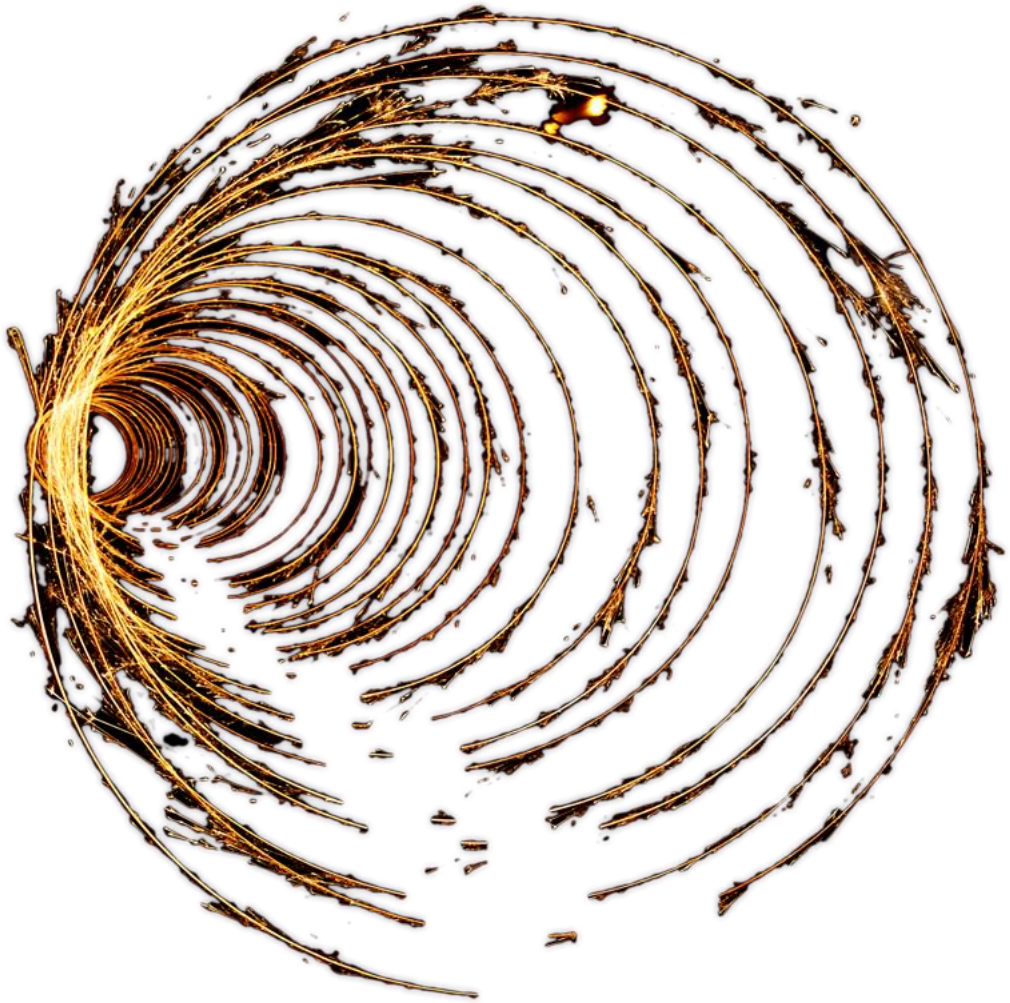
XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores
do Setor de Energia Elétrica
23 a 27 de novembro de 2019
Foz do Iguaçu - PR
realização
ABRACONEE
Associação Brasileira dos Contadores
do Setor de Energia Elétrica
35
anos

Deloitte.

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica



Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Mario Nascimento S. Neto – Sócio de Consultoria Tributária
Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Aspectos Técnicos Tributários da Discussão

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Contexto

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Decisão do Supremo Tribunal Federal foi favorável à tese discutida já há muitos anos pelos contribuintes, a qual versa sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

1

Em 15 de março de 2017 o Supremo Tribunal Federal colocou um ponto final em uma discussão existente há mais de uma década no judiciário: o embate entre os contribuintes e o Fisco no que se refere à **inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins**. E a **decisão do STF foi favorável aos contribuintes,** ou seja, o órgão máximo julgador reconheceu a **inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições.**

2

Ata de julgamento publicada em nº 06 de 15/03/2017, publicada em 17/03/2017 dispõe o seguinte que "o Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "**O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins**".

3

O acórdão com o inteiro teor do julgamento foi publicado no dia 02 de outubro de 2017, tendo extrapolado o prazo para publicação que, segundo resolução interna do STF, era de 60 dias prorrogável por igual período 2 vezes.

4

A decisão do STF **não trouxe, entretanto, efeitos modulatórios** para o tema. Assim sendo, **foram opostos Embargos Declaratórios pela Fazenda Nacional** à decisão do Supremo Tribunal no dia 19 de outubro visando à **elucidação dos efeitos da decisão proferida** e se eventuais limitações temporais serão impostas à validade do entendimento. Outras questões também foram suscitadas pela Fazenda.

5

Julgamento dos Embargos Declaratórios propostos pela PGFN pautado para o dia 5 de Dezembro de 2019.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Cenário

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

8.200 processos até 15/03

Número de processos existentes até a data do julgamento do tema pelo Supremo Tribunal Federal.

7.000 novos processos

Após a decisão do STF em 15 de março de 2017, este é o número de novas ações propostas sobre o tema por contribuintes.

Embargos de Declaração

A Fazenda Nacional pediu em sede de Embargos Declaratórios que o STF module os efeitos da decisão para que sejam aplicáveis somente a partir da data da decisão dos embargos. Também questiona forma de cálculo – ICMS destacado x ICMS pago.

Créditos

O objeto da ação que culminou na decisão do STF nada questiona sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo de créditos de PIS e da Cofins, portanto o STF não se manifestou sobre o assunto.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Posição da Receita Federal Brasileira

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Decisão STF

- **Cumprimento**
  Enquanto não houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") sobre o tema via Nota Explicativa, a RFB não alterará seus procedimentos, seguindo o disposto na Solução Cosit nº. 13/2018 e na Instrução Normativa RFB nº. 1.911/2019,.

- Além da Nota Explicativa da PGFN, outros atos passíveis de acatamento pela RFB seriam a publicação de Súmula Vinculante pelo STF ou alteração na legislação visando a afastar a inconstitucionalidade julgada pelo STF.

- **Créditos**
  Para fins de cálculo dos créditos de PIS/ COFINS a RFB entende que à luz da decisão do STF o valor do ICMS da NF deveria ser retirado da base de cálculo do valor considerado como insumo (conflito com o entendimento da SC COSIT 13.

Operacionalização

- **Valor a ser apurado**
  A RFB entende que para o levantamento de créditos o valor do ICMS a ser desconsiderado na base de cálculo do PIS e da Cofins é o destacado no documento fiscal (item a item).

  Também entende que a exclusão na base de cálculo deverá ser feita tendo em conta o valor total do ICMS pago, naqueles casos em que NÃO houve transito em julgado.

- **EFD Contribuições**
  Diante da falta de campo exclusivo para tal finalidade, a RFB entende que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins deverá ser realizada no campo 'VL_DESC', quando este for existente, o que é o caso do registro C170, vez que isto permitirá a sua exclusão da base de cálculo das contribuições.

  Por outro lado, quando não houver tal campo (por exemplo no registro C175 - NFC-e), o valor da base de cálculo do PIS e da Cofins já deverá ser informado líquido do ICMS.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Posição da Receita Federal Brasileira

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Exclusão do ICMS

Deverá ocorrer item a item, conforme valor do ICMS destacado no documento fiscal.

O cálculo deverá ser individualizado para cada item.

Na determinação da base de cálculo do PIS/ COFINS será abatido o valor do ICMS pago.

IPI na base de cálculo do ICMS

Uma vez considerado o valor do ICMS destacado na nota fiscal, caso o IPI tenha feito parte da base de cálculo do imposto, tal parcela também deverá ser considerada.

A RFB não revisará o valor do ICMS, mas terá 5 anos para realizar consistências de alíquotas por CFOP.

ICMS-ST

Segundo o entendimento da RFB o valor do ICMS retido antecipadamente a título de substituição tributária não deverá ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins, mas tão somente o valor do ICMS próprio.

Benefícios reduzindo carga efetiva do ICMS

Caso o contribuinte usufrua de benefício que reduza a carga tributária efetiva do ICMS, ainda que destaque na nota fiscal o valor total do ICMS, deverá ser considerado para fins de exclusão o valor do ICMS efetivamente recolhido na operação.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Exemplo Prático (Valor Destacado)

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Valor bruto das operações:

Saídas: R$ 10 mil

Total R$4.100,00

Total R$128,25

+ SELIC

Produtos		Alíquota PIS/Cofins	Alíquota ICMS	Débito ICMS	Indébito PIS/Cofins
Produto químico Capítulo 29		0% Operação tributada à alíquota zero	12% Operação interestadual	R$ 1.200,00	R$ 0,00
Eletrônico		9,25% Operação tributada à alíquota básica	4% Operação interestadual produto importado	R$ 400,00	R$ 37,00
Jornais e periódicos		3,65% Operação regime cumulativo	25% Operação interna	R$ 2.500,00	R$ 91,25

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Exemplo Prático (Cálculo RFB)

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Valor bruto das operações:

Saídas: R$ 10 mil

Créditos ICMS R$2.000

Débitos ICMS R$4.100,00

ICMS PAGO R$2.100,00

Total R$ 90,30

Produtos		Alíquota PIS/Cofins	Alíquota ICMS	Débito ICMS	Indébito PIS/Cofins
Produto químico Capítulo 29		0% Operação tributada à alíquota zero	12% Operação interestadual	R$ 1.200,00	R$ 0,00
Eletrônico		9,25% Operação tributada à alíquota básica	4% Operação interestadual produto importado	R$ 400,00	R$ 64,75
Jornais e periódicos		3,65% Operação regime cumulativo	25% Operação interna	R$ 2.500,00	R$ 25,55

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Pontos de Atenção

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Repetição do indébito

A Receita Federal Brasileira entende que a operacionalização da repetição do indébito resultará em valores a serem pagos pelo governo via precatório.

Documentos Necessários para Suportar o Crédito

A Receita Federal tem a prerrogativa de solicitar os arquivos da IN 86, Guias de Recolhimento, Sintegra, NFs e demais documentos antes da obrigatoriedade à entrega de SPEDs/ EFD Contribuições a fim de possuir a abertura das operações (Períodos anteriores a 2009).

Ajustes

- A RFB se posicionou no sentido de que começará a fiscalizar com maior atenção eventuais ajustes existentes no Bloco M da EFD Contribuições. Segundo a visão do Fisco, ajustes não deveriam existir.
- Os contribuintes que apresentaram cálculos para homologação não estão recebendo resposta no prazo de 30 dias, sendo recorrente ingresso em juízo para que RFB se manifeste sobre os cálculos

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Aspectos Contábeis Práticos da Discussão

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Efeitos nas Demonstrações Financeiras

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Provisão e Depósito Judicial

Provável que a modulação pelo STF seja prospectiva, com base em julgamentos anteriores (posição advogados)

Provisão registrada anteriormente deveria ser revertida, para aqueles clientes que possuíam ação judicial e recolheram os tributos com base reduzida - contingência cuja probabilidade de desembolso não é mais provável

Casos em que existe depósito judicial deve ter o mesmo tratamento para o tema da provisão acima, uma vez que são "*unit of accountings*" diferentes.

Reconhecimento de Ativo

O reconhecimento do ativo, para contribuintes que possuem ação judicial e tenham incluído o ICMS na base do PIS e Cofins, **é necessário aguardar o transito em julgado** de sua ação específica e certas condições serem atendidas.

Embora a decisão do STF tenha sido favorável à essa tese, o ganho não é considerado "virtualmente/praticamente certo", na aplicação do CPC 25 (IAS 37), sobre ativo contingente.

Casos sem ação judicial: nenhuma das condições acima se aplicam, pois existe possibilidade de que a decisão do STF, mesmo que de repercussão geral, ainda pode ter efeitos prospectivos.

Necessário obter a avaliação da Companhia e seus advogados para sua ação judicial específica

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Reconhecimento de Créditos

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Reconhecimento do Ativo / Ativo contingente

- Alguns Contribuintes que já possuíam processos em andamento, obtiveram o transito em julgado em instâncias inferiores de seus respectivos processos
- Neste sentido, é necessário avaliar se atende estas condições:
  - O Contribuinte possui documentação suporte original (Ex.: nota fiscal, livros fiscais, GIAs, Sintegra, etc.)
  - O pedido inclui o período retrospectivo (5 anos do início da ação) e a decisão judicial concede tal pedido
  - O que consta no pedido e o que foi efetivamente considerado no dispositivo da sentença
  - A ação transitou em julgado em definitivo
- Ao atingir esses critérios, o ativo passa a ser passível de reconhecimento uma vez que a decisão estabeleceu direito retrospectivo ao crédito.
- Importante ainda avaliar se a sentença (ou o pedido a que a sentença se refere) indica claramente que o valor do ICMS a ser considerado é aquele informado na Nota Fiscal, pois este pode ser um fator determinante para a definição do valor do crédito
- Momento do reconhecimento do crédito – quando de fato se implementam todas as condições necessárias para o aproveitamento do crédito
  - Publicação de Sentença com transito em julgado x Homologação do crédito perante RFB
  - Reconhecimento do ganho nas DFs e sua tributação: competência x "caixa"

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Reconhecimento de Créditos

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Mensuração do Ativo

- Se na ação judicial o Contribuinte solicita a exclusão do ICMS destacado na nota fiscal (Bruto), a decisão judicial concede tal pedido e o Contribuinte realizará as compensações nesta mesma base, o ativo deve ser mensurado considerando este mesmo critério

- Consequentemente, se na ação judicial o Contribuinte não solicita a exclusão do ICMS destacado na nota fiscal (Bruto) ou não especifica qual a base, e a decisão judicial também não determina, a administração deve avaliar na mensuração do ativo a Solução de Consulta COSIT 13/2018

- **Solução de Consulta – COSIT 13**: na nota de esclarecimento da RFB, esta clarifica que esta SC se aplica para situações em que **as ações judiciais que transitaram em julgado não especificam a base de cálculo**, como destacado abaixo.

> *Diante desta diversidade de sentenças judiciais, fez-se necessário a edição da Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, de 2018, objetivando disciplinar e esclarecer os procedimentos a serem observados no âmbito da Receita Federal, **no tocante ao cumprimento de decisões judiciais transitadas em julgado referente à matéria**, objetivando explicitar, de forma analítica e objetiva, a aplicação do acórdão paradigma firmado pelo STF às decisões judiciais sobre a mesma matéria, **quando estas não especifiquem, de forma analítica e objetiva, a parcela de ICMS a ser excluída nas bases de cálculo** da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.*

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Reconhecimento de Créditos

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

- **Outros fatores a serem analisados**

(i) Se a Companhia possui habilidade e demonstra, com base em projeções, capacidade de realização do ativo

(ii) Prescrição destes créditos

(iii) Eventuais requisitos regulatórios que requeiram a devolução do crédito para o consumidor final ("repercussão")

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Exclusão do ICMS na Base de Cálculo do PIS/COFINS

Outros Aspectos

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

Ofício Circular CVM 01/2019

- Em Janeiro de 2019 a CVM emitiu o referido ofício e no item 12 - "ICMS na base de cálculo PIS e COFINS", reforçando a importância do tema no momento. Destacamos os seguintes itens:

Ação rescisória

Destaca que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) ainda pode apresentar recurso, através de ação rescisória, para reverter a decisão, a depender da modulação do STF. Com esse parágrafo, a CVM requer que seja considerada na análise da administração a possibilidade de uma ação rescisória

Divulgação

Divulgação apropriada para os casos que trata-se de **ativo contingente** quando for considerado provável a entrada de benefícios econômicos.

Outro requerimento é a divulgação apropriada das decisões tomadas pela Administração quanto ao reconhecimento ou não do ativo, bases de julgamento e efeitos sobre as demonstrações financeiras.

Venda de créditos contingentes e depósito judicial

- Algumas empresas têm recebido propostas de Bancos e Fundos de Investimentos, para adquirir os direitos aos créditos tributários e/ou depósitos judiciais destas empresas que ainda não tiveram o transito em julgado do processo.
- Estas propostas possuem características muito distintas, e devem ser avaliadas de acordo com as particularidades de cada caso para se determinar impactos contábeis.

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.

Deloitte.

XXXV ENCONSEL
Encontro Nacional dos Contadores do Setor de Energia Elétrica

OBRIGADO

© 2019 Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda. All rights reserved.