

Parecer Cosit n.º 10/2021: ilegalidades e inconstitucionalidades

Inclusão do ICMS na base de apuração de créditos do PIS e da Cofins

1. Relatório

A Secretaria da Receita Federal, por meio da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), submeteu à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos dos arts. 8º a 10 da Portaria RFB n.º 1.936, de 6 de dezembro de 2018, o Parecer Cosit n.º 10/2021. Nesse parecer, o órgão fazendário conclui que, em virtude do julgamento do Tema n.º 69 pelo Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário n.º 574.706), o ICMS destacado na nota fiscal emitida por fornecedores deve ser excluído na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pelas empresas adquirentes.

O Parecer Cosit n.º 10/21 foi juntado aos autos do Mandado de Segurança n.º 5000538-78.2017.4.03.6110¹ e cancelado pela Procuradoria da Fazenda Nacional por meio de manifestação datada de 31 agosto do ano corrente.

Tratando-se de inusitado posicionamento que atinge milhares de contribuintes e traz considerável insegurança jurídica ao desfecho conferido ao Tema n.º 69 pelo Supremo Tribunal Federal, o Ilmo. Sr. Presidente da Comissão Especial de Direito

¹ Processo que tramita na Segunda Vara Federal de Sorocaba, no âmbito do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Tributário do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, Dr. Eduardo Maneira, solicita a elaboração de parecer sobre o tema.

2. O STF e o Tema n.º 69 (RE n.º 574.706): texto e contexto

Ao enfrentar o Tema n.º 69 (RE 574.706), o Supremo Tribunal Federal (STF), em votação encerrada em março de 2017, fixou a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

Nesse *leading case*, o STF decidiu que o ICMS incidente em cada operação não integra o conceito constitucional de receita bruta e, consequentemente, não compõe a base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

A *ratio decidendi* desse tema encontra-se estampado no seguinte trecho, extraído do voto proferido pela Ministra Cármen Lúcia, a seguir reproduzido e destacado:

“(...) Desse quadro, é possível extrair que, conquanto nem todo o montante do ICMS seja imediatamente recolhido pelo contribuinte posicionado no meio da cadeia (distribuidor e comerciante), ou seja, parte do valor do ICMS destacado na “fatura” é aproveitado pelo contribuinte para compensar com o montante do ICMS gerado na operação anterior, em algum momento, ainda que não exatamente no mesmo, ele será recolhido e não constitui receita do contribuinte, logo, ainda que, contabilmente, seja escriturado, não guarda relação com a definição constitucional de faturamento para fins de apuração da base de cálculo das contribuições. (...) Toda essa digressão sobre a forma de apuração do ICMS devido pelo contribuinte demonstra que o regime da não cumulatividade impõe concluir, embora se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, todo ele, não se inclui na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal, pelo que não pode ele compor a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins. (...) Contudo, é inegável que o ICMS respeita a todo o processo, e o contribuinte não inclui como receita ou faturamento o que ele haverá de repassar à Fazenda Pública. (...) Com esses fundamentos, concluo que o valor correspondente ao ICMS não pode ser validamente incluído na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins.”

Apesar da clareza contida no posicionamento adotado pelo STF, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos de declaração por meio dos quais, em síntese: a) solicitou a fixação de efeitos modulatórios com o intuito de que a decisão proferida produzisse “efeitos gerais após o julgamento dos Embargos de Declaração e da definição de todas as questões pendentes”²; b) pretendeu alterar o julgado, limitando a extensão da decisão adotada pelo Plenário do STF ao saldo do ICMS devido, e não ao valor do imposto estadual destacado nas notas fiscais.

Mesmo antes de ter seu pedido infringente analisado pelo STF, a Fazenda Nacional publicou a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 13, de 23 de outubro de 2018, por meio da qual a RFB restringiu o alcance da decisão proferida pelo STF ao valor do ICMS devido, em detrimento do ICMS destacado em cada operação.

Em 13 de maio de 2021, o STF apreciou os embargos declaratórios opostos pela Fazenda no RE n.º 574.706 e proferiu decisão na qual: a) reafirmou o conteúdo da decisão embargada; b) descartou a existência de omissão, de contradição ou de obscuridade; c) rechaçou a pretensão infringente fazendária de restringir o conteúdo do julgado ao ICMS devido; d) modulou, no tempo, a decisão, a qual surtiu efeitos a partir 15 de março de 2017.

Esse breve relato sintetiza e destaca os eventos relacionados ao tema de fundo do presente parecer. Se não há texto sem contexto, célebre sentença cunhada por Paulo de Barros Carvalho, o percurso até aqui relatado descortina um contexto no qual se observa reiteradas investidas da Fazenda Nacional, buscando reduzir o espectro material da decisão tomada pelo STF no julgamento do RE n.º 574.706. Assim ocorreu com a Solução Cosit n.º 13/18 e com os embargos declaratórios analisados pelo STF no julgamento no Tema 69. Assim ocorre com a Solução Cosit n.º 10/21, como será adiante detalhado.

3. O direito ao crédito de PIS/Cofins

A apuração não cumulativa do PIS e da Cofins está alicerçada no § 12 do art. 195 da Constituição Federal e prevista nas Leis n.º 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins). Apurado o débito de PIS/Cofins resultante da aplicação das alíquotas sobre as respectivas

² Embargos de declaração opostos no RE 574.706 (fls. 670 e ss. dos autos físicos).

bases de cálculo, o contribuinte poderá apurar créditos dessas contribuições conforme regramento estabelecido pelo artigo 3º da Lei n.º 10.637/02³ e artigo 3º da Lei n.º 10.833/03⁴.

A apuração do crédito, que será confrontado com o débito, decorre da aplicação das alíquotas dessas contribuições (7,6% e 1,65%, regra geral) diretamente sobre o valor de aquisição das mercadorias – valor este que já contempla o ICMS.

Esse, como não poderia deixar de ser, sempre foi o entendimento da Receita Federal do Brasil a respeito do regime legalmente estabelecido – até hoje inalterado – para apuração dos créditos de PIS/Cofins. O posicionamento está estampado, de maneira hialina, no art. 8º da Instrução Normativa (IN) n.º 404, de 12 de março de 2004, enunciado reproduzido a seguir:

DOS CRÉDITOS A DESCONTAR

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

II - o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços.

As Soluções de Consulta (SC) Cosit n.º 106, de 11 de abril de 2014, e Cosit n.º 5.020, de 22 de agosto de 2014, reafirmavam o conteúdo da IN n.º 404/04, como revelam as respectivas ementas reproduzidas a seguir:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS. NÃO

³ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos;
II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

⁴ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos;
II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

CUMULATIVIDADE.

No regime de apuração não cumulativa, o valor do ICMS, incidente na aquisição, integra a base de cálculo da Cofins para fins de crédito, faz parte do custo de aquisição do bem ou serviço, nos termos do inciso II do § 3º do art. 8º da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004. A pessoa jurídica poderá descontar créditos, inclusive de ICMS, calculados com base no custo de aquisição de mercadoria adquirida para revenda, inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

No regime de apuração não cumulativa, o valor do ICMS, incidente na aquisição, integra a base de cálculo da PIS/Pasep para fins de crédito, faz parte do custo de aquisição do bem ou serviço. A pessoa jurídica poderá descontar créditos, inclusive de ICMS, calculados com base no custo de aquisição de mercadoria adquirida para revenda, inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 106, DE 2014.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

No regime de apuração não cumulativa, o valor do ICMS, incidente na aquisição, integra a base de cálculo da Cofins para fins de crédito, faz parte do custo de aquisição do bem ou serviço, nos termos do inciso II do § 3º do art. 8º da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004. A pessoa jurídica poderá descontar créditos, inclusive de ICMS, calculados com base no custo de aquisição de mercadoria adquirida para revenda, inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003.

Em 15 de outubro de 2019, foi publicada a Instrução Normativa n.º 1.911, a qual revogou a Instrução Normativa n.º 404/04. O regime aplicado aos créditos básicos foi previsto nos arts. 166 a 168 da IN n.º 1.911/19, dispositivos transcritos a seguir:

Dos Créditos Básicos

Art. 166. Os créditos de que trata esta seção serão determinados mediante a aplicação, sobre a sua base de cálculo, dos percentuais de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep; e

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para os créditos da Cofins.

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:

I - o seguro e o frete pagos na aquisição, quando suportados pelo comprador; e

II - o IPI incidente na aquisição, quando não recuperável.

Art. 168. No cálculo do crédito de que trata esta seção, poderão ser consideradas as parcelas redutoras decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, § 17; e Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, § 25).

Como se observa, o art.167, anteriormente reproduzido, ao dispor sobre a apuração dos créditos de PIS/Cofins, alterou a referência sintática até então utilizada pela IN n.º 404/04. A IN n.º 1.911/21 abandonou o binômio “custo de aquisição + ICMS” para, em seu lugar, assegurar o direito ao crédito sobre o “valor da aquisição” (sem qualquer referência ao ICMS).

A alteração da norma administrativa em nada modificou o direito ao crédito do contribuinte. Nem poderia, dada a reserva legal determinada pelo art. 150, I, da Constituição Federal de 1988⁵, e explicitada pelo art. 97 do Código Tributário Nacional recepcionado⁶.

O conceito contábil de “custo de aquisição” não inclui o valor do ICMS, que é registrado de forma segregada na contabilidade⁷. Sob essa lógica, portanto, a indicação

⁵ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. (...)

⁶ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo. (...)

⁷ De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC n.º 16, o custo de aquisição dos bens adquiridos e destinados à venda, incluindo matérias-primas, componentes, embalagens e material de consumo (estoque) compreende: “o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços”, ao passo que “descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser

realizada pela IN RFB n.º 404/2004 quanto à inserção do ICMS no cômputo dos créditos de PIS e Cofins fazia-se necessária.

Ocorre que a IN RFB n.º 1.911/19 adotou a expressão “valor de aquisição” como grandeza sobre a qual serão apurados os créditos de PIS e de Cofins. O valor da aquisição é o preço pago pelo adquirente, o que torna dispensável – e inadequada – nova alusão ao ICMS.

Como se constata, mesmo que a análise se limite ao plano infralegal das instruções normativas, observa-se que o direito ao crédito de PIS/Cofins remanesceu incólume às alterações promovidas pela IN n.º 1.911/19. Inexiste, portanto, sequer norma administrativa que albergue a pretendida alteração do critério para apuração dos créditos de PIS/Cofins suscitado pelo Parecer Cosit n.º 10/21.

Mas o fato é que, como se disse anteriormente, o regime de apuração de créditos de PIS/Cofins está previsto na Lei n.º 10.637/02 e na Lei n.º 10.833/03, as quais asseguram esse direito sobre o valor de aquisição. Sob a égide desses comandos legais, a Administração Tributária, conforme referido previamente, sempre orientou a apropriação dos créditos com a inclusão do ICMS.

Inalterada a base legal, não poderia a fazenda, unilateralmente, redefinir a sistemática de apuração dos créditos. A afronta à legalidade antes referida e aos próprios dispositivos legais que regem a matéria seria evidente⁸. E, como bem esclareceu o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a decisão do STF em nada alterou os dispositivos que regulamentam o direito ao crédito:

"Não existe contrapartida entre a exclusão do ICMS da base de cálculo de incidência do PIS/Cofins e a exclusão do ICMS na base de cálculo dos créditos do PIS/Cofins". Enquanto a base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins é o preço da aquisição, definido por lei, a incidência do PIS/Cofins nas saídas leva em consideração o conceito de faturamento, também definido legalmente. As relações não se

deduzidos na determinação do custo de aquisição".

⁸ Como acertadamente apontou a Procuradoria da Fazenda Nacional nos autos do processo n.º 5003367-70.2019.4.03.6107: “O Parecer em questão, em consonância com a LC n.º 87/96, explicita que o valor do ICMS integra o custo de aquisição da mercadoria, fato esse ratificado pela legislação pertinente à Cofins.

Saliente-se que, embora a informação de que o ICMS integra o valor do custo de aquisição dos bens encontre-se expressamente apenas na IN SRF n.º 404/2004 (art. 8º, § 3º, II), não há razão para que esse entendimento não seja estendido também à contribuição para o PIS/Pasep. Para tanto, deve-se considerar a absoluta identidade da matriz legal (art. 3º, inciso I, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003) e a similaridade geral existente entre ambas as contribuições.

Além do que, há de ser considerada a natureza do ICMS, que integra a sua própria base de cálculo, compondo o valor das mercadorias, conforme já salientado, constituindo essa a razão pela qual a IN SRF n.º 404/2004 o inclui expressamente no custo de aquisição dos bens, para fins de apuração dos créditos da contribuição.”

(TRF3, 6ª Turma, Processo n.º 5003367-70.2019.4.03.6107 – Embargos de Declaração da Fazenda Nacional, juntado aos autos em 18/02/2021).

confundem e não se comunicam. Como assinalado, a decisão proferida no RE n.º 574.706 em nada alterou a forma de apuração dos créditos, permanecendo incólume a legislação que trata do tema. Assim, não se verifica qualquer omissão ou contradição, tratando-se de mero inconformismo da embargante com a solução dada pela E. Turma.⁹

De outra margem, as restrições ao direito de crédito previstas na norma inscrita no art. 3º, § 2º, inc. II, das Leis 10.833/03 e 10.637/02, dizem respeito ao regime de tributação aplicável ao bem e ao serviço (bens isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero), e, portanto, não se aplicam aos bens que são tributados, relativamente à base de apuração dos respectivos créditos.

O fato de o valor relativo ao ICMS próprio não ter sido tributado pelo PIS/Cofins em nada mitiga o direito de crédito do adquirente que deflui do valor pago pelo bem e guarda correspondência com essa mesma grandeza econômica.

As receitas financeiras estão sujeitas à incidência do PIS/Cofins¹⁰, mas não geram qualquer crédito por falta de autorização legal¹¹. Se a falta de previsão legal não assegura direito de crédito à luz da não cumulatividade, com menor razão poderá esse princípio ser utilizado na cobrança de tributo sem previsão legal e que resultaria na restrição ao direito de crédito defendida pelo Parecer Cosit 10/21. Aplica-se o regime legal, e a administração fazendária não pode ultrapassá-lo, seja por meio de inovação infralegal, seja por interpretação analógica decorrente de julgado¹². *Tollitur quaestio*.

O que, no entanto, causa maior perplexidade quando se analisa o entendimento materializado no Parecer Cosit n.º 10/21 é o fato de que ele representa uma tentativa de, por via transversa, rediscutir a controvérsia “saldo do ICMS *versus* ICMS destacado”, objeto da malfadada Solução Cosit n.º 13/18 e dos embargos declaratórios opostos

⁹ TRF3, 3ª Turma, Apel/RemNec n.º 5000412-65.2017.4.03.6130, Rel. Des. Antonio Cedenho, julgado em 16/09/21.

¹⁰ Decreto n.º 8.429/15

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições.

¹¹ Essa possibilidade foi extinta pela Lei n.º 10.865/04.

¹² Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

CONSELHO FEDERAL DA OAB**COMISSÃO ESPECIAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

pela Fazenda Nacional no RE n.º 574.706.

Nos embargos declaratórios e na Cosit n.º 13/18, a Fazenda postulava a mitigação do direito do contribuinte defendendo que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da Cofins seria o saldo do imposto estadual (e não o ICMS destacado em cada operação); no Parecer Cosit n.º 10/21, o fisco busca novamente esse resultado, desta feita, restringindo outro elemento da mesma equação.

Assim, por meio do estorno do crédito de PIS/Cofins sobre o ICMS incidente na aquisição das mercadorias, a Fazenda Nacional tenta alcançar o mesmo desiderato já fulminado pelo próprio STF. A simulação a seguir compara a apuração do crédito de PIS/Cofins em uma operação hipotética a partir dos três atos: 1. julgamento pelo STF no julgamento do RE n.º 574.406; 2. Solução Cosit n.º 13/98 (reproduzida nos embargos declaratórios); 3. Parecer COSIT n.º 10/21:

1. APURAÇÃO DO INDÉBITO CONFORME DEFINIDO PELO STF NO RE N.º 574.706
(exclusão do ICMS destacado)

ITEM	Compra		ITEM	Venda	
(a)	Valor total	100,00	(a)	Valor venda	200,00
(b)	ICMS	12%	(b)	Alíquota ICMS (venda)	12%
(c)	ICMS (R\$)	12,00	(c)	ICMS (destacado na NF)	24,00
			(d)	Saldo devedor de ICMS	12,00
(d)	Base PIS/Cofins	100,00	(e)	Base de débito PIS/Cofins	176,00
(e)	Crédito PIS/Cofins	9,25	(f)	Débito PIS/Cofins	16,28
			(g)	Saldo devedor PIS/Cofins	7,03

Indébito:	
Base PIS/Cofins (anterior)	200,00
Base PIS/Cofins (exclusão ICMS destacado)	176,00
Diferença	24,00
Crédito PIS/Cofins	<u>2,22</u>

CONSELHO FEDERAL DA OAB

COMISSÃO ESPECIAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

2. APURAÇÃO DO INDÉBITO CONFORME PRETENDIA A RFB COM A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 13/2018 (exclusão do saldo devedor do ICMS)

ITEM	Compra		ITEM	Venda	
(a)	Valor total	100,00	(a)	Valor venda	200,00
(b)	ICMS	12%	(b)	Alíquota ICMS (venda)	12%
(c)	ICMS (R\$)	12,00	(c)	ICMS (destacado na NF)	24,00
			(d)	Saldo devedor de ICMS	12,00
(d)	Base PIS/Cofins	100,00	(e)	Base de débito PIS/Cofins	188,00
(e)	Crédito PIS/Cofins	9,25	(f)	Débito PIS/Cofins	17,39
			(g)	Saldo devedor PIS/Cofins	8,14

Indébito	
Base PIS/Cofins (anterior)	200,00
Base PIS/Cofins (exclusão saldo devedor de ICMS)	188,00
Diferença	12,00
Crédito PIS/Cofins	1,11

3. APURAÇÃO DO INDÉBITO CONFORME PRETENDE A RFB A PARTIR DA EDIÇÃO DO PARECER COSIT N.º 10/2021 (exclusão do ICMS destacado com a dedução do crédito)

ITEM	Compra		ITEM	Venda	
(a)	Valor total	100,00	(a)	Valor venda	200,00
(b)	ICMS	12%	(b)	Alíquota ICMS (venda)	12%
(c)	ICMS (R\$)	12,00	(c)	ICMS (destacado na NF)	24,00
			(d)	Saldo devedor de ICMS	12,00
(d)	Base PIS/Cofins	88,00	(e)	Base de débito PIS/Cofins	176,00
(e)	Crédito PIS/Cofins	8,14	(f)	Débito PIS/Cofins	16,28
			(g)	Saldo devedor PIS/Cofins	8,14

Indébito	
Base PIS/Cofins (anterior)	200,00
Base PIS/Cofins (exclusão do ICMS destacado)	176,00
Diferença	24,00
Diferença (desconto do crédito)	12,00
Crédito PIS/Cofins	1,11

As apurações, conforme as sistemáticas defendidas pelos atos normativos 2 e 3 (Solução Cosit n.º 13/98 e Parecer Cosit n.º 10/21), chegam ao mesmo resultado: exclusão do ICMS devido da base de cálculo do PIS e da Cofins em detrimento do ICMS destacado (Cálculo 1, elaborado conforme o RE n.º 574.706).

Em outros termos, na única interseção existente entre a obrigação tributária definida pelo STF no RE n.º 574.706 e a apuração do crédito de PIS/Cofins, o Parecer Cosit n.º 10/2021 – tal qual a Solução de Consulta Interna da Cosit n.º 13/2018 – afronta o precedente assentado pela Corte Suprema no julgamento do Tema n.º 69, ponto repisado quando do

julgamento dos respectivos embargos declaratórios. Nesse precedente, o mesmo resultado pretendido pela Portaria Cosit n.º 10/21 restou rejeitado.

As expectativas e as incertezas quanto ao modo de tributação ou quanto ao nível das exações fiscais afetam as decisões de investimento e as decisões de consumo. Considerando o ordenamento jurídico como um todo, a perspectiva de continuidade e estabilidade normativa fornece um grau superior de segurança jurídica e favorece a racionalidade às decisões que exigem leis previsíveis e precedentes respeitados¹³.

A independência e harmonia entre os poderes, assegurada pelo art. 2º da Carta Maior, exige o respeito ao conteúdo das obrigações tributárias estabelecido em lei, bem como o prestígio da jurisdição constitucional exercida pelo Poder Judiciário em seus efeitos expansivos e vinculantes. A visão cimeira exigida pelo texto constitucional é inconciliável com a busca de mecanismos indiretos e unilaterais que reduzam o espectro da jurisdição constitucional exercida pelo Supremo Tribunal Federal.

O parecer Cosit n.º 10/21, na esteira da solução Cosit n.º 13/08, afronta o ordenamento tributário e a autoridade do Supremo Tribunal Federal, gera injustificável insegurança jurídica, fustiga os agentes econômicos e prejudica o crescimento econômico em um cenário ainda mais delicado em função da pandemia

4. Conclusões

Diante do exposto, entende-se que a restrição ao direito de crédito de PIS e da Cofins, estampada pelo Parecer Cosit n.º 10/2021, afronta, a um só tempo: a) as próprias normas administrativas que regulamentam a matéria; b) o regime legal estabelecido pelo artigo 3º da Lei n.º 10.637/02 e artigo 3º da Lei n.º 10.833/03; c) o Código Tributário Nacional, em seus arts. 97, 108, § 1º; d) a Constituição Federal em seus arts. 2º e 150, I.

S.m.j, é o parecer.

Brasília, 23 de setembro de 2021.



Rafael Pandolfo¹⁴

¹³ SANCHES, J. L. Saldanha. *Manual do direito fiscal*. Coimbra: Ed. Coimbra, 2007, pp. 186-187.

¹⁴ Secretário-adjunto da CEDT-CFOAB, Doutor em Direito Tributário (PUC-SP).

CONSELHO FEDERAL DA OAB

COMISSÃO ESPECIAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Encaminho para análise e deliberação do Ilmo. Sr. Presidente da CEDT, Dr. Eduardo Maneira.

Parecer aprovado à unanimidade pela Comissão em 24 de setembro de 2021.


Eduardo Maneira

Presidente da CEDT-CFOAB