PIS e Cofins

na teoria e na prática

UMA ABORDAGEM COMPLETA DOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO

4ª EDIÇÃO – REVISTA E ATUALIZADA

Coordenadores
Adolpho Bergamini
Marcelo Magalhães Peixoto

PIS e Cofins

na teoria e na prática

UMA ABORDAGEM COMPLETA DOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO CUMULATIVO

4ª EDIÇÃO – REVISTA E ATUALIZADA

Autores
Adolpho Bergamini
Fábio Pallaretti Calcini
Gerson Macedo Guerra
Leonardo Lima Cordeiro
Marcelo Magalhães Peixoto
Maurício Barros

APET
MP EDITORA

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

P753
4. ed.

PIS e Cofins na teoria e na prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo / Adolpho Bergamini... [et al.]; coordenadores Adolpho Bergamini e Marcelo Magalhães Peixoto - 4. ed. - São Paulo: MP Editora, 2017.
1616 p.; 23 cm

ISBN 978-85-7898-074-0

1. PIS - PASEP. 2. COFINS. 3. Contribuição (Direito tributário). I. Bergamini, Adolpho. II. Peixoto, Marcelo Magalhães. III. Título.

16-38347 CDU: 34:336.23

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Impressão e acabamento
Orgrafic Gráfica e Editora

Todos os direitos desta edição reservados a

© MP Editora – 2017
Rua Tabapuã, 111 – cj. 21/22
04533-011 – São Paulo, SP
Tel./Fax: (11) 3105-7132
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br

Autores

Maurício Barros

Sócio de Gaia, Silva, Gaede & Associados – Sociedade de Advogados. Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo – USP (2013). Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP (2010). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários de São Paulo – IBET-SP (2004). Advogado graduado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP (2000). Juiz Contribuinte do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (desde 2014). Professor convidado dos cursos de Pós-Graduação da Universidade Presbiteriana Mackenzie (desde 2012). Professor convidado dos cursos de Pós-Graduação da Fundação Getúlio Vargas – FGV-SP (desde 2014). Membro da Comissão do Contencioso Administrativo Tributário da OAB/SP. Membro da Comissão de Direito Digital da OAB/SP. Coordenador do Núcleo Tributário do Comitê Jurídico da Câmara Ítalo-Brasileira de Comércio, Indústria e Agricultura (ITALCAM). Autor de diversos artigos publicados em revistas e livros especializados em Direito Tributário. Membro do IFA (*International Fiscal Association*) e da ABDF (Associação Brasileira de Direito Financeiro).

Leonardo Lima Cordeiro

Advogado em São Paulo. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP (2006). LL.M. em Direito Societário pelo Insper-SP (2013). Ex-professor de Planejamento Tributário da FECAP.

Fábio Pallaretti Calcini

Doutor e Mestre em Direito do Estado pela PUC/SP. Pós-Doutorando em Direito pela Universidade de Coimbra – Portugal. Especialista em Direito Tributário pelo IBET. Especialista em Direito Tributário Internacional pela Universidade de Salamanca – Espanha. Advogado. Membro da Comissão de Direito Tributário da OAB/SP. Membro da Comissão de Contencioso Tributário da OAB/SP. Membro da Comissão de Direito Constitucional da OAB/SP. Membro da Comissão de Educação Jurídica OAB/SP. Diretor Jurídico Adjunto do CIESP. Professor de Pós-Graduação – IBET, FGV DIREITO SP, EPD, FAAP, UEL, CERS/ESTÁCIO, USP/RP, FACULDADE BAIANA DE DIREITO, IBPT, PUC/SP – COGEAE, entre outras. Ex-Membro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – do Ministério da Fazenda. Ex-Membro da Comissão Especial de Direito Tributário do Conselho Federal da OAB.

Adolpho Bergamini

Advogado, sócio fundador do Bergamini & Collucci Advogados. Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. Professor de Direito Tributário e Aduaneiro na Escola Fazendária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Fundace-FEA/USP, FGV-GVlaw, Escola Paulista de Direito, Fucape/ES, e Associação Paulista de Estudos Tributários. Palestrante pela unidade de negócios Tax & Accounting da Thomson Reuters no Brasil (vertical information/FISCOSOFT). Juiz da 1ª Câmara Julgadora do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo – TIT/SP. Autor e coordenador de obras doutrinárias dedicadas ao Direito Tributário, como *ICMS*, *Regulamento do ICMS comentado e anotado*, *Manual de PIS e COFINS*, *PIS e COFINS à luz da jurisprudência do CARF*, *Planejamento Tributário – análise de casos*, *Comentários à Lei Complementar n. 87/96, de advogados para advogados*, *Comentários à Lei Complementar n. 116/03, de advogados para advogados*, *Temas Atuais do Direito Aduaneiro Brasileiro*, entre outras. Autor de artigos publicados na *Revista Dialética de Direito Tributário*, e outras publicações mensais semelhantes. Membro do Comitê Técnico da *Revista de Estudos Tributários da IOB*, do Conselho Editorial da *Revista de Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário do IEM/IOB* e da Comissão de Contencioso Administrativo Tributário da OAB/SP. Coordenador da *Revista de Tributos Indiretos do Fiscosoft*. Ex-professor de Direito Tributário na FECAP, FAAP e Uniban. Ex-Membro do Conselho Editorial da *Revista de Direito Tributário da Associação Paulista de Estudos Tributários*. Ex-coordenador da Subcomissão de Direito Tributário da Comissão dos Novos Advogados da IASP. Ex-Conselheiro da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Marcelo Magalhães Peixoto

Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP. Especialista em Direito Tributário pelo IBET-SP. Advogado. Contabilista com mais de vinte anos de experiência profissional. Sócio de Magalhães Peixoto Advogados. Sócio da Tax Accounting Auditoria e Consultoria Tributária. Diretor da MP Editora. Presidente-fundador da Associação Paulista de Estudos Tributários – APET. Consultor tributário e empresarial em São Paulo, em Recife e em Brasília. Ex-Conselheiro do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (2008-2015). Ex-Juiz do TIT/SP – Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo.

Gerson Macedo Guerra

Graduado em Direito pela PUC/MG, pós-graduado em Direito Tributário e Societário pelo INSPER/SP. Membro da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.

Nota sobre a quarta edição

Um amigo nosso, muito próximo, disse certa feita que este nosso livro havia se consagrado, era tradição. O nosso *PIS e Cofins na teoria e na prática* havia se tornado, segundo ele, o principal livro para consulta em relação a matérias que versam sobre as contribuições sociais.

Essas palavras foram inspiradoras. Mais do que isso. Foram motivadoras. Fizeram com que quiséssemos melhorar, mais e mais.

Foi com esse espírito que, nesta quarta edição, buscamos incrementar a obra com novos tópicos, alinhando os comentários de acordo com novas legislações, novos entendimentos, nova jurisprudência – e convidamos o amigo Fábio Calcini a fazer parte dela.

Desejamos a todos, mais uma vez, uma boa leitura.

Um grande abraço,

Adolpho Bergamini
Marcelo Magalhães Peixoto
Coordenadores

Nota sobre a terceira edição

Levantando o histórico da presente obra, verificamos que a primeira edição não demorou mais que nove meses para se esgotar. Já a segunda edição se esgotou em pouco mais de doze meses. A repetição desse sucesso mais uma vez nos enche de ânimo para levar adiante o projeto *PIS e COFINS na Teoria e na Prática – Uma Abordagem Completa dos Regimes Cumulativo e Não Cumulativo*.

E, novamente, vimo-nos na feliz obrigação de melhorar sempre, a todo custo. Por isso, os autores novamente atualizaram seus comentários por conta das alterações normativas levadas a efeito nos anos de 2010 e 2011 e da jurisprudência administrativa e judicial que se firmaram nesse período, além de revisarem alguns temas, pontos e questionamentos cuja complexidade demanda uma permanente e atenta reflexão.

Mais ainda, atentos às inovações relativas às obrigações acessórias do PIS e da COFINS, acrescentamos um Manual Prático da Escrituração Fiscal Digital das contribuições (EFD-Contribuições), sem prejuízo ao Manual do Dacon, que fora introduzido já na segunda edição da obra e mantido nesta terceira edição.

Temos a certeza de que nossos leitores gostarão ainda mais desta edição. Desejamos a todos uma boa leitura.

Um grande abraço,

Adolpho Bergamini
Marcelo Magalhães Peixoto
Coordenadores

Nota sobre a segunda edição

A primeira edição da obra *PIS e Cofins na teoria e na prática – uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo* não demorou mais que nove meses para se esgotar. Este feito assaz nos felicita, afinal, deixa clara a sua aceitação por todos os leitores, sejam estudantes, advogados, procuradores, ou julgadores das esferas judicial ou administrativa.

Ao nos deparar com tamanho sucesso, sentimo-nos obrigados a fazer mais e melhor nesta segunda edição. Para tanto, os autores atualizaram seus comentários em razão das modificações normativas havidas em 2009, revisitaram alguns temas deveras complexos e trouxeram novas interpretações às Soluções de Consultas e outras decisões proferidas no ano que passou.

Também corrigimos alguns erros de grafia encontrados ao longo da redação da primeira edição que, de forma gentil e construtiva, foram apontados por leitores e amigos.

Mas não é só. Trouxemos a esta edição um novo tomo: trata-se do Manual do Dacon, uma ferramenta imprescindível àqueles que almejam não apenas estar a par dos conceitos teóricos da contribuição ao PIS e da COFINS e suas interpretações, mas também de seus aspectos práticos, mormente como deve ser feita a declaração que, ao final, terá o efeito de introduzir a norma individual e concreta que efetivamente obrigará o contribuinte a levar recursos ao Erário Federal.

Por conta de tudo isto é que temos a certeza de que vocês, nossos leitores, gostarão ainda mais desta edição. Desejamos a todos uma boa leitura.

Um grande abraço,

Adolpho Bergamini
Marcelo Magalhães Peixoto
Coordenadores

Apresentação

No meio tributário, corre o ditado segundo o qual tributo bom é tributo velho, porque a Fazenda Pública e os contribuintes já sabem como operá-lo e ele já faz parte de seu dia a dia. Mas o PIS e a COFINS, além de serem tributos novos (foram remodelados em 2002 e 2003, respectivamente), ainda passam por constantes renovações, o que dificulta o seu pleno entendimento pelo operador do Direito.

Este entendimento era ainda mais dificultado pela falta de uma obra doutrinária que abordasse o PIS e a COFINS de um modo estruturado, científico, completo. As (boas) obras até então existentes consistiam em coletâneas de artigos sobre temas relativos às contribuições; essas obras, no entanto, não se preocuparam com a estruturação temática completa desses tributos.

E é para suprir essa lacuna que, após a publicação do *Regulamento do Imposto de Renda* (atualmente na 6ª edição) e do *Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados*, a MP Editora traz a lume este novo livro, único no mercado editorial, denominado **PIS E COFINS NA TEORIA E NA PRÁTICA – uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo**.

A obra foi idealizada há mais de cinco anos; porém, por se tratar de legislação altamente complexa, raríssima doutrina, bem como quase inexistente jurisprudência, foi difícil conseguir autores com gabarito e coragem para enfrentar esse desafio.

Foi numa das conversas com o meu amigo Adolpho Bergamini, em 2008, que lhe fiz o convite: *"Vamos coordenar juntos uma obra que traga **TUDO** sobre PIS e COFINS cumulativo e não cumulativo, nos mesmos moldes do nosso Regulamento do IR e do IPI*?"

O prof. Adolpho aceitou na hora e demos início aos trabalhos, incluindo no projeto outros três corajosos e brilhantes advogados: Gerson Macedo Guerra, Leonardo Lima Cordeiro e Maurício Barros.

Para que a obra fosse levada a cabo, foi fundamental a rica experiência prática dos autores, que, além de advogados militantes, demonstraram ser também professores e doutrinadores de alto gabarito e certamente farão história no direito tributário brasileiro.

Mas foi também necessário muito trabalho. De fato, a complexidade da legislação que disciplina as contribuições é indiscutível, complexidade esta que teve início com o advento da Lei n. 10.637/02, que instituiu a não cumulatividade ao PIS (o documento, até a presente data, já foi alterado por mais de 12 leis) e da Lei n. 10.833/03, que instituiu a não cumulatividade à COFINS (lei essa que até a presente data já foi alterada por mais de 13 leis).

Essa "colcha de retalhos" é grande e seus números surpreendem: a legislação dos regimes cumulativo e não cumulativo é formada por mais de 20 leis ordinárias, cerca de 50 decretos executivos, mais de 70 instruções normativas, cerca de 100 atos declaratórios executivos, 18 portarias e mais de 3.900 soluções de consultas (muitas delas contraditórias entre si), publicadas pela Secretaria da Receita Federal, além de diversos acórdãos do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Destarte, esta é, sem dúvida, uma obra completa sobre um dos temas mais complexos e novos no direito tributário atual – PIS e COFINS cumulativo e não cumulativo; ela foi construída para facilitar e incentivar a leitura de advogados, contadores, *controllers*, auditores fiscais e julgadores do Poder Judiciário e de instâncias administrativas: cada um dos tomos está subdividido em capítulos e temas, e cada capítulo contém os itens "Comentários" (no qual os autores expõem os aspectos teóricos e práticos de determinado tema), "Jurisprudência" (no qual são transcritas seleções de Soluções de Consultas, julgamentos de DRJs, Conselhos de Contribuintes e decisões judiciais) e "Doutrina".

Com a obra, espera-se trazer luzes aos operadores do Direito que querem entender mais sobre o PIS e a COFINS. A obra pretendeu ser isenta, de modo a servir de fonte de estudos àqueles que atuam em prol do contribuinte, àqueles que defendem a Fazenda Pública, ou, ainda, para os que julgam as incontáveis (e infindáveis) lides erigidas entre eles.

Desejamos uma boa leitura!

Marcelo Magalhães Peixoto

Presidente-fundador da Associação Paulista de Estudos Tributários – APET

SUMÁRIO

TOMO 1

PIS/COFINS CUMULATIVO

CONSIDERAÇÕES INICIAIS 37
1. Breves considerações sobre as contribuições sociais 37
2. A destinação e a finalidade como traços inerentes e diferenciados das contribuições sociais e o PIS/Cofins 43
3. Breve histórico da contribuição ao PIS e da COFINS e sua materialidade comum 51

CAPÍTULO 1
CONTRIBUINTES SUJEITOS AO REGIME CUMULATIVO 57
Comentários 57

CAPÍTULO 2
RECEITAS SUJEITAS AO REGIME CUMULATIVO 105
2.1. Comentários gerais 105
2.2. Receitas submetidas ao regime cumulativo: algumas considerações 108
2.2.1. Receitas decorrentes das operações de venda de álcool para fins carburantes 108
2.2.2. Receitas sujeitas à substituição tributária da COFINS 110
2.2.3. Receitas da venda de veículos usados, adquiridos para revenda, bem assim dos recebidos como parte do preço da venda de veículos novos ou usados, quando auferidas por pessoas jurídicas que tenham como objeto social, declarado em seus atos constitutivos, a compra e venda de veículos automotores 111
2.2.4. Receitas decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações 112
2.2.4.1. Definição de "serviços de telecomunicações" 112
2.2.4.2. Serviço de provimento de acesso à internet 114
2.2.4.3. Serviço de "VoIP" (Voice on Internet Protocol) 117
2.2.5. Receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens 120

2.2.6. Receitas submetidas ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, referentes a pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE) 127
2.2.7. Receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003: (a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central; (b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços; (c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data 129
2.2.8. Receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros 131
2.2.9. Receitas decorrentes de serviços: (a) prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia, e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e (b) de diálise, raios X, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue 133
2.2.10. Receitas decorrentes de prestação de serviços de educação infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior 134
2.2.11. Receitas auferidas por pessoas jurídicas, decorrentes da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos serviços públicos de telefonia 135
2.2.12. Receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de call center, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral 135
2.2.13. Receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil 136
2.2.14. Receitas auferidas por parques temáticos e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo 139
2.2.15. Receitas decorrentes da prestação de serviços postais e telegráficos prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos 141
2.2.16. Receitas decorrentes de prestação de serviços públicos de concessionárias operadoras de rodovias 141
2.2.17. Receitas decorrentes da prestação de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo 142
2.2.18. Receitas auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas 143

2.2.18.1. Serviços relacionados à computação em nuvem 147
2.2.19. Receitas decorrentes de operações de comercialização de pedra britada, de areia para construção civil e de areia de brita 150
2.2.20. Receitas decorrentes da alienação de participações societárias 150
2.3. Unidade contratual e discriminação de atividades 150

CAPÍTULO 3
BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA 183
3.1. Comentários gerais 183
3.2. Análise das alterações à base de cálculo do PIS/COFINS promovidas pela Lei 12.973/14 197
3.2.1. Venda de Bens, Prestação de Serviços em Geral e Resultado Auferido nas Operações de Conta Alheia (incisos I a III) 197
3.2.2. Receitas Operacionais X Receitas da Atividade (inciso IV) 202
3.2.3. Tributos não cumulativos e componentes da receita bruta (§§ 4º e 5º) 204
3.2.4. Ajuste a Valor Presente (§ 5º) 206
3.3. Exclusões da base de cálculo 207
3.3.1. Vendas canceladas 208
3.3.2. Descontos incondicionais concedidos 212
3.3.2.1. Descontos incondicionais e bonificações concedidos 214
3.3.2.2. Descontos incondicionais e bonificações recebidos 216
3.3.3. Reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas 223
3.3.4. Resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita bruta 226
3.3.5. Receitas decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível 227
3.3.5.1. A polêmica classificação de participações societárias e bens de alta liquidez no ativo permanente/não circulante 232
3.3.6. Transferência onerosa de créditos de ICMS originados em operações de exportação 239
3.3.7. Receita reconhecida pela construção, recuperação, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos 241
3.4. Outras hipóteses 242
3.4.1. IPI e ICMS-ST 242
3.4.1.1. IPI 243
3.4.1.2. ICMS – Substituição Tributária 243

3.4.1.2.1. A figura do ICMS-ST antecipado 244
3.4.2. PIS/COFINS das instituições financeiras, seguradoras, entidades de previdência privada e empresas de capitalização 247
3.4.2.1. A discussão das instituições financeiras e seguradoras e os efeitos da revogação do artigo 3º, inciso I, da Lei 9.718/98 249
3.4.2.2. A posição dos Tribunais Regionais Federais 255
3.4.3. A base de cálculo das administradoras de consórcios e os montantes pagos aos corretores 263
3.4.4. Créditos presumidos de ICMS 265
3.4.5. As receitas de juros e multa e a incidência do PIS e da Cofins 270
3.4.6. O Regime Especial de Tributação (RET) do setor energético 273
3.4.7. Montantes pagos às administradoras de cartões de créditos 279
3.4.8. Outros casos específicos 280
3.5. Alíquotas 281

CAPÍTULO 4
RECOLHIMENTO 341
Comentários 341

TOMO 2

CONTRIBUINTES SUJEITOS AO REGIME NÃO CUMULATIVO

CAPÍTULO 1
CONTRIBUINTES SUJEITOS AO REGIME NÃO CUMULATIVO 351
Comentários 351

CAPÍTULO 2
RECEITAS EXCLUÍDAS DA NÃO CUMULATIVIDADE 357
2.1. Prévias considerações 357
2.2. Receitas com a venda de álcool para fins carburantes 360
2.3. Receitas sujeitas à substituição tributária de PIS e COFINS 360
2.3.1. Fabricantes e importadores de veículos 361
2.3.2. Venda de álcool para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALC) 362
2.3.3. Venda de combustíveis, produtos farmacêuticos, máquinas e veículos, autopeças, querosene de aviação, pneus e câmara de ar, embalagens e bebidas para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALC) 363
2.3.4. Fabricantes e importadores de cigarros e cigarrilhas 364

2.3.5. Distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes 365
2.4. Receitas da revenda de veículos usados 365
2.5. Receitas da prestação de serviços de telecomunicações 365
2.6. Receitas decorrentes de venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens 367
2.7. Receitas quanto ao regime especial para pessoas jurídicas optantes do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE) 367
2.8. Receitas quanto aos contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003 369
2.9. Receitas decorrentes de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros 372
2.10. Receitas de serviços ligados à saúde 373
2.11. Receitas de serviços educacionais 375
2.12. Receitas de vendas de mercadorias em zona primária de porto ou aeroporto por lojas francas 375
2.13. Receitas de serviços de transporte coletivo de passageiros por empresas aéreas e de táxi aéreo 376
2.14. Receitas decorrentes da edição de periódicos e de informações para assinantes de serviços públicos de telefonia 377
2.15. Receitas de serviços de prestação de serviços de aeronaves de uso agrícola 377
2.16. Receitas de prestação de serviços de call center, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral 377
2.17. Receitas da execução de obras de construção civil por administração, empreitada ou subempreitada 377
2.18. Receitas de parques temáticos e de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos 381
2.19. Receitas decorrentes da prestação de serviços postais e telegráficos pela EBCT 383
2.20. Receitas decorrentes da prestação de serviços públicos de concessionárias de rodovias 384
2.21. Receitas de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo 384
2.22. Receitas decorrentes de serviços prestados por empresas de serviços de informática (desenvolvimento de software, licenciamento ou cessão de direito de uso, análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico, manutenção ou atualização de software) 385
2.23. Receitas relativas à atividade imobiliária (revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento, incorporação e construção de prédio) 386
2.24. Receitas decorrentes da comercialização de pedra britada, areia para construção civil e de areia de brita 388
2.25. Receitas decorrentes de alienação de participações societárias 388

CAPÍTULO 3

BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA 419
3.1. Comentários 419
3.1.1. Receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero) 427
3.1.2. Receitas não operacionais decorrentes da venda de ativo não circulante 427
3.1.3. Receitas auferidas por pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária 429
3.1.4. Vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos 429
3.1.4.1. Vendas canceladas 429
3.1.4.2. Descontos incondicionais 434
3.1.4.3. Bonificações e doações 437
3.1.5. Receitas referentes às reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias que tenham sido computados como receita 442
3.1.6. Receitas decorrentes da transferência onerosa de créditos acumulados de ICMS originados de operações de exportação 443
3.1.7. Receitas financeiras decorrentes de ajuste a valor presente de que trata o art. 183, VIII, da Lei n. 6.404/76 444
3.1.8. Receitas relativas aos ganhos decorrentes de avaliação do ativo e passivo com base no valor justo 445
3.1.9. Receitas de subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e de doações feitas pelo poder público 445
3.1.10. Receitas reconhecidas pela construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento da infraestrutura, cuja contrapartida seja ativo intangível representativo de direito de exploração, no caso de contratos de concessão de serviços públicos 450
3.1.11. Receitas relativas ao valor do imposto que deixar de ser pago em virtude das isenções e reduções de que tratam as alíneas "a", "b", "c" e "e" do § 1º do art. 19 do Decreto-Lei n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977 452
3.1.12. Receitas relativas ao prêmio de emissão de debêntures 453
3.2. O IPI e o ICMS cobrados a título de substituição tributária 454
3.3. Exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS 457
3.4. Créditos presumidos de ICMS e recuperação de tributos 459
3.5. Recuperação de custos e despesas (rateio de despesas) 461
3.6. Créditos de PIS e COFINS 464

3.7. Receitas de terceiros 465
3.8. Alíquotas do PIS e COFINS não cumulativos 467

CAPÍTULO 4
CRÉDITOS — COMENTÁRIOS GERAIS 491
4.1. Panorama da não cumulatividade do PIS/COFINS 491
4.2. Natureza jurídica dos créditos de PIS/COFINS 498
4.3. Os créditos de PIS/COFINS permitidos pela legislação 501
4.4. Violação à isonomia e à livre concorrência 505
4.5. As indevidas restrições ao setor comercial (varejo e atacado) 509

CAPÍTULO 5
BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA 555
Comentários 555
5.1. Créditos sobre o ICMS-ST retido pelo fornecedor 561
5.2. ICMS recolhido por antecipação 568

CAPÍTULO 6
INSUMOS DA ATIVIDADE FABRIL (INCLUSIVE FRETE) E DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS 577
6.1. Linhas gerais 577
6.2. Insumos da atividade fabril 581
6.2.1. Traçando paralelos – o regime não cumulativo do IPI 581
6.2.2. O conceito de insumo aplicável ao PIS e à COFINS segundo o nosso entendimento 588
6.2.3. O conceito de insumo aplicável ao PIS e à COFINS no entendimento da Receita Federal do Brasil 592
6.2.4. O conceito de insumo na jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes 597
6.2.5. O conceito de insumo na jurisprudência do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF 598
6.2.6. O conceito de insumo segundo o Tribunal Regional Federal (TRF) da 4ª Região 601
6.2.7. O conceito de insumo segundo o Superior Tribunal de Justiça (STJ) 603
6.2.8. Enquadramento de bens utilizados em controle de qualidade no conceito de insumos 605
6.2.9. O conceito de insumos aplicável à prestação de serviços para os fins de apropriação de créditos de PIS e COFINS segundo nosso entendimento 608
6.2.10. O conceito de insumos aplicável à prestação de serviços para os fins de apropriação de créditos de PIS e COFINS segundo o entendimento do CARF 611

6.2.11. Os gastos com vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados como insumos da prestação de serviços segundo nosso entendimento 612
6.2.11.1. Gastos com fornecimento de vale-refeição ou vale-alimentação 612
6.2.11.2. Gastos com fornecimento de vale-transporte 612
6.2.11.3. Gastos com fornecimento de uniforme e Equipamento de Proteção Individual (EPI) 613
6.2.11.4. O crédito de PIS e COFINS sobre vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados, segundo o entendimento da RFB 615
6.2.11.5. O crédito de PIS e COFINS sobre vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados, segundo as inovações da Lei n. 11.898/09 617
6.2.12. Inclusão do frete no conceito de insumos 619
6.2.13. Crédito presumido na prestação de serviços de transporte 622

CAPÍTULO 7
CRÉDITOS SOBRE ENERGIA ELÉTRICA E TÉRMICA 643
Comentários 643

CAPÍTULO 8
CRÉDITOS SOBRE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS 659
Comentários 659

CAPÍTULO 9
CRÉDITOS SOBRE ARRENDAMENTO MERCANTIL 683
Comentários 683

CAPÍTULO 10
CRÉDITOS SOBRE ATIVOS IMOBILIZADOS, EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS 693
10.1. Ativo Imobilizado 693
10.1.1. Definição de "ativo imobilizado" 693
10.2. Créditos de PIS e COFINS sobre a aquisição de ativos imobilizados 696
10.2.1. Bens usados versus bens novos 697
10.2.2. Formas de aproveitamento do crédito 703
10.2.2.1. Forma inicialmente prevista: depreciação 703
10.2.2.2. Lei 10.865/04: opção à apropriação do crédito em 04 (quatro) anos, equivalente a 1/48 ao mês 707
10.2.2.3. IN SRF n. 457/04: apropriação do crédito em 02 (dois) anos, equivalente a 1/24 ao mês 709

10.2.2.4. Lei n. 11.774/08: apropriação do crédito em 01 (um) ano, equivalente a 1/12 ao mês 709
10.2.2.5. Lei n. 12.546/11: novas reduções ao prazo de apropriação do crédito 711
10.2.3. Mudança de regime de apropriação de créditos 713
10.2.4. Depreciação incentivada e reavaliação de bens 713
10.2.5. Outras modificações contidas na Lei n. 10.865/04 715
10.2.5.1. O direito ao crédito no tempo e suas restrições 715
10.2.5.2. Vedação ao crédito sobre bens alugados que já pertenceram ao contribuinte 717
10.2.6. O frete na base de créditos de PIS e COFINS 718
10.2.7. Inconstitucionalidade relativa à exclusão dos comerciantes dentre os beneficiários dos créditos sobre a aquisição de ativo imobilizado 718
10.3. Edificações e benfeitorias 719
10.4. Intangíveis 721

CAPÍTULO 11
CRÉDITO SOBRE BENS RECEBIDOS EM DEVOLUÇÃO 739
Comentários 739

CAPÍTULO 12
CRÉDITOS SOBRE FRETE E ARMAZENAGEM 743
12.1. Crédito sobre frete. Considerações iniciais 743
12.1.1. Frete nas operações de venda 744
12.1.2. Frete internacional 747
12.1.3. Frete na entrada (aquisição) 749
12.1.4. Frete entre estabelecimentos 754
12.1.4.1. Frete durante o processo produtivo 755
12.1.4.2. Frete de produtos acabados entre estabelecimentos 757
12.1.4.3. Outras situações peculiares 760
12.1.5. Operações relacionadas ao frete 761
12.2. Armazenagem 761

CAPÍTULO 13
CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE ESTOQUES DE ABERTURA 795
Comentários 795
13.1. Estoques existentes em 1º/12/02 e 1º/02/04 798
13.2. Estoques existentes quando da modificação de regime – de cumulativo para não cumulativo 799
13.3. Base de cálculo do crédito presumido sobre estoques 800

13.4. Inclusão do ICMS no valor dos estoques 802
13.5. Valor dos estoques – Inclusão de parcelas do custo não tributadas pelo PIS/COFINS 805
13.6. Produtos em elaboração ou acabados compostos por insumos importados 807

CAPÍTULO 14
CONTABILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS 823
14.1. Introdução 823
14.2. A natureza jurídica do crédito 823
14.3. Exemplo prático 832
14.4. Conclusão 846

CAPÍTULO 15
APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS 847
Comentários 847
15.1. Ressarcimento 853
15.2. Compensação 857
15.3. Possibilidade de compensação do saldo credor de PIS e COFINS com débitos de natureza previdenciária 863
15.4. Crédito presumido 865
15.5. Crédito extemporâneo 866
15.6. Atualização dos créditos – taxa Selic 867
15.7. Penalidades – multa isolada 869
15.8. Não homologação da compensação ou indeferimento do ressarcimento – processo administrativo fiscal 871

CAPÍTULO 16
FATURAMENTO MISTO 879
Comentários 879
16.1. Das receitas sujeitas à substituição tributária 885

CAPÍTULO 17
PIS/COFINS EM OPERAÇÕES ENVOLVENDO A ZONA FRANCA DE MANAUS 903
17.1. Introdução 903
17.2. Zona Franca de Manaus (ZFM): aspectos gerais 903
17.3. PIS/Cofins 907
17.3.1. Introdução 907
17.3.2. Operações destinadas à Zona Franca de Manaus 907

17.3.2.1. Venda de mercadorias 907
17.3.2.2. Prestação de serviços 916
17.3.2.3. Venda de álcool para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) 918
17.3.2.4. Venda de combustíveis, produtos farmacêuticos, máquinas e veículos, autopeças, querosene de aviação, pneus e câmaras de ar, embalagens e bebidas para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) 919
17.3.3. Operações realizadas pelas empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus 924
17.3.3.1. Pessoa jurídica. Lucro real. Venda de produção própria 924
17.3.3.2. Pessoa jurídica. Lucro presumido. Venda de produção própria 926
17.3.3.3. Pessoa jurídica. Revenda. Produtos não industrializados na Zona Franca de Manaus 927
17.3.3.4. Transferência de produtos entre pessoa jurídica na Zona Franca de Manaus e outra com estabelecimento fora 927
17.3.3.5. Insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) produzidos na ZFM 927
17.3.3.6. Não cumulatividade. Créditos. Aquisição pelas pessoas jurídicas estabelecidas na Zona Franca de Manaus 928
17.3.3.7. Regime de substituição tributária 929
17.3.3.8. Zona Franca de Manaus. Operações com empresas sediadas na própria ZFM. STJ REsp 1.276.540/AM 930
17.3.3.9. Alíquota zero de PIS/Cofins para pneumáticos e câmaras de ar para bicicletas 931
17.4. PIS/COFINS-importação 931

CAPÍTULO 18
OPERAÇÕES INCENTIVADAS (RECAP, RECOF, REIDI, PROGRAMA DE INCLUSÃO DIGITAL, REPES, PATVD E PADIS E OUTROS) 949
Comentários 949
18.1. RECAP – Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras 950
18.2. REIDI – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura 955
18.3. REPES – Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação 958
18.4. RECOF – Regime Aduaneiro Especial de Entreposto Industrial sob Controle Informatizado 960
18.5. Programa de Inclusão Digital 962
18.6. PATVD – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para TV Digital 968

18.7. PADIS – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores 969
18.8. REPORTO – Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária 971
18.9. RETAERO – Regime Especial de Incentivos Tributários para a Indústria Aeronáutica Brasileira 973
18.10. RECOPA – Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol 976
18.11. RECOMPE – Regime Especial para Aquisição de Computadores para uso Educacional 979
18.12. REPENEC – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste 981

CAPÍTULO 19

CONTRIBUIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS DEDICADAS À CONSTRUÇÃO CIVIL E ÀS ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS 997
Comentários 997
19.1. PJs dedicadas às atividades de incorporação e venda de unidades imobiliárias 998
19.2. PJs dedicadas às atividades de construção civil 1001

CAPÍTULO 20

IMUNIDADE, NÃO INCIDÊNCIA, ISENÇÃO, ALÍQUOTA ZERO E SUSPENSÃO DE PIS/COFINS 1005
20.1. Imunidade 1005
20.2. Não incidência 1012
20.3. Isenção 1015
20.4. Alíquota zero 1017
20.4.1. Introdução 1017
20.4.2. Lei n. 10.865/2004 1019
20.4.3. Lei n. 10.485/2002 – Concessionários de veículos 1025
20.4.4. Lei n. 10.925/2004 – Produtos agropecuários e da cesta básica 1026
20.4.5. Lei n. 10.312/2001 – gás natural e carvão mineral 1030
20.4.6. Lei n. 12.715/2012 – água mineral 1030
20.4.7. Lei n. 11.945/2009 – Programa de concessão de crédito à solicitação de documento fiscal 1030
20.4.8. Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 – Produtos químicos, farmacêuticos, destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde, laboratórios e sobre sêmens e embriões 1031
20.4.9. Lei n. 10.833/2003 – Livros técnicos e científicos 1033

20.4.10. Lei n. 10.833/2003 – setor bebidas 1033
20.4.11. Leis n. 12.024/2009 e 12.096/2009 – Motocicletas 1034
20.4.12. Lei n. 12.865/2013 – Subvenção – cana-de-açúcar e etanol 1035
20.4.13. Lei n. 11.196/2005 – Programa de inclusão digital 1035
20.4.14. Receitas financeiras 1041
20.4.15. Venda de equipamentos ou materiais destinados a uso médico, hospitalar, clínico ou laboratorial 1043
20.4.16. Transporte público coletivo 1044
20.4.17. Receitas e ganhos auferidos por fundos garantidores 1044
20.4.18. Pneumáticos e câmaras de ar para bicicletas 1045
20.4.19. Cessão de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa 1045
20.4.20. Tributação de bebidas frias (cerveja, refrigerante e outras bebidas) 1045
20.4.21. Hipóteses de incidência monofásica 1047
20.4.22. Hipóteses com incentivos fiscais ou regimes especiais 1049
20.5. Suspensão 1050
20.5.1. Introdução 1050
20.5.2. Agronegócio 1051
20.5.2.1. Lei n. 10.925/2004 – agronegócio – alimentação humana ou animal 1051
20.5.2.2. Lei n. 12.058/2009 – agronegócio – bovinos, ovinos e caprinos e respectivos produtos 1052
20.5.2.3. Lei n. 12.350/2010 – agronegócio – aves e suínos e respectivos produtos 1053
20.5.2.4. Lei n. 12.794/2013 – agronegócio – laranja 1055
20.5.2.5. Lei n. 12.865/2013 – agronegócio – soja 1055
20.5.2.6. Leis n. 10.925/2004, 11.727 e 12.844/2013 – agronegócio – cana-de-açúcar 1055
20.5.2.7. Lei n. 12.546/2011 – Biodiesel 1056
20.5.3. Industrialização por encomenda de veículos – encomendante sediado no exterior 1057
20.5.4. Pessoa jurídica preponderantemente exportadora – Lei n. 10.865/2004 1057
20.5.5. Venda de desperdícios, resíduos ou aparas 1061
20.5.6. Material de embalagem a ser utilizado em mercadoria a ser exportada 1061
20.5.7. Máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de papéis 1062
20.5.8. Lei n. 11.727/2008: Acetona 1063
20.5.9. Zona de Processamento de Exportação – ZPE – Lei n. 11.508/2007 1064
20.5.10. Óleo combustível destinado à navegação de Cabotagem e de Apoio Portuário e Marítimo – Lei n. 11.774/2008 1065
20.5.11. Mercadoria utilizada na industrialização de produto a ser exportado – Lei n. 11.945/2009 1065
20.5.12. Hipóteses de suspensão nos incentivos fiscais ou regimes especiais 1066

CAPÍTULO 21
CRÉDITOS DE PRESTADORES DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO, LIMPEZA E CONSERVAÇÃO 1093
21.1. Introdução 1093
21.2. Esboço histórico do tema 1094
21.3. Irretroatividade da Lei n. 11.898/09 1098
21.4. Possibilidade de apropriação de créditos se os bens forem caracterizados como insumos 1100
21.5. Violação ao princípio da isonomia e da capacidade contributiva 1100
21.6. Violação ao princípio da não cumulatividade plena 1102

CAPÍTULO 22
RECOLHIMENTO 1107
Comentários 1107

CAPÍTULO 23
CRÉDITOS DAS ATIVIDADES AGROPECUÁRIAS 1113
23.1. Introdução 1113
23.2. Definição de "produtos agropecuários" 1114
23.3. O crédito presumido nas aquisições de insumos de pessoas físicas ou pessoas jurídicas beneficiadas pela suspensão das contribuições 1116
23.4. Apuração do crédito presumido sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas ou pessoas jurídicas beneficiadas pela suspensão do PIS e da COFINS 1119
23.5. O crédito presumido sobre os insumos produzidos pelo próprio contribuinte 1129
23.6. O cálculo do crédito sobre insumos de produção própria 1130
23.7. O rateio a ser aplicado 1133
23.8. Alterações relevantes do regime de créditos presumidos de agropecuários 1133
23.8.1. Crédito presumido sobre aquisições de insumos pela Lei n. 10.925/04 e sua revogação pela Lei n. 12.058/09 1133
23.8.2. Insumos de produtos agropecuários para exportação de produto industrializado: crédito presumido da Lei n. 12.058/09 1134
23.8.3. Insumos de produtos agropecuários para industrialização e revenda no mercado interno: crédito presumido da Lei n. 12.058/09 1135
23.8.4. Modificações das Leis n. 12.350/10 e 12.431/11 1136
23.8.4.1. Utilização do crédito presumido após a Lei 12.350/10 1136
23.8.4.2. Suspensões nas Leis n. 12.350/10 e 12.431/11 1136
23.8.4.3. Créditos presumidos nas Leis n. 12.350/10 e 12.431/11 1137
23.8.4.3.1. Exportações 1137
23.8.4.3.2. Operações no mercado interno 1137

23.8.4.3.3. Outras disposições das Leis n. 12.350/10 e 12.431/11 1138
23.8.5. Lei n. 12.599/2012 – Setor cafeeiro 1138
23.8.6. Lei n. 12.794/2013 – Laranja 1141
23.8.7. Lei n. 12.865/2013 – Soja 1143
23.8.8. Leis n. 10.925/2004, 11.727/2008 e 12.844/2013 – Cana-de-açúcar 1145
23.8.9. Lei n. 12.546/2011 – Biodiesel 1146

CAPÍTULO 24
AJUSTE A VALOR PRESENTE E A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS 1149

CAPÍTULO 25
CRÉDITO SOBRE ATIVOS INTANGÍVEIS 1159

TOMO 3

REGIME MONOFÁSICO E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Comentários 1169
1. Introdução 1169
2. Regime monofásico na prática 1170
2.1. Lei n. 10.147/00: produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal 1170
2.1.1. Lista positiva, lista negativa e lista neutra: apontamentos relevantes 1171
2.1.2. Medicamentos utilizados na prestação de serviços hospitalares 1172
2.1.3. Crédito presumido 1175
2.1.3.1. Linhas gerais 1175
2.1.3.2. O propósito do regime não cumulativo a necessidade de utilização de créditos à sua consecução 1178
2.1.3.3. Alguns mecanismos alternativos de aproveitamento de créditos à consagração da não cumulatividade 1183
2.1.3.4. Natureza extrafiscal dos institutos jurídicos da isenção e alíquota zero 1187
2.1.3.5. Natureza extrafiscal do crédito presumido contido na Lei n. 10.147/00 em face de seu propósito e respectivos efeitos econômico-financeiros 1195
2.1.3.6. Equiparação do crédito presumido às formas desonerativas previstas no artigo 17 da Lei n. 11.033/04, bem como sua utilização na forma do artigo 16 da Lei n. 11.116/05 1195
2.2. Industrialização por encomenda 1203
2.3. Lei n. 10.485/02: veículos e autopeças 1204
2.3.1. Exclusões da base de cálculo 1205

2.3.2. Exceções às alíquotas majoradas 1206
2.3.3. Retenções na fonte 1206
2.4. Lei n. 10.560/02: querosene de avião 1206
2.5. Lei n. 10.833/03: bebidas 1209
2.5.1. Opção por regime especial 1209
2.5.2. Regras adicionais 1210
2.6. Lei n. 11.116/05: biodiesel 1210
2.6.1. Opção por regime especial 1211
2.6.2. Regras adicionais 1212
2.7. Artigo 5º da Lei n. 9.718/98, com redação dada pela Lei n. 11.727/08 (álcool, inclusive para fins carburantes) 1213
2.7.1. Opção por regime especial 1213
2.7.2. Outros créditos aplicáveis ao regime monofásico de álcool 1214
3. Regime monofásico X substituição tributária: diferença entre os regimes 1215
3.1. Linhas introdutórias 1215
3.2. Substituição tributária 1216
3.2.1. Substituição tributária regressiva 1217
3.2.2. Diferimento que se encerra na entrada da mercadoria no estabelecimento adquirente 1218
3.2.3. Diferimento que se encerra na saída do produto industrializado do estabelecimento adquirente 1219
3.2.4. Comparação entre os diferimentos 1219
3.2.5. Substituição tributária concomitante 1220
3.2.6. Substituição tributária progressiva 1220
3.2.7. Conclusões preliminares acerca da diferença entre o regime monofásico e a substituição tributária 1222
3.3. Substituição tributária aplicada ao PIS e à COFINS 1222
3.3.1. Art. 43 da MP n. 2.158-35/01: motocicletas e semeadores 1223
3.3.2. Artigo 65 da Lei n. 11.196/05: substituição tributária e regime monofásico nas operações envolvendo a Zona Franca de Manaus 1223
3.3.2.1. Descrição da operação e sua tributação 1223
3.3.2.2. Bases de cálculo do PIS e da COFINS cobrados por substituição tributária 1224
3.3.2.3. Exemplificação da apuração das contribuições e seu efeito benéfico aos contribuintes 1225
3.3.2.3.1. Exemplo de como seria a operação sem a substituição tributária 1226
3.3.2.3.2. Exemplo de como seria a operação com a aplicação da alíquota majorada sobre a venda com a margem de lucro do adquirente localizado na ZFM 1226

3.3.2.3.3. Exemplo de como seria a operação com a aplicação da alíquota majorada sobre o preço de venda do fornecedor – regras do artigo 65, § 4º, atualmente em vigor 1227
3.3.2.3.4. Conclusão 1227
3.3.2.4. Hipóteses de não aplicação da substituição tributária 1227
3.3.2.5. Inclusão das operações cobradas por substituição tributária no regime da não cumulatividade 1228
3.3.2.6. Compensação de PIS e COFINS-ST no caso de utilização dos bens como insumos 1228
3.3.3. Art. 5º da Lei n. 9.715/98 e art. 4º da IN n. 247/02: cigarros 1228
3.4. Regime "monofásico" e regime monofásico 1229
4. Do regime monofásico ao regime híbrido (monofásico e não cumulativo) 1234
4.1. Linhas gerais 1234
4.2. Nossa defesa ao direito ao crédito na aquisição de bens destinados à revenda, mesmo que sujeitos ao regime monofásico 1238
5. Medidas Provisórias n. 413/08 e 451/08: tentativa de revogação do direito ao crédito de distribuidores, atacadistas e varejistas de produtos "monofásicos" 1245
6. Sujeição ao regime monofásico por pessoas jurídicas que apuram seu IRPJ pelo lucro real ou presumido, bem como a aplicabilidade da sistemática não cumulativa 1245
6.1. Lucro presumido de IRPJ (regime cumulativo de PIS e COFINS) e apuração monofásica das contribuições 1246
6.2. Lucro real de IRPJ (regime não cumulativo de PIS e COFINS) e apuração monofásica das contribuições 1246
7. Empresas enquadradas no SIMPLES e o regime monofásico 1246

TOMO 4

PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO

CONSIDERAÇÕES INICIAIS 1259
1. Aspectos gerais 1259
2. O problema da base de cálculo do PIS/COFINS-importação 1263
3. Impossibilidade de aproveitamento de créditos pelos contribuintes sujeitos ao regime cumulativo 1266
4. Adoção do critério "crédito do imposto" no PIS/COFINS-importação e as restrições da Medida Provisória 540/2011 e legislação posterior (adicional de 1% da Cofins-Importação) 1267
5. A importação dos intangíveis 1271
6. Operações inerentes à "computação em nuvem" 1279

CAPÍTULO 1
CONTRIBUINTES 1311
Comentários 1311

CAPÍTULO 2
OPERAÇÕES SUJEITAS AO PIS-IMPORTAÇÃO E À COFINS-IMPORTAÇÃO 1319
2.1. Aspectos constitucionais e disciplina legal 1319
2.2. Incidência: importação de bens e/ou serviços 1320
2.2.1. Incidência na importação de mercadorias ("bens") 1321
2.2.2. Incidência na importação de serviços 1323
2.2.3. Hipóteses legais de não incidência 1329

CAPÍTULO 3
OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, MOMENTO DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES E PRAZO DE RECOLHIMENTO 1339
Comentários 1339

CAPÍTULO 4
NÃO INCIDÊNCIA, ISENÇÃO, ALÍQUOTA ZERO E SUSPENSÃO DO PIS-IMPORTAÇÃO E DA COFINS-IMPORTAÇÃO 1345
4.1. Não incidência 1345
4.2. Isenção 1347
4.3. Alíquota zero 1349
4.3.1. Introdução 1349
4.3.2. Lei n. 10.865/2004 – art. 8º, §§ 11 e 12 1349
4.3.3. Lei n. 10.925/2004 – Produtos agropecuários e da cesta básica 1357
4.3.4. Hipóteses com incentivos fiscais ou regimes especiais 1361
4.4. Suspensão 1362
4.4.1. Introdução 1362
4.4.2. Lei n. 11.727/2008 - Acetona 1362
4.4.3. Regimes aduaneiros especiais e Zona Franca de Manaus 1363
4.4.4. Pessoa jurídica preponderantemente exportadora – Lei n. 10.865/2004 1366
4.4.5. Máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de papéis 1371
4.4.6. Zona de Processamento de Exportação – ZPE – Lei n. 11.508/2007 1372
4.4.7. Óleo combustível destinado à navegação de cabotagem e de apoio portuário e marítimo – Lei n. 11.774/2008 1374
4.4.8. Mercadoria utilizada na industrialização de produto a ser exportado – Lei n. 11.945/2009 1374
4.4.9. Hipóteses de suspensão nos incentivos fiscais ou regimes especiais 1375

CAPÍTULO 5
APURAÇÃO, BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO 1395
Comentários 1395
5.1. Base de cálculo reduzida 1399
5.2. Pagamento de despesas em razão de contrato de compartilhamento de custos e despesas 1400
5.3. Alíquotas 1401

CAPÍTULO 6
CRÉDITOS DE PIS E COFINS NA IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS 1417
6.1. Introdução 1417
6.2. Requisitos e hipóteses legais do crédito: art. 15 1417
6.2.1. Requisitos 1417
6.2.2. Hipóteses legais 1419
6.3. Apuração do crédito e aproveitamento 1420
6.4. Vedações 1426
6.5. Outras hipóteses legais de crédito: art. 17 1427
6.6. Importação por conta e ordem de terceiro: crédito 1437

CAPÍTULO 7
DRAWBACK 1445
Comentários 1445
7.1. Drawback suspensão 1447
7.1.1. Drawback integrado suspensão 1447
7.1.2. Drawback em operações especiais 1449
7.1.2.1. Drawback para fornecimento ao mercado interno (licitação) 1449
7.1.2.2. Drawback para embarcação 1450
7.1.2.3. Drawback genérico 1450
7.1.2.4. Drawback sem cobertura cambial 1450
7.1.2.5. Drawback intermediário 1451
7.2. Drawback isenção 1451
7.3. Drawback restituição 1452

CAPÍTULO 8
BACK TO BACK 1461
Comentários 1461
8.1. Back to back como intermediação de negócios 1464
8.2. Back to back como operação de natureza estritamente cambial, que gera uma receita financeira 1466

8.3. Back to back como exportação de mercadorias 1468
8.4. PIS/COFINS-Importação 1473

TOMO 5

PIS E COFINS SOBRE AS SOCIEDADES COOPERATIVAS

1. Cooperativismo, Constituição e princípios 1481
2. Sociedade cooperativa. Aspectos gerais 1485
3. Ato cooperativo e tributação 1488
4. PIS e COFINS nas sociedades cooperativas. Considerações iniciais 1505
4.1. Forma e regimes de tributação 1505
4.2. PIS/COFINS sobre o faturamento 1506
4.2.1. Sujeito passivo 1506
4.2.2. Fato gerador 1508
4.2.3. Alíquotas 1509
4.2.4. Base de cálculo 1512
4.2.5. Das exclusões e deduções em geral da base de cálculo 1512
4.2.6. Das exclusões e deduções das cooperativas de produção agropecuária 1515
4.2.7. Das exclusões e deduções das cooperativas de eletrificação rural 1517
4.2.8. Das exclusões e deduções das cooperativas de crédito 1519
4.2.9. Das exclusões e deduções das cooperativas de transporte rodoviário de cargas 1522
4.2.10. Das exclusões e deduções das cooperativas de trabalho médico 1522
4.2.11. Regime não cumulativo. Cooperativas de produção agropecuária e de consumo 1528
4.2.11.1 .Créditos ordinários 1528
4.2.11.2. Créditos presumidos 1534
4.2.11.3 Créditos decorrentes de produtos exportados 1552
4.2.11.4 Vendas com suspensão, isenção e não incidência 1553
4.3. PIS/COFINS-importação 1557
4.4. PIS/PASEP – folha de salários 1559
4.5. Prazo para pagamento 1560

TOMO 6

RETENÇÕES NA FONTE

Comentários 1601