



GAIA SILVA GAEDE

ADVOGADOS

# PALESTRA NA CÂMARA DE COMÉRCIO E INDÚSTRIA JAPONESA DO BRASIL

*Exclusão do ICMS próprio e do ICMS/ST da base de cálculo do PIS e da COFINS, na operação do contribuinte substituído.*

*Medida Provisória nº 1.159/2023*

*10/05/2023*





# **CONTEXTO LEGISLATIVO**



---

## CONTEXTO FÁTICO

- ✓ A Medida Provisória nº 1.159/2023 alterou as Leis nº 10.637/2022 e 10.833/2002, atribuindo-lhes dispositivo para excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS, de **forma expressa**, o valor **“do ICMS que tenha incidido na operação”**;
- ✓ A alteração legislativa tem origem no julgamento do RE nº 574.706/PR (Tema 69 de Repercussão Geral), segundo o qual *“o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”*;
- ✓ Nesse contexto, a questão que se procura responder é se o ICMS próprio do fornecedor e o ICMS/ST podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS **devidos pelo contribuinte substituído**.



# **CONCEITOS PRELIMINARES**



---

## CONCEITOS PRELIMINARES

- Regime de substituição tributária do ICMS:
  - ✓ É técnica de arrecadação, baseada em uma expectativa, em uma presunção; antecipa-se o pagamento do imposto na etapa anterior, pois presume-se que a hipótese / o fato gerador, que resultaria no pagamento do ICMS, vai ocorrer em momento futuro;
  - ✓ A presunção é relativa: se o fato gerador presumido não ocorrer, o ICMS pago antecipadamente deverá ser ressarcido;
  - ✓ Já se o fato gerador presumido ocorrer (operação de circulação promovida pelo substituído), a tributação torna-se definitiva.



---

## CONCEITOS PRELIMINARES

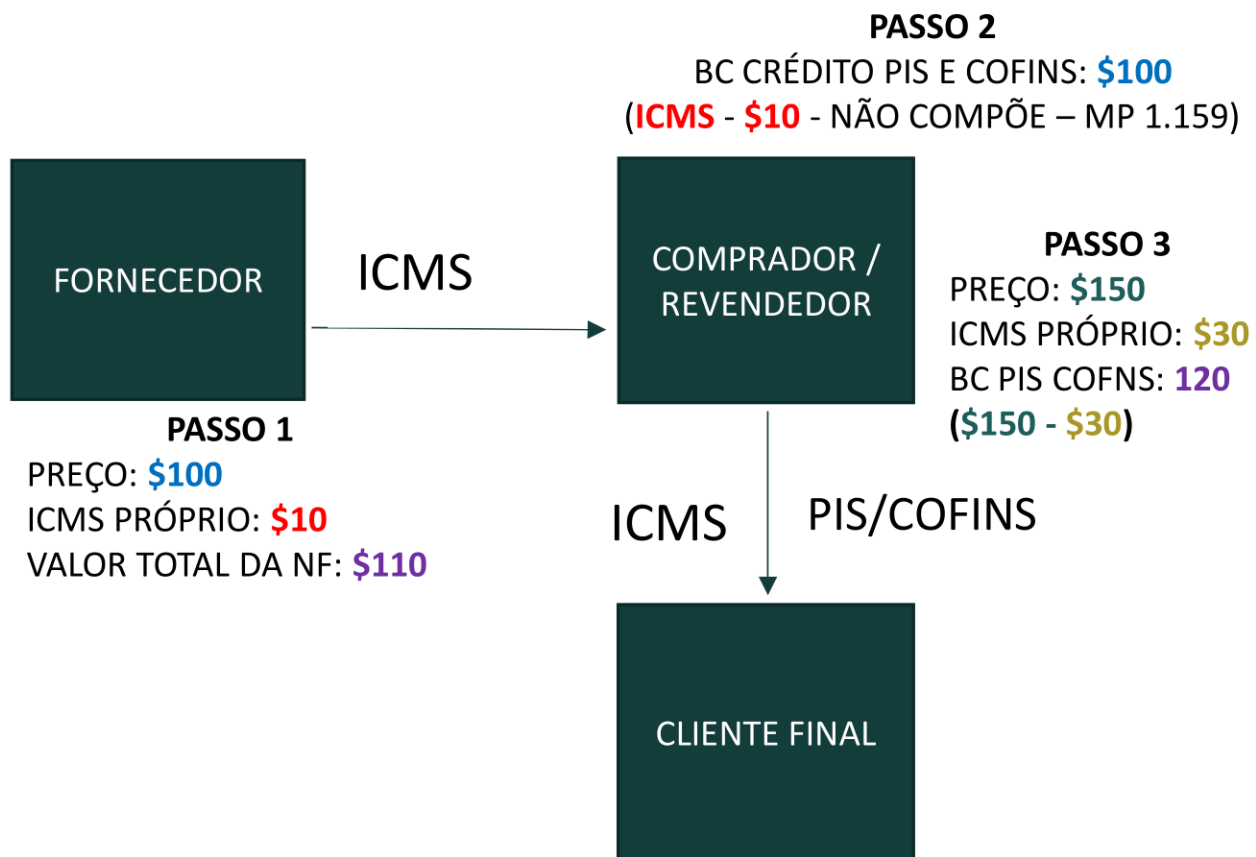
- **Incidência tributária:**
  - ✓ É a consequência do resultado da ocorrência de uma hipótese, qual seja, do fato gerador de um tributo; incide o ICMS se realizada uma operação de circulação de mercadoria, nascendo uma obrigação de pagá-lo; **recai** o ICMS sobre uma operação de circulação de mercadoria;
  
- **Incidência no ICMS/ST:**
  - ✓ Para o ICMS/ST, a ocorrência da hipótese / do fato gerador é presumida, ou seja, assume-se que o mesmo ocorrerá, antes mesmo de sua efetiva realização; ficção jurídica;
  - ✓ Para as operações sujeitas ao regime do ICMS/ST, recai/resulta a obrigação de pagar o ICMS antes mesmo de que o fato ocorra, pois esse é presumido.



# EXEMPLOS PRÁTICOS



# OPERAÇÃO SEM ICMS/ST – TRIBUTAÇÃO NORMAL



## APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EFETIVA DO PIS/COFINS NA OPERAÇÃO DO COMPRADOR / REVENDEDOR:

\$150: PREÇO  
< \$30 >: EXCLUSÃO DO ICMS BC PIS/COFINS  
< \$100 >: CRÉDITO PIS COFINS

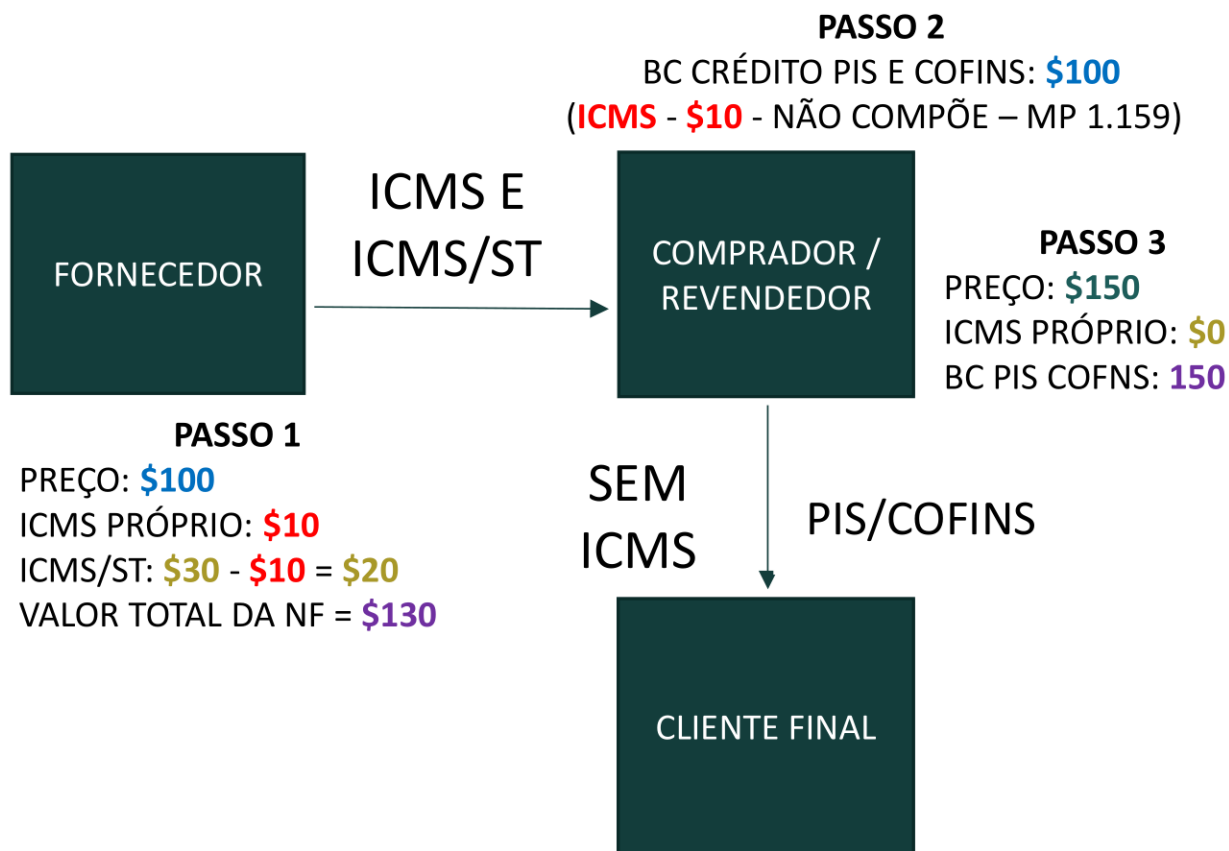
---

\$20: BC EFETIVA DE PIS COFINS





# OPERAÇÃO COM ICMS/ST – SEM EXCLUSÃO DO ICMS E DO ICMS/ST



**APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO EFETIVA DO PIS/COFINS NA OPERAÇÃO DO COMPRADOR / REVENDEDOR:**

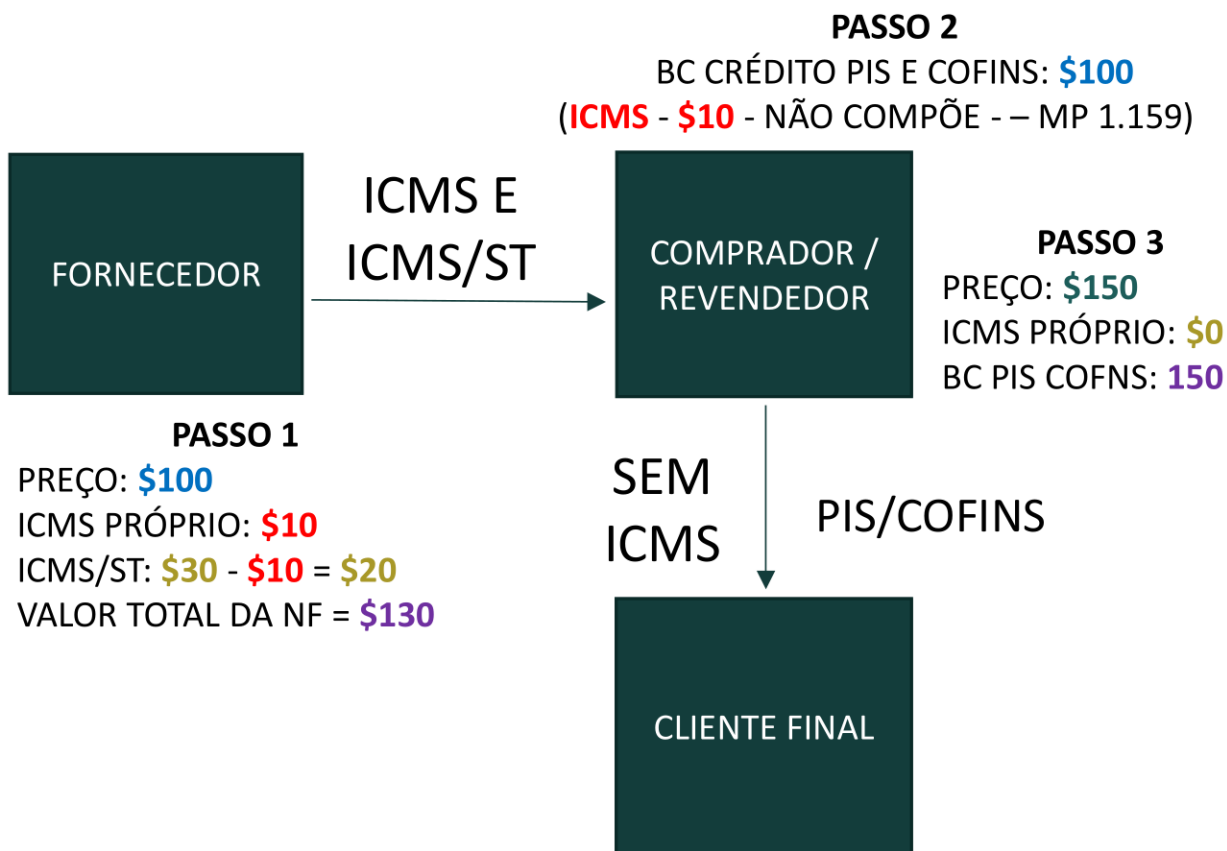
\$150: PREÇO  
<\$0>: SEM EXCLUSÃO DO ICMS E ICMS/ST  
<\$100>: CRÉDITO PIS COFINS

---

\$50: BC EFETIVA DE PIS COFINS - **DISTORÇÃO**



# OPERAÇÃO COM ICMS/ST – COM EXCLUSÃO DO ICMS E ICMS/ST



**APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS NA OPERAÇÃO DO COMPRADOR / REVENDEDOR:**

\$150: PREÇO  
< \$30 (\$10+\$20)>: EXCLUSÃO DO ICMS E ICMS/ST  
< \$100>: CRÉDITO PIS COFINS

---

\$20: BC EFETIVA DE PIS COFINS, OU SEJA,  
A MESMA DA OPERAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO NORMAL



---

## CONCLUSÕES

- ✓ A Medida Provisória nº 1.159/2023 incluiu o inciso XIII no §3º, dos arts. 1º das Leis nºs 10.637/2022 e 10.833/2002, excluindo de forma expressa o valor “do ICMS que tenha incidido na operação”;
- ✓ A redação **NÃO** faz qualquer distinção entre ICMS próprio e ICMS/ST;
- ✓ Considerando que a hipótese de incidência / o fato gerador presumido do ICMS/ST ocorreu, o valor desse imposto incidiu na operação do contribuinte comprador / revendedor / substituído; além disso, a ele foi repassado o encargo econômico do ICMS e do ICMS/ST;



---

## CONCLUSÕES

- ✓ Por meio dos exemplos numéricos, é possível constatar que, em operações sujeitas ao regime de ICMS/ST, para que a carga efetiva de PIS/COFINS suportada pelo comprador / revendedor / substituído seja a mesma de uma operação normal, é necessário que tanto o ICMS, como o ICMS/ST pago pelo substituído na operação anterior, sejam excluídos da base de cálculo daquelas contribuições;
- ✓ Logo, a nosso ver, a atual redação das Leis nº 10.637/2022 e 10.833/2002 permitem a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS devidos pelo contribuinte comprador / revendedor / substituído a exclusão dos valores do ICMS e do ICMS/ST, sem a propositura de medida judicial



# **DIFICULDADES PRÁTICAS**



---

## DIFICULDADES PRÁTICAS

- ✓ Nas cadeias econômicas em que há mais de um contribuinte substituído – como por exemplo, industrial / atacadista / varejista / consumidor final – haverá dificuldades práticas para apurar o valor do ICMS total que incidu na operação do atacadista para o varejista, caso esse montante não venha informado na Nota Fiscal emitida pelo atacadista;
- ✓ Valor da operação do contribuinte substituído em montante maior ou menor do que aquele que serviu de retenção para o ICMS/ST pelo substituto;
- ✓ Quebra da cadeia de ST, com saída interestadual e novo recolhimento do ICMS/ST para o Estado de destino e ressarcimento do valor anteriormente retido.



**CASSIANO INSERRA BERNINI**

**Sênior Manager – Consultoria de Tributos Indiretos**

**São Paulo**

cassiano.bernini@gsga.com.br

11-99294-7921

[▶ Clique na foto para visualizar o perfil completo.](#)

[▶ Clique na foto para visualizar o perfil completo.](#)



GAIA SILVA GAEDE  
ADVOGADOS

*Esta apresentação é de autoria dos advogados do Gaia Silva Gaede Advogados, a quem pertencem todos os direitos, e sem cuja autorização não deve ser, de forma alguma, fornecida, reproduzida ou divulgada. Seu conteúdo não tem por finalidade o alcance de um determinado resultado específico, mas sim a demonstração do panorama legal sobre a matéria no momento de sua elaboração, sobre cuja atualização não nos responsabilizamos, não consistindo em qualquer aconselhamento jurídico, que deve ser fornecido apenas mediante a análise de cada situação concreta.*

**Acompanhe-nos e receba atualizações  
na sua rede social favorita!**



[www.gsga.com.br](http://www.gsga.com.br)

