

ASSESSORIA & CONSULTORIA FISCAL E CONTÁBIL

# POR QUE EXISTEM TANTAS EXCEÇÕES E DIVERSAS APLICAÇÕES NA BASE DE CÁLCULO DE APURAÇÃO DO PIS E DA COFINS?

**ENTENDA A BASE DE CÁLCULO DE APURAÇÃO DAS  
CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS NO SISTEMA NÃO  
CUMULATIVO E O SEU PONTO DE MUTAÇÃO.**

**JCM**

JCMCONSULTORES.COM.BR

# SUMÁRIO

<b>1</b>	.....	<b>Pg. 3</b>
<b>2</b>	.....	<b>Pg. 4</b>
<b>3</b>	.....	<b>Pg. 5</b>
<b>4</b>	.....	<b>Pg. 7</b>
<b>5</b>	.....	<b>Pg. 8</b>
<b>6</b>	.....	<b>Pg. 9</b>
<b>7</b>	.....	<b>Pg. 11</b>
<b>8</b>	.....	<b>Pg. 13</b>
<b>9</b>	.....	<b>Pg. 14</b>
	.....	<b>Pg. 15</b>

## 1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Todas as empresas, sejam de atividade comercial, prestadora de serviços ou industrial, no momento de realizar o seu faturamento, estarão sujeitas à diversas peculiaridades e serão obrigadas a provisionar os valores devidos a título de PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social).

Até o ano de 2002, as contribuições para o PIS e a COFINS, eram apuradas exclusivamente pelo regime cumulativo incidente sobre o faturamento, vedando quaisquer deduções de créditos sobre aquisições da fase anterior.

Neste conteúdo trataremos do procedimento realizado pelas empresas do lucro real as quais, regra geral, estarão sujeitas ao regime não cumulativo das contribuições para o PIS/COFINS.

## 2 COMO NASCEU A NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS?

A não cumulatividade do PIS foi introduzida no sistema tributário brasileiro desde a publicação da MP (Medida Provisória) nº 66 em 2002 que, posteriormente, foi convertida na Lei nº 10.637/2002. Já a COFINS não cumulativa foi implementada a partir da MP nº 135/2003 convertida na Lei nº 10.833/2003.

Desta forma, desde dezembro de 2002 em relação ao PIS e desde fevereiro de 2004 em relação à COFINS, ficou instituído um novo regime de apuração das contribuições conhecido pelo critério de não cumulatividade. Ou seja, são devidas as contribuições ao PIS/COFINS sobre as saídas (receitas) e, por outro lado, a legislação possibilita a apropriação de créditos sobre as entradas (aquisições de bens e serviços, custos e despesas incorridas).

### 3 QUAL A DIFERENÇA OU INCOMPATIBILIDADE ENTRE O MÉTODO NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO APLICADO PARA O IPI EM RELAÇÃO AO PIS/COFINS?

O IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) é um imposto não cumulativo, conforme estabelece o artigo 225 do RIPI/2010. Dessa forma, o imposto devido por ocasião da saída da mercadoria industrializada ou importada, poderá ser compensado com o montante pago nas aquisições anteriores de insumos ou mercadorias. Observadas as hipóteses de anulação e manutenção do crédito, listadas, respectivamente, nos artigos 254 e 255 do RIPI/2010.



Conforme verifica-se no item 7 da exposição de motivos da MP nº 135/2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003) a técnica aplicada de não cumulatividade para as contribuições ao PIS/COFINS, foi o Método Indireto Subtrativo. Por se ter adotado, em relação à não-cumulatividade, o método indireto subtrativo, o texto estabelece as situações em que o contribuinte poderá descontar, do valor da contribuição devida, créditos apurados em relação aos bens e serviços adquiridos, custos, despesas e encargos que menciona.

Neste sentido o legislador listou algumas possibilidades de créditos passíveis de dedução das contribuições de forma taxativa. Logo, a cada apuração, o contribuinte deverá analisar quais créditos poderá utilizar para deduzir do montante devido das contribuições assim como a origem e o fornecedor do bem e/ou serviço.

Portanto, a apropriação de crédito das contribuições não está vinculada diretamente a qualquer destaque e/ou valor do PIS/COFINS informado pelo fornecedor bem como ao regime tributário adotado pelo mesmo.

## 4 QUAIS AS PREMISSAS DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES?



I. O direito ao crédito do PIS/PASEP e da COFINS nasce com a aquisição, em cada mês, de bens e serviços que, na fase anterior da cadeia de produção ou de comercialização, se sujeitaram às mesmas contribuições e cuja receita da venda ou da revenda integrem a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS,



II. Não geram créditos para a pessoa jurídica revendedora, as aquisições de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida do fornecedor, na condição de substituto tributário; as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição e não geram direito a crédito também, as aquisições e os pagamentos efetuados a pessoas físicas domiciliadas no país, por serviços prestados, como assalariado ou não, ou por compras realizadas.



## 5 POR QUE A LEI DEFINE A POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS E, POSTERIORMENTE, LIMITA O CONCEITO DAS SITUAÇÕES LISTADAS E, AINDA, APLICA DIVERSAS EXCEÇÕES?

Já citamos que não geram direito a crédito as aquisições que não foram alcançadas pelas contribuições. Dentre as várias situações em que a lei estabelece o não recolhimento das contribuições de PIS e COFINS, destaca-se a redução à alíquota zero, a isenção, a não incidência e a suspensão.



## 6 POR QUE LIMITAR A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS? POR QUE HÁ SITUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO, ISENÇÃO, NÃO INCIDÊNCIA E SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES?

É preciso entender, porque há tantas exceções que vedam um crédito que a princípio foi elencado pela norma legal e neste caso deveria ser permitido.

A aplicação da alíquota zero tem duas situações definidas:

- I. Refere-se a um benefício expressamente previsto em lei que tem como pressuposto a desoneração de uma cadeia produtiva. Exemplo: Carne bovina.
  
- II. Refere-se a venda de produtos ao setor comercial e atacadista onde a tributação foi concentrada (incidência monofásica) na indústria. Neste caso, na maior parte se deve a melhor forma de controle tributário pelo Fisco. Ou seja, a indústria recolhe as contribuições aos cofres públicos em alíquotas majoradas e toda a cadeia seguinte tem a desoneração com aplicação da alíquota zero sobre as vendas e revendas posteriores. Exemplo: Peças automotivas.

A isenção das contribuições concedida por lei que, basicamente, estão vinculadas às operações sujeitas aos recursos recebidos a título de repasse pelas empresas públicas e sociedades de economia mista oriundas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. E também sobre as receitas de venda de energia pela Itaipu Binacional, sobre a realização de atividades de ensino superior vinculadas ao Prouni entre outras. Portanto, a isenção está basicamente vinculada à redução dos preços sobre recursos advindo do ente público.

A suspensão do PIS e da COFINS também é um benefício aplicado em operações específicas. Neste caso, essa está vinculada ao próximo participante da cadeia. Um exemplo, é a venda ou prestação de serviço a uma pessoa jurídica que possua regime especial, o qual estabeleça que somente as pessoas jurídicas previamente habilitadas ou co-habilitadas poderão efetuar aquisições no mercado interno e importações amparadas pela suspensão do PIS e da COFINS. Esta também é aplicada no seguimento agroindustrial com fins de desonerar a cadeia produtiva. No entanto, aquele sujeito que não agrega valor ao produto passa a ser onerado. Exemplo: Comerciante de leite *in-natura*, o qual apenas compra e revende.

## **7 EM QUE PESE, TODAS AS EXCEÇÕES E EMENDAS NA LEGISLAÇÃO E TODA A COMPLEXIDADE DE APLICAÇÃO REGIMENTAR DAS NORMAS DA NÃO CUMULATIVIDADE, TEM-SE AINDA O PONTO DE MUTAÇÃO VINCULADO À INDEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMO BEM COMO SUA AMPLIAÇÃO. PODEMOS TRATAR COMO PONTO DE MATURAÇÃO NA APLICAÇÃO DOS CONCEITOS DA LEI?**

No ano de 2018, o STJ publicou o acórdão onde apresenta sua tese jurídica sobre o conceito de insumo para fins de apuração de créditos do PIS/COFINS não-cumulativo onde revoga os conceitos de insumos definidos anteriormente pelas Instruções Normativas RFB nº 247/2002 e nº 404/2004, aplicando-lhes a ilegalidade e determinando que o conceito de insumos deve percorrer os critérios de essencialidade e/ou relevância.

A RFB (Receita Federal do Brasil) com o intuito de alinhamento da atuação administrativa ao precedente judicial, publicou em dezembro de 2018 o Parecer Normativo COSIT nº 5.

Portanto, apesar de algumas replicações limitadas, como a restrição interpretativa do termo “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte” constante na ementa do Acórdão do RE nº 1.221.170 e limitada no texto do referido PN COSIT nº 5 da RFB, podemos tratar como um avanço e, por conseguinte, como uma ferramenta para os contribuintes na difícil tarefa de interpretar o que a lei permite ou veda.



## **8 COM O ENTENDIMENTO DO PN COSIT Nº 5/2018, OCORRERAM VÁRIAS POSSIBILIDADES DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS. NESTE SENTIDO, SERÁ PERMITIDO ÀS EMPRESAS A CONSTITUIÇÃO DESTES CRÉDITOS E A FORMALIZAÇÃO PERANTE À RFB NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO?**

Sim. Dentre as diversas atividades no ambiente mercadológico brasileiro, a partir da publicação do acórdão do STJ e do PN COSIT nº 5/2018 da RFB, é possível apurar créditos a partir de um estudo técnico e aplicado à atividade desempenhada por cada empresa.

Verifica-se neste período, diversos resultados positivos os quais favoreceram vários contribuintes minimizando o custo tributário dos mesmos. Dentre estes resultados favoráveis podemos elencar as seguintes possibilidades de itens considerados insumos que antes não eram acatados pela RFB, como equipamentos de proteção individual e testes de qualidade.

## 9 COMO OS PROFISSIONAIS DA JCM, ESPECIALISTAS NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS, PODEM ASSESSORAR A SUA EMPRESA?

A JCM possui mais de 24 anos de experiência na recuperação de créditos tributários, principalmente relativos às contribuições para o PIS/COFINS. O levantamento e retorno aos clientes somam mais de 300 milhões de reais.

Oferecemos serviços de revisão e validação da apuração das contribuições. É a tradição e experiência de nossos consultores a serviço de nossos parceiros.

Utilizamos metodologias próprias e sistema de processamento de dados, aliados a um vasto conhecimento e expertise. Garantindo segurança, menor tempo de execução dos trabalhos e confiabilidade aos processos internos de apuração e recolhimento das obrigações tributárias.

## QUEM SOMOS

Uma sociedade fundada por advogados, constituída em 1997, em Belo Horizonte, a JCM é especializada em segmentos de entidades fechadas de previdência complementar e sociedades empresariais de construção civil, mineração, auto-peças, industria pesada, sociedades ooperativas, operadoras de planos de saúde, dentre outros.

Com uma equipe multidisciplinar composta por mais de 150 colaboradores diretos, dentre eles: advogados, contadores, economistas e administradores atuando de forma coordenada, a equipe da JCM conta com uma experiência profissional diversificada (empresas de RH, auditoria, profissionais de EPC, consultorias, governo, dirigentes e conselheiros de Fundo de Pensão e prestadores de serviço). A diversidade de clientes atendidos pela JCM permite a sua equipe amplo aprendizado e constante atualização dos problemas enfrentados pelos nossos clientes.

## NOSSOS NÚMEROS

- Mais de **24 anos** de experiência
- **1.800** clientes atendidos
- Mais de **180** colaboradores diretos
- Atuação em **todo território nacional**

## A JCM E SUAS PESSOAS

- **Parceria, proximidade e compromisso** no atendimento ao cliente.
- **Proatividade** para zelar pelos interesses do cliente e da JCM.
- Atenção para as **oportunidades, riscos e o timing** destes eventos.
- Adoção de **compliance** como ferramenta
- estratégia de mitigação de riscos.
- Ações concretas para **agregar valor ao cliente**.

## JCM

ANO DE FUNDAÇÃO

1997

SEDE

Belo Horizonte - MG

DEMAIS UNIDADES

Brasília - DF

Jaraguá do Sul - SC

Rio de Janeiro - RJ

São Paulo - SP

Vitória - ES

## SÓCIOS PRINCIPAIS DA JCM



**FÁBIO JUNQUEIRA**  
DE CARVALHO



**MARIA INÊS**  
MURGEL



**GUSTAVO**  
XAVIER



**PAULO**  
MACHADO

*Mestre e Doutor  
em Contabilidade*



## AUTOR **ALESSANDRO MACHADO**

*Consultor e Especialista em PIS/COFINS*

### **BELO HORIZONTE / MG**

Av. Afonso Pena, 2.951  
Funcionários  
CEP: 30130-006  
tel: +55 31 2128-3585  
fax: +55 31 2128-3550  
email: [bh@jcmconsultores.com.br](mailto:bh@jcmconsultores.com.br)

### **BRASÍLIA / DF**

SAS, Quadra 1, Bloco M  
Ed. Libertas Brasillis  
sala 911/912 - Asa Sul  
CEP: 70070-935  
tel: +55 61 3322-8088  
email: [bsb@jcmconsultores.com.br](mailto:bsb@jcmconsultores.com.br)

### **SÃO PAULO / SP**

Rua Tabapuã, 627  
4º andar - Itaim Bibi  
CEP: 04533-012  
tel: +55 11 3286-0532  
fax: +55 11 3262-4261  
email: [sp@jcmconsultores.com.br](mailto:sp@jcmconsultores.com.br)

### **JARAGUÁ DO SUL / SC**

Av. Getúlio Vargas, 827  
2º andar - Centro  
CEP: 89251-000  
tel: +55 47 3276-1010  
fax: +55 47 3276-1010  
email: [sc@jcmconsultores.com.br](mailto:sc@jcmconsultores.com.br)

### **RIO DE JANEIRO / RJ**

Av. Erasmo Braga, 277  
13º andar - Centro  
CEP: 20020-000  
tel: +55 21 2526-7007  
fax: +55 21 2526-7007  
email: [rj@jcmconsultores.com.br](mailto:rj@jcmconsultores.com.br)

### **VITÓRIA / ES**

Rua Neves Armond, 210  
7º andar - Praia do Suá  
CEP: 29052-280  
tel: +55 27 3315-5354  
fax: +55 27 3025-5801  
email: [es@jcmconsultores.com.br](mailto:es@jcmconsultores.com.br)