiça**, não nos permitem afastar-se da conclusão segundo a qual, se **todo** o ICMS deve ser retirado da receita das empresas, que é a base de cálculo do PIS e da Cofins, será o ICMS **destacado** na nota fiscal a referência para tal expurgo.

1 A primeira sessão plenária sobre o tema se deu em 8/9/99, relativa ao RE 240.785-MG.

2 Enunciado do tema de repercussão geral n. 69, decorrente do RE 574.706-PR. Vale ainda anotar que a mesma razão de dedir ou “ratio decidendi” deve orientar a exclusão do ISS do PIS e da COFINS, uma vez que os motivos determinantes são os mesmos: tanto o ICMS como o ISS não são receitas das empresas, mas dos entes federativos – o primeiro, dos Estados e o segundo, dos Municípios.

3 Artigo de 29/5/20 intitulado “Restituição de Indébito PIS/Cofins– busca por uma justa solução”, publicado na revista eletrônica JOTA.

4 Artigo de 12/6/20 intitulado “Reflexões sobre o alcance do acórdão do STF no RE 574.706: análise sobre o parecer acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins”, publicado na revista eletrônica JOTA.

5 Artigo de 15/7/20 intitulado “ICMS destacado ou recolhido? O momento para a advocacia da concorrência – distorções tributárias podem gerar importantes efeitos anticompetitivos. Isso pode motivar posicionamento do Cade”, publicado na revista eletrônica JOTA.

6 No já mencionado artigo de 12/6/20 (“Reflexões sobre o alcance do acórdão do STF no RE 574.706: análise sobre o parecer acerca da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins”).

7 Vide “Nova regulamentação do ICMS onera em 18% soja produzida em São Paulo”, consultado em 1º/3/20, às 19h no sítio.

8 A Cofins, originalmente FINSOCIAL, vem incidindo sobre o ICMS desde 1987.

9 O PIS vem incidindo sobre o ICMS desde a lei complementar 7/70.

10 Vide matéria publicada em 17/1/20 pela revista eletrônica JOTA.

11 RE 111787, Órgão julgador: 2ª turma, relator: min. Aldir Passarinho, Redator do acórdão: min. Marco Aurélio, Julgamento: 16/4/91, Publicação: 13/9/91.

***Nicolau Abrahão Haddad Neto** é professor convidado da FGV/SP. Palestrante e parecerista em Direito Tributário. Mestre em Direito Político e Econômico pelo Mackenzie. Especialista em Direito Tributário pelo CEU. Advogado e sócio-fundador da **Advocacia Haddad Neto**.



***Robinson Vieira** é advogado tributarista. Sócio da **Advocacia Haddad Neto**. Palestrante, consultor e parecerista. Especialista em Direito Tributário pelo Centro de Extensão Universitária (CEU) e pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Especialista em Direito Empresarial pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP.



***Renata Martins Alvares** é advogada tributarista. Sócia da **Advocacia Haddad Neto**. Palestrante, consultora e parecerista. Especialista em Direito Tributário pelo CEU-IICS – Escola de Direito (Centro de Extensão Universitária e Instituto Internacional de Ciências Sociais).



***Hamilton de Oliveira** é bacharel em Direito. Contador. Parecerista-técnico em contabilidade tributária. Consultor da **Advocacia Haddad Neto**. Palestrante em Direito Tributário e Contabilidade.



***Luiz Antônio Scavone Junior** é advogado. Sócio da Scavone Advogados. Professor dos cursos de graduação em Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie. Professor titular do Mestrado em Direito e Professor e Coordenador da pós graduação em Direito Imobiliário da Escola Paulista de Direito.



***Renato Aparecido Gomes** é advogado. Doutorando em Direito e Desenvolvimento pela Universidad Pablo de Olavide – Espanha. Mestre em Direito Político e Econômico pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Coordenador da pós-graduação da Faculdade Mozarteum de São Paulo. Aluno Especial do Programa de Doutorado em Direito do Estado da Universidade de São Paulo.



***Othon Teobaldo Ferreira Junior** é advogado. Sócio da Scavone Advogados, especialista em Direito Imobiliário pela FMU. Palestrante, consultor e parecerista.



Atualizado em: 27/8/2020 09:17



migalhas dos leitores

Deixe seu comentário

entrar

 ATUALIZAR

mais migalhas

[migalhas amanhecidas](#) [migalhas quentes](#) [migalhas de peso](#) [colunas](#) [migalhas dos leitores](#) [autores](#) [eventos](#) [webinar](#) [mercado de trabalho](#)
[dr. Pintassilgo](#) [apoiadores](#) [fomentadores](#) [central do migalheiro](#) [fale conosco](#)

serviços

[correspondentes](#) [catálogo de escritórios](#) [precatórios](#) [livraria](#)