

PIS e Cofins

à luz da jurisprudência do CARF

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

1ª reimpressão



MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO
GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR
(coordenadores)

PIS e Cofins

à luz da jurisprudência do CARF

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

1ª reimpressão

Adolpho Bergamini	Luís Eduardo Garrossino Barbieri
Alexandra Costa Pires	Luís Eduardo Schoueri
Ana Carolina Barreto	Luiz Roberto Domingo
Antônio Lisboa Cardoso	Marcelo Magalhães Peixoto
Cassio Sztokfisz	Mariana Nunes Costa
Daniel Dix Carneiro	Matheus Cherulli Alcantara Viana
Daniel Mariz Gudiño	Maurício Pereira Faro
Edison Carlos Fernandes	Nanci Gama
Edmar Oliveira Andrade Filho	Octavio Campos Fischer
Fabiola Cassiano Keramidas	Osnildo de Souza Junior
Fabio Luís Florentino	Otto Sobral
Fábio Pallaretti Calcini	Pedro Anan Jr.
Fernando L. Lobo d'Eça	Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli
Geraldo Valentim Neto	Ricardo Braghini
Gilberto de Castro Moreira Junior	Roberto Goldstajn
Gileno G. Barreto	Rodrigo Cardozo Miranda
Heroldes Bahr Neto	Rodrigo E. Munhoz
Igor Nascimento de Souza	Rogério Cesar Marques
Ives Gandra da Silva Martins	Sergio André Rocha
José Antonio Minatel	Sidney Stahl
Karen Lie Mizumoto	Tarásio Campelo Borges
Luciano Lopes de Almeida Moraes	Winderley Morais Pereira

MP
EDITORA



TAX
Accounting
Auditoria & Consultoria Tributária

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

P753

PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais /
Marcelo Magalhães Peixoto, Gilberto de Castro Moreira Junior (coordenadores). - São Paulo :
MP Ed., 2011.
640p.

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-7898-049-8

1. PIS. 2. COFINS. 3. Contribuições (Direito tributário) - Brasil. 4. Direito tributário - Jurispru-
dência. I. Moreira Junior, Gilberto de Castro. II. Peixoto, Marcelo Magalhães, 1971- III. Brasil.
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

11-6271.

CDU: 34:336.23

Produção editorial/gráfica
Mônica Aparecida Guedes

Diretor responsável
Marcelo Magalhães Peixoto

Impressão e acabamento
Yangraf

1ª edição – 2011

1ª reimpressão – 2013

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2013
Rua Manoel da Nóbrega, 211 cj. 42
04001-906 – São Paulo
Tel./Fax: (11) 3467-2534
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br
ISBN 978-85-7898-049-8

APRESENTAÇÃO

O tema da tributação 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 –, resumidamente chamadas “PIS/Cofins”, suscita inúmeras dúvidas por parte dos contribuintes, e, principalmente, debates acirrados entre doutrinadores, estudiosos e legisladores, antes mesmo do advento das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Destarte, após a publicação dessas duas leis, foi introduzida no sistema pátrio uma forma nova, atípica, de não cumulatividade, totalmente distinta das já conhecidas hipóteses de não cumulatividade do ICMS e IPI.

Na esfera administrativa, como órgão colegiado, o CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, desempenha importante papel na construção do entendimento acerca das contribuições “PIS/Cofins”. Instituído em 2009 – cujas origens reportam-se a 1924 (com a instituição de um Conselho de Contribuintes) –, o CARF continua solucionando divergências com imparcialidade, buscando promover a justiça fiscal, como preconiza a Lei Maior (art. 145, § 1º).

Nesse cenário, com frequentes debates e recursos acerca dessas contribuições sociais, convidamos membros conselheiros do CARF e importantes juristas para se debruçarem sobre o tema e, assim, trazer novas luzes à compreensão de um dos assuntos mais “palpitantes” e controversos da legislação tributária (ao longo dos anos, houve inúmeras modificações na legislação do PIS/Cofins e, seguramente, muitas outras acontecerão...).

Desta forma, trazemos a lume uma obra plural, com importantes textos versando sobre os mais diversos assuntos, tais como: o conceito de insumos aplicável ao cálculo de créditos de PIS e COFINS; a apropriação de créditos das contribuições PIS/COFINS sobre a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado; planejamento fiscal com foco em PIS e COFINS; reconhecimento de receita de terceiro (reembolso de despesas e resultado de conta alheia); créditos de PIS e COFINS no regime monofásico; suspensão e crédito presumido no agronegócio; aspectos constitucionais das contribuições sociais incidentes sobre a receita e o faturamento das empresas; o tratamento do PIS

e da COFINS na estrutura operacional do *cost sharing*; controvérsias jurídico-contábeis acerca da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as subvenções econômicas; não incidência de PIS e COFINS sobre o crédito presumido de ICMS; a natureza jurídica dos ágios e deságios na cessão e na aquisição de títulos de crédito; teleologia dos incentivos fiscais aprovados pela SUFRAMA; conceito de receita e critério jurídico para definir ingresso de titularidade de terceiro; a problemática da glosa das transferências de ICMS nos pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e COFINS não cumulativos; PIS e Cofins incidentes sobre as importações; a exclusão dos juros decorrentes da intermediação financeira da base de cálculo do PIS/COFINS; a incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre serviços prestados por instituições financeiras na óptica do CARF; a problemática da competência do CARF na análise das inconstitucionalidades; entre outros.

Enfim, esta obra ousa, ao tratar de assunto tão polêmico, dando espaço e “voz” a diferentes concepções, com visões sob ângulos divergentes e, por vezes, até antagônicos. E, naturalmente, sentimo-nos honrados por reunir gama tão variada e rica de pontos de vista. Nosso principal objetivo é aprofundar a discussão e, portanto, contribuir de alguma forma para posicionamentos teóricos e práticos sobre o tema.

Nota: Confirmando nossa expectativa de aceitação de obra tão pioneira e plural, esta obra se esgotou em pouco mais de um ano, e, em virtude da grande demanda pelos assuntos abordados, apresentamos a primeira reimpressão deste primeiro volume da obra.

Aproveitamos esta oportunidade para registrar nossos agradecimentos a todos os ilustres autores que participaram deste volume como, também, dos volumes 2 e 3 de *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*.

Marcelo Magalhães Peixoto
Gilberto de Castro Moreira Junior
Coordenadores

SUMÁRIO

O conceito de insumos aplicável ao cálculo de créditos de PIS e COFINS segundo o entendimento do CARF	15
<i>Adolpho Bergamini</i>	
<i>Marcelo Magalhães Peixoto</i>	
1. Introdução	15
2. A contribuição ao PIS e a COFINS	16
3. Conclusão	40
Transferências onerosas de créditos de ICMS (exportação) – exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins (não cumulativos)	41
<i>Antônio Lisboa Cardoso</i>	
A apropriação de créditos das contribuições PIS/COFINS sobre a aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado: um cenário de desafios futuros para o CARF	51
<i>Daniel Dix Carneiro</i>	
<i>Otto Sobral</i>	
1. Introdução	51
2. Da definição de ativo imobilizado – considerações preliminares	52
3. Aspectos gerais relacionados à apropriação de créditos das contribuições PIS/COFINS sobre a aquisição de bens destinados a compor o ativo imobilizado	54
4. Das formas de apropriação do crédito: encargos de depreciação e amortização ou opção por quotas lineares	56
5. Compreensão dos requisitos finalísticos para apropriação do crédito	58
6. Definição da base de cálculo para determinação do crédito	64
7. Da possibilidade de utilização de taxa de depreciação prevista em laudo técnico	67
8. Considerações finais	73
Planejamento fiscal com foco em PIS e COFINS: análise de caso	75
<i>Daniel Mariz Gudiño</i>	
1. Introdução	75
2. A compreensão atual do CARF sobre planejamento fiscal legítimo	76
3. O valor da prova no planejamento fiscal contemporâneo	81
4. Análise de planejamento fiscal específico para PIS e COFINS não cumulativos	83
5. Conclusões	87
Bibliografia	88

Reconhecimento de receita de terceiro (reembolso de despesas e resultado de conta alheia): tratamento para efeito da contribuição para o PIS e da COFINS	89
<i>Edison Carlos Fernandes</i>	
Introdução	89
Reembolso de despesas	90
Resultado de conta alheia	93
PIS e COFINS: Do conceito de insumo para fins de escrituração dos créditos	99
<i>Edmar Oliveira Andrade Filho</i>	
1. Enfoques interpretativos	99
2. O conceito normativo de insumos	100
3. Limitações ilegais ao direito de crédito	104
4. Identificação dos insumos que dão direito ao crédito	109
PIS e COFINS não cumulativos – o pedido de ressarcimento e a glosa de créditos pelo aumento do débito	115
<i>Fabiola Cassiano Keramidas</i>	
I. Introdução	115
II. Do crédito no sistema não cumulativo nas receitas de exportações	115
III. Da ausência de constituição do débito tributário	117
IV. Da compensação de ofício	120
V. Da eterna fiscalização da base de cálculo do PIS e COFINS	121
VI. Da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF	122
VII. Conclusão	125
Créditos de PIS e COFINS no regime monofásico	127
<i>Fabio Luís Florentino</i>	
<i>Ricardo Braghini</i>	
Introdução	127
1. A não cumulatividade do PIS e da COFINS	128
2. A inclusão dos produtos sujeitos ao regime monofásico na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS	130
3. Créditos de PIS/COFINS no regime monofásico	134
Conclusão	142
PIS e COFINS. Suspensão e crédito presumido no agronegócio e a jurisprudência do CARF	143
<i>Fábio Pallaretti Calcini</i>	

1. Introdução	143
2. PIS e Cofins: não cumulatividade e sucessão legislativa	144
3. Suspensão e crédito presumido de PIS e COFINS no agronegócio. Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF	153
4. Considerações finais	164
Aspectos constitucionais das contribuições sociais incidentes sobre a receita e o faturamento das empresas	167
<i>Fernando L. Lobo d’Eça</i>	
I. Introdução	167
II. A discriminação constitucional de competências tributárias e as contribuições sociais	169
III. A regra-matriz de incidência das contribuições para o PIS e para a COFINS	171
IV. A imunidade das entidades beneficentes de assistência social nos campos da saúde e educação	180
Referências bibliográficas	203
Jurisprudência citada	204
O tratamento do PIS e da COFINS na estrutura operacional do <i>cost sharing</i>	209
<i>Geraldo Valentim Neto</i> <i>Karen Lie Mizumoto</i>	
I. Introdução	209
II. Noções preliminares	210
III. Tratamento tributário no <i>cost sharing</i> : dedutibilidade das despesas rateadas pelas empresas participantes e ressarcimento dos dispêndios incorridos pela empresa centralizadora	219
IV. Interpretação da jurisprudência administrativa	221
V. Conclusão	232
O conceito de insumos para fins de PIS e COFINS não cumulativos	233
<i>Gilberto de Castro Moreira Junior</i> <i>Mariana Nunes Costa</i>	
1. Introdução	233
2. Conceito de insumos para fins de apuração do PIS e da COFINS	234
Bibliografia	244

O compartilhamento de gastos (rateio de despesas), o PIS e a Cofins 245

Gilberto de Castro Moreira Junior

Rodrigo E. Munhoz

- | | |
|--|-----|
| 1. Introdução | 245 |
| 2. Classificação dos valores pagos pelas beneficiárias à empresa centralizadora | 248 |
| 3. Do PIS e da COFINS | 251 |
| 4. Procedimentos recomendáveis a serem adotados na implementação do compartilhamento de gastos | 259 |
| 5. Conclusão | 260 |

Controvérsias jurídico-contábeis acerca da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as subvenções econômicas 263

Gileno G. Barreto

- | | |
|---|-----|
| Introdução | 263 |
| Sobre a atual interface entre Economia, Contabilidade e Direito | 264 |
| As recentes mudanças na Lei das Sociedades por Ações (Lei n. 11.638/07) | 269 |
| Análise jurídico-contábil das subvenções enquanto gênero | 273 |
| Das espécies de subvenções estaduais | 281 |
| Da subvenção para investimento | 286 |
| Da subvenção para custeio | 291 |
| Do fato gerador e da base de cálculo do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade – breves considerações – da incidência sobre as receitas | 294 |
| Principais aspectos sobre o conceito de receita para fins de tributação do PIS e da COFINS | 296 |
| Conclusões | 303 |

Não incidência de PIS e COFINS sobre o crédito presumido de ICMS 309

Heroldes Bahr Neto

Osnildo de Souza Junior

- | | |
|---|-----|
| 1. Introdução | 309 |
| 2. Materialidade da contribuição ao PIS e da COFINS | 310 |
| 3. Natureza jurídica do crédito presumido de ICMS | 313 |
| 4. A posição da Receita Federal do Brasil | 315 |
| 5. Razões para a não incidência de PIS e COFINS | 317 |

A natureza jurídica dos ágios e deságios na cessão e na aquisição de títulos de crédito 321

Igor Nascimento de Souza

Cassio Sztokfisz

Teleologia dos incentivos fiscais aprovados pela SUFRAMA	329
<i>Ives Gandra da Silva Martins</i>	
Conceito de receita e critério jurídico para definir ingresso de titularidade de terceiro	339
<i>José Antonio Minatel</i>	
1. Objeto do estudo	339
2. Distribuição do “vale transporte”: negócio jurídico é intermediação e não compra e venda	341
3. Conceito de “receita” na perspectiva dos contratos e o papel do registro contábil	345
4. Trânsito de recursos de terceiros e critérios para identificar a titularidade de “receitas”	350
5. Síntese conclusiva	360
A problemática da glosa das transferências de ICMS nos pedidos de ressarcimento de créditos de PIS e COFINS não cumulativos	363
<i>Luciano Lopes de Almeida Moraes</i>	
Introdução	363
Do PIS e da COFINS não cumulativa	364
Das transferências de ICMS	367
Dos procedimentos da Receita Federal do Brasil nos pedidos de ressarcimento	368
Da necessidade de lançamento	370
Conclusão	375
PIS e Cofins incidentes sobre as importações – Questões polêmicas	377
<i>Luís Eduardo Garrossino Barbieri</i>	
Introdução	377
Conclusão	402
O termo “insumos” na legislação das contribuições sociais ao PIS/PASEP e à COFINS: a discussão e os novos contornos jurisprudenciais sobre o tema	405
<i>Luís Eduardo Schoueri</i> <i>Matheus Cherulli Alcantara Viana</i>	
I. Introdução	405
II. A não cumulatividade e seus diferentes métodos	406
III. Breves considerações sobre a criação do regime não cumulativo do PIS/COFINS	408
IV. Não cumulatividade e o termo “insumos” na legislação	410
V. Teorias sobre o conceito de insumos	417
VI. O Superior Tribunal de Justiça e o critério da “essencialidade”	422

VII. Algumas considerações sobre o tema	423
Direito à manutenção do crédito de PIS e COFINS – benefícios fiscais	427
<i>Luiz Roberto Domingo</i>	
Introdução	427
Não cumulatividade – princípio constitucional ou regime de apuração	427
Não cumulatividade das contribuições – limite constitucional objetivo	430
PIS e COFINS – os regimes de apuração, a norma geral e o direito a crédito	432
Do direito de manutenção do crédito	435
Da receita excluída da base de cálculo e de redução da base de cálculo	435
Do instituto da redução da base de cálculo – isenção	440
Conclusão	450
A exclusão dos juros decorrentes da intermediação financeira da base de cálculo do PIS/COFINS	451
<i>Nanci Gama</i>	
<i>Alexandra Costa Pires</i>	
1. Introdução	451
2. As disposições legais que instituíram a tributação pelo PIS/COFINS das instituições financeiras	451
3. Os juros e o conceito de serviço no “PIS/COFINS-FATURAMENTO” (instituições financeiras)	455
4. O voto do Ministro Cezar Peluso no RE n. 400.479/RJ	459
5. Conclusão	464
PIS-COFINS, a não cumulatividade e o problema dos “insumos”	465
<i>Octavio Campos Fischer</i>	
1. Considerações iniciais	465
2. Breve nota sobre uma Contribuição da Seguridade Social sobre Receitas (CSSR)	466
3. Não existe “meia” não cumulatividade: do “dever de tributação não cumulativa”	467
4. O problema dos “insumos”	471
5. Conclusões	478
A questão do crédito de PIS e COFINS no regime da não cumulatividade e a jurisprudência do CARF	481
<i>Pedro Anan Jr.</i>	
1. Introdução	481
2. Do PIS/PASEP e COFINS não cumulativos	482
3. Das particularidades e do conceito de “insumos” na formação do crédito do PIS/PASEP e da COFINS	485

4. Questão do insumo e a jurisprudência do CARF	489
5. Conclusão	493

Não cumulatividade do PIS e da COFINS – critérios jurídicos para apropriação de créditos. Análise dos atuais precedentes dos Tribunais 495

Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli

I. Da impertinência do critério “insumo” aplicável ao ICMS e ao IPI para apropriação de créditos do PIS e da Cofins	495
II. Da impertinência do critério contábil “custo” ou “despesa” para apropriação de créditos do PIS e da Cofins	502
III. Definição dos critérios jurídicos de apropriação de créditos	505
IV. Análise dos atuais precedentes dos Tribunais	525
V. Conclusões	530

A incidência da contribuição para o PIS e da COFINS sobre serviços prestados por instituições financeiras na óptica do CARF 533

Roberto Goldstajn

Rogério Cesar Marques

1. Introdução	533
2. Instituições financeiras	534
3. PIS e COFINS	536
4. Conclusão	546
Bibliografia	546

O PIS e a COFINS na importação e os futuros desafios do CARF: a incidência sobre a importação de serviços do exterior e a questão do serviço cujo resultado se verifica no país 549

Rodrigo Cardozo Miranda

I. Introdução	549
II. PIS/COFINS-Importação – aspectos gerais	550
III. PIS/COFINS-Importação e a jurisprudência do CARF. Momento atual e os desafios futuros: PIS/COFINS na importação de serviços	554
IV. A importação de serviços do exterior e a questão do serviço cujo resultado se verifica no país	557
V. Conclusão	569

Créditos de insumos para PIS e COFINS nas decisões em processos de consulta e na jurisprudência do CARF e dos tribunais	571
<i>Sergio André Rocha</i>	
<i>Maurício Pereira Faro</i>	
<i>Ana Carolina Barreto</i>	
1. Introdução	571
2. A importância do conceito de insumo na apuração do PIS e da COFINS não cumulativos	573
3. A interpretação da Receita Federal em atos normativos e processos de consulta	574
4. Decisões do CARF	578
5. Decisões judiciais	581
6. Conclusão	585
A problemática da competência do CARF na análise das inconstitucionalidades – um confronto sob a óptica do PIS e da COFINS	587
<i>Sidney Stahl</i>	
Aquecimento	587
Primeiro tempo	588
Segundo tempo	591
Prorrogação	594
Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – base de cálculo	605
<i>Tarásio Campelo Borges</i>	
1. PIS/Pasep e Cofins, regime cumulativo	606
2. PIS/Pasep e Cofins, regime não cumulativo	613
3. PIS/Pasep e Cofins, regime monofásico	618
4. PIS/Pasep-importação e Cofins-importação	621
Não cumulatividade do PIS e da COFINS	627
<i>Winderley Morais Pereira</i>	
1. Introdução	627
2. Aspectos legais da não cumulatividade do PIS e da COFINS	628
3. Delimitação da não cumulatividade do PIS e da COFINS	630
4. Definição dos créditos do PIS e da COFINS apurados nos moldes das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003	631
5. Julgamentos administrativos do PIS e da COFINS apurados segundo as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003	632
6. Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF	633
7. Conclusão	638