

PIS/COFINS, não cumulatividade e créditos – limitações da SRF ao creditamento

José Antonio Minatel
Mestre e doutor PUC/SP

PIS/COFINS. Receita x faturamento. Não incidência, isenção e exclusões da base.

Elídie Palma Bifano

Doutora PUC/SP

Histórico das contribuições sociais e o CTN

- Emenda Constitucional n. 18/65, art. 1º: sistema tributário nacional é composto por impostos, taxas e contribuições de melhoria
- CTN: mantém estrutura da Emenda
- Constituição Federal de 1988: adiciona contribuições sociais, de interesse de categorias e de intervenção no domínio econômico, além dos empréstimos compulsórios (arts. 145 e seguintes)
- Seguridade social: abrangência

Enquadramento das Contribuições: CTN

- Natureza parafiscal: de interesse público, arrecadada por agentes privados
- Natureza mista: imposto ou taxa
- Aplicação dos arts. 17, 74, § 2º e 77 do CTN: previdência do trabalhador rural e FGTS
- EC 8/77: não tributária

Enquadramento das contribuições: Constituição

- Natureza tributária resgatada: arts. 145 e 195 da Constituição Federal
- Natureza tributária: Supremo Tribunal Federal
- Consequência: aplicação das regras constitucionais tributárias e do CTN

Base de cálculo: PIS

- Lei Complementar n. 7/70: faturamento
- Resolução n. 174/71, do CMN e Norma de Serviço CEF/PIS n. 02/71: regulam base de cálculo e critérios de aplicação, declaradas ilegais pelo STJ (EREsp n. 437.786)

Base de cálculo: COFINS

- Lei Complementar n. 70/91: faturamento mensal, assim considerado a receita bruta
- Constitucionalidade: ADC n. 1/93

Base de cálculo: PIS

- Decretos-Lei ns. 2.445 e 2.449, de 1988: receita operacional. Declarados inconstitucionais pelo STF (RE nº 148754-2)
- Lei n. 9718/98: faturamento é a receita bruta. Declarada a inconstitucionalidade pelo STF RE. n. 346.084-6
- EC n. 20/98: inclui a receita

Base de cálculo: COFINS

- Lei n. 9718/98: faturamento é a receita bruta. Declarada a inconstitucionalidade pelo STF RE. n. 346.084-6
- EC n.20/98: inclui a receita

Primeiras Conclusões

- Contribuições: polêmicas desde sua introdução
- Forte contencioso em torno de sua base de cálculo
- Forte interveniência do Judiciário na aplicação desses tributos
- O chamado ativismo judicial: comportamento proativo do Poder Judiciário que interfere nas ações dos demais entes políticos
- **Questão relevante: impõe-se a discussão da qualidade do tributo pelo Poder Público e pelos contribuintes**

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Lei 12973 altera a base de cálculo
- Regime cumulativo (Lei n. 9.718/98), art. 3º:
“O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977”
- Decreto-lei 1598, art. 12 e a receita bruta
 - I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria*
 - II - o preço da prestação de serviços em geral*
 - III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e*
 - IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”***

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Regime não cumulativo (Leis ns. 10637/02 e 10833/03), art. 1º (idêntica redação) :

“Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2o A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º”.

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Conceito de receita: RE n. 683.334 e RE n. 738757- STF
- Receita e faturamento convergem: “receita bruta e o faturamento são termos sinônimos e consistem na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.”
- Receita/faturamento, para fins de PIS e de COFINS : associada à atividade empresarial (venda), sendo que para fins de tributação a receita há de ser definitiva, afastando-se transações que não se integram ao patrimônio da empresa

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Receita das atividades ou objeto **principal** da pessoa jurídica: não é figura ou conceito jurídico tratado em nosso sistema
- Alinhamento com a Lei n. 6.404, que aboliu o conceito de receita não operacional?
- Definição de receita de atividade principal: estatuto/contrato social; mais relevante; maior número de transações; venda dos produtos mais representativos no mercado, etc.
- Atividade principal e atividade acessória. Holding?
- STF: aceita conceito de eventualidade como é o caso da locação de imóveis (Tema 630, em repercussão)

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Decreto-lei 1598, art. 12 e a receita líquida: a receita líquida será a receita bruta diminuída de:

I - devoluções e vendas canceladas;

II - descontos concedidos incondicionalmente;

III - tributos sobre ela incidentes; e

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta

(...)

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Decreto-lei 1598:

(...)

*§ 4o Na receita bruta **não se incluem** os tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de mero depositário.*

*§ 5o Na receita bruta **incluem-se** os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4o.”*

- IPI; ICMS/ISS e o STF

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Lei 12973 e o regime cumulativo: Lei n. 9.718/98, art. 3º:
*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, **excluem-se** da receita bruta:*
 - I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;*
 - II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o 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;*
 - IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível (...)*

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Lei 12973 e o regime não cumulativo: Leis ns. 10637 e 10833, art. 1º:

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero)

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária

(...)(segue)

Base de cálculo: PIS e COFINS

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda (...mesma redação da Lei n. 9718)

- Incisos de IX a XII: excluem receitas de subvenções, infraestrutura, isenções e relativas ao prêmio na emissão de debêntures

A construção dos tribunais

- Súmula n. 191, TFR
- RE n. 586.482, STF
- RE 606107, STF

Base de cálculo: PIS e COFINS

- ICM: inclui-se na base de cálculo do PIS
- Vendas inadimplidas: não podem ser excluídas da base de cálculo
- Valores decorrentes da transferência a terceiros de créditos de ICMS na exportação devem ser excluídos da base de cálculo

A construção dos tribunais

- RE 599362, STF
- RE 627815 STF)

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Receita auferida pelas cooperativas em negócios jurídicos com terceiros: tributada
- Variação cambial positiva em operações de exportação: inconstitucional a incidência da contribuição ao PIS e à COFINS

A construção dos tribunais

- RE 846528, STF

- RE. n. 346.084-6, STF

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Taxa de administração de cartão de crédito: incidência de PIS e COFINS

- Lei n. 9.718/98: faturamento como receita bruta total. Ampliação indevida

A construção dos tribunais

- AgRg no REsp 1532592, STJ
- REsp. 399.596, STJ
- AgRg no REsp 1247255, STJ

Base de cálculo: PIS e COFINS

- Receita de locação de bem imóvel: integra a base de cálculo
- Gorjeta: ilegal a cobrança de PIS e de COFINS, se repassada aos empregados. Natureza salarial.
- Crédito presumido de ICMS não integra a base de cálculo. Incentivo fiscal

Repercussão Geral

- Temas: 69, 87, 118, 303, 372, 504, 536, 630, 843

Recursos repetitivos

- Temas: 196, 279, 454, 634

Conclusão

- Base de cálculo segue em construção

Últimas conclusões

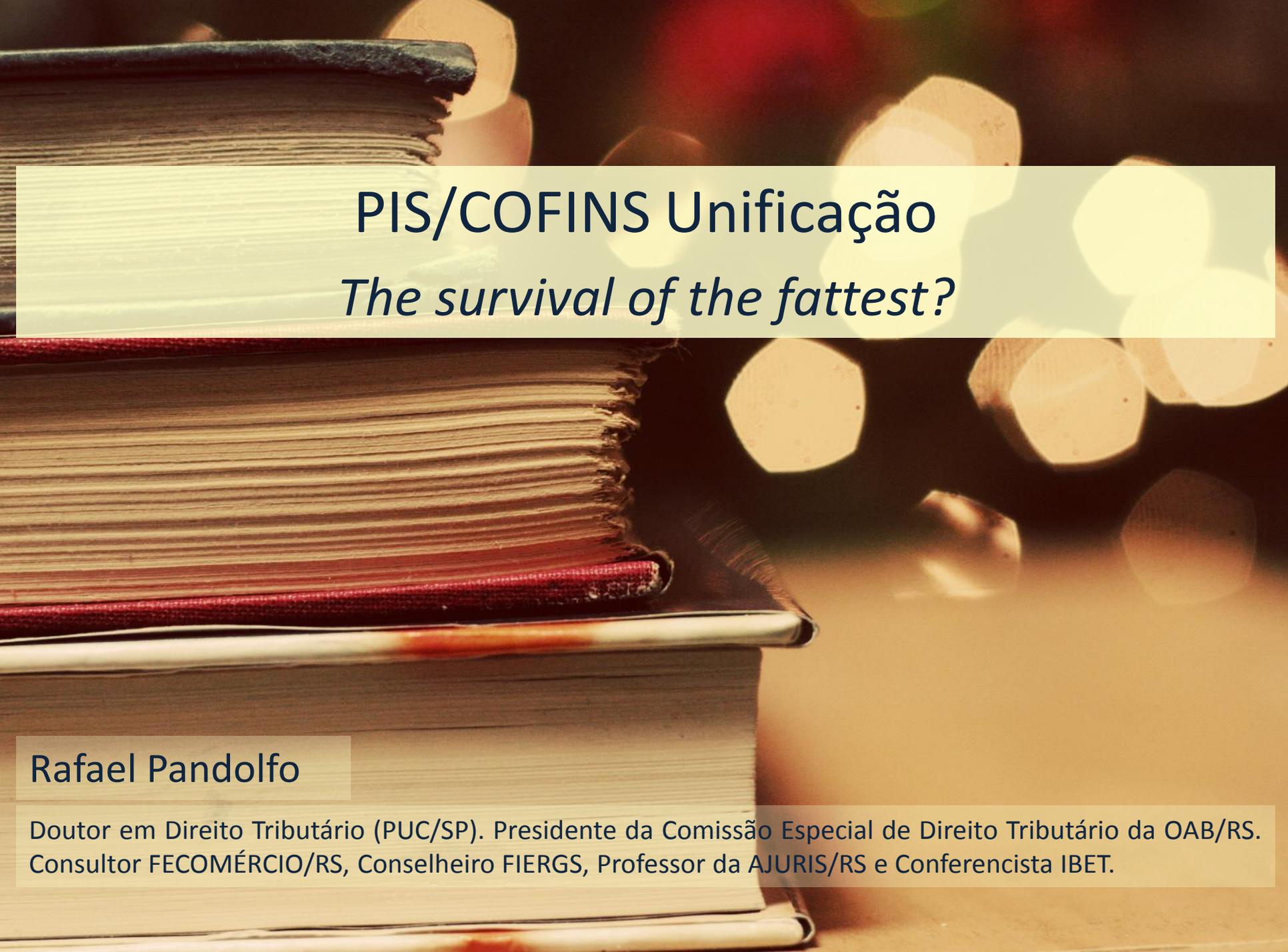
- ✓ Insegurança na aplicação da lei entre os contribuintes
- ✓ Reflexos nos negócios e na economia
- ✓ Custos associados ao contencioso, inclusive visões diferentes entre os tribunais
- ✓ A base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS está sendo feita pelo Poder Judiciário
- ✓ Recomendação: necessidade de elaboração de normas complementares que orientem a formulação de leis regulando as contribuições

Obrigada.

epb@marizsiqueira.com.br

PIS/COFINS. Tributação das Receitas Financeiras

Fábio Palaretti Calcini
Mestre e doutor PUC/SP

The background of the slide features a stack of several old, thick books with worn spines and pages. The books are stacked vertically, with the top one having a dark cover and the others showing more of their aged, yellowish pages. The background is a warm, golden-brown color with a bokeh effect of out-of-focus light spots, creating a soft, academic atmosphere.

PIS/COFINS Unificação

The survival of the fittest?

Rafael Pandolfo

Doutor em Direito Tributário (PUC/SP). Presidente da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS. Consultor FECOMÉRCIO/RS, Conselheiro FIERGS, Professor da AJURIS/RS e Conferencista IBET.

ROTEIRO

- 1. A proposta de alteração do PIS/COFINS: medidas e objetivos.*
- 2. Interpretação histórica e pragmática.*
- 3. Justiça fiscal: qual imagem prevalecerá?*

1. Proposta alteração PIS/COFINS

PIS/COFINS substituídas por um único tributo

Regime não cumulativo (compulsório abrangente).

Sistemática de créditos amplos

Alíquotas escalonadas por setores da economia

Finalidades:

- **Simplificação** da apuração do tributo;
- **Racionalização** da sistemática de geração de créditos;
- Aumento da **segurança jurídica** (redução dos litígios em torno do conceito de insumos);
- **Neutralidade** econômica da cobrança da contribuição.

Principais aspectos

Modelo Vigente	Modelo Proposto
Direito creditório <u>restrito</u> (crédito físico)	Direito creditório <u>amplo</u> (crédito financeiro)
Apuração de <u>créditos Base x Base</u>	Apuração de <u>créditos Tributo x Tributo</u>
<u>Sem destaque</u> em documento fiscal	<u>Com destaque</u> em documento fiscal
<u>Alíquota única de 9,25%</u>	<u>Alíquotas modais (geral, reduzida e intermediária)</u>

Faixas de alíquotas

Alíquota geral

Alíquota **intermediária** - construção civil, telecomunicação, transporte aéreo, parques de diversões, hotelaria e agências de viagem e turismo

Alíquota **reduzida** - saúde, educação, rádio e televisão, tecnologia da informação, teleatendimento e correios

Alerta: setor de serviços

Indústria



Fonte de créditos de tributários

Serviços

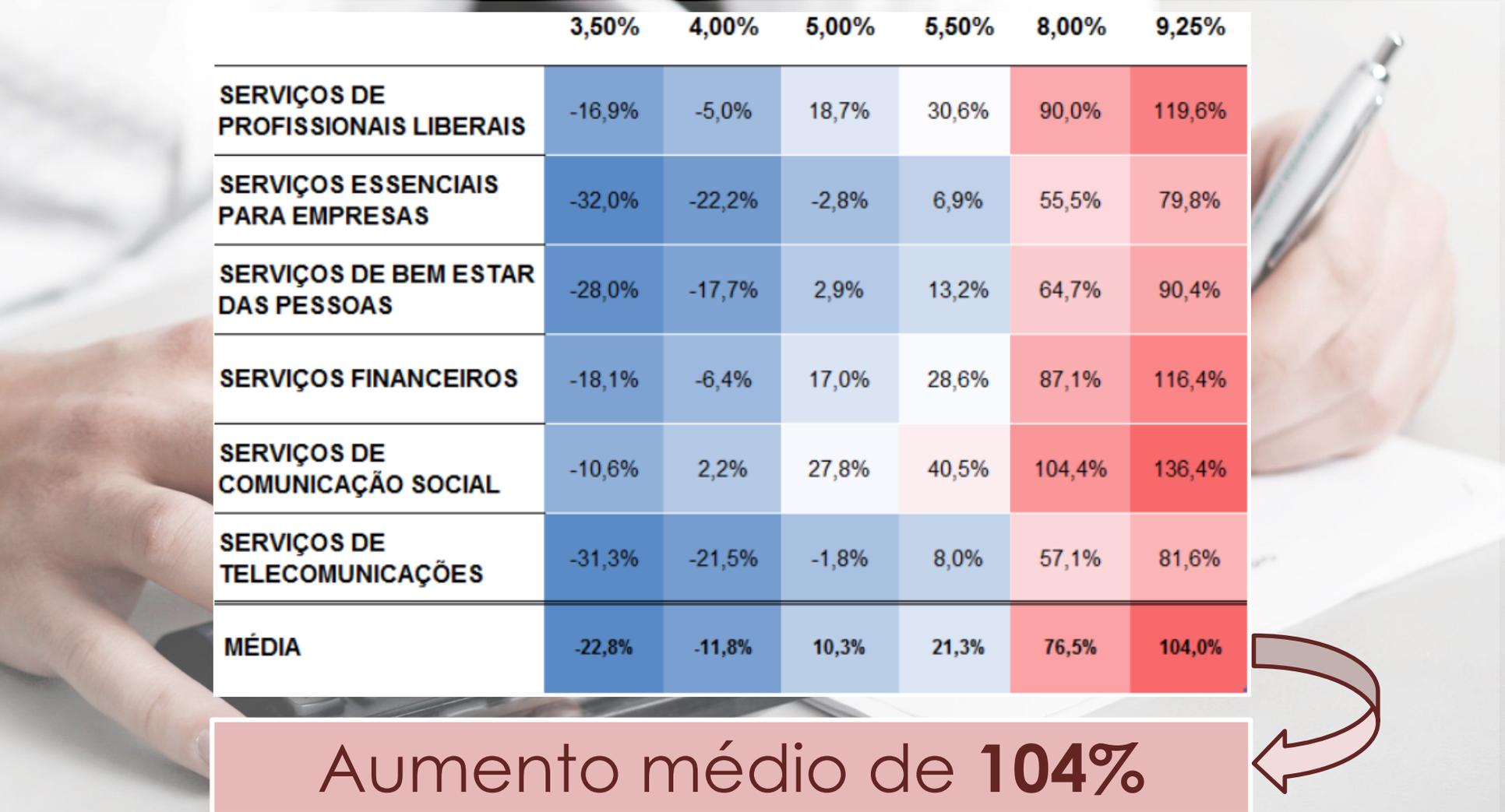


Fonte de créditos de tributários

Alerta: setor de serviços

	3,50%	4,00%	5,00%	5,50%	8,00%	9,25%
SERVIÇOS DE PROFISSIONAIS LIBERAIS	-16,9%	-5,0%	18,7%	30,6%	90,0%	119,6%
SERVIÇOS ESSENCIAIS PARA EMPRESAS	-32,0%	-22,2%	-2,8%	6,9%	55,5%	79,8%
SERVIÇOS DE BEM ESTAR DAS PESSOAS	-28,0%	-17,7%	2,9%	13,2%	64,7%	90,4%
SERVIÇOS FINANCEIROS	-18,1%	-6,4%	17,0%	28,6%	87,1%	116,4%
SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO SOCIAL	-10,6%	2,2%	27,8%	40,5%	104,4%	136,4%
SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES	-31,3%	-21,5%	-1,8%	8,0%	57,1%	81,6%
MÉDIA	-22,8%	-11,8%	10,3%	21,3%	76,5%	104,0%

Aumento médio de **104%**



E o futuro?

Segurança Jurídica

Haverá simplificação efetiva?

Neutralidade

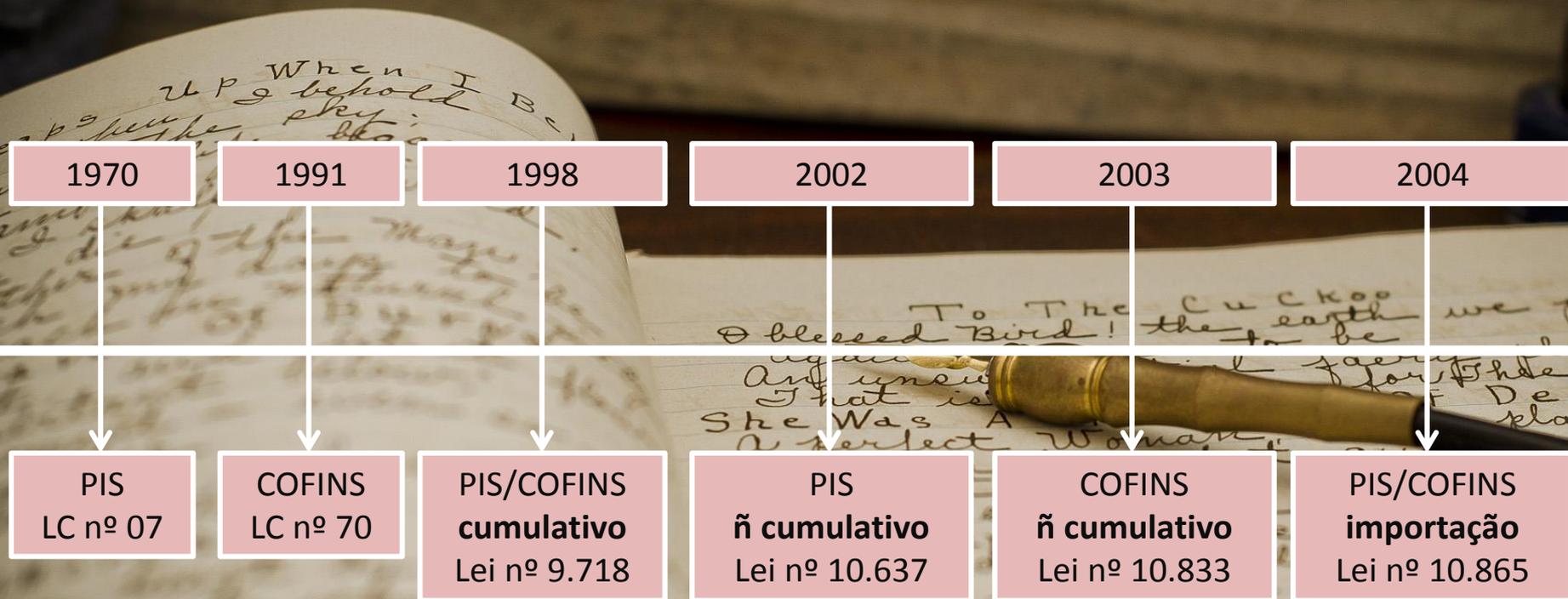
Haverá aumento da carga de PIS/COFINS?

Racionalização

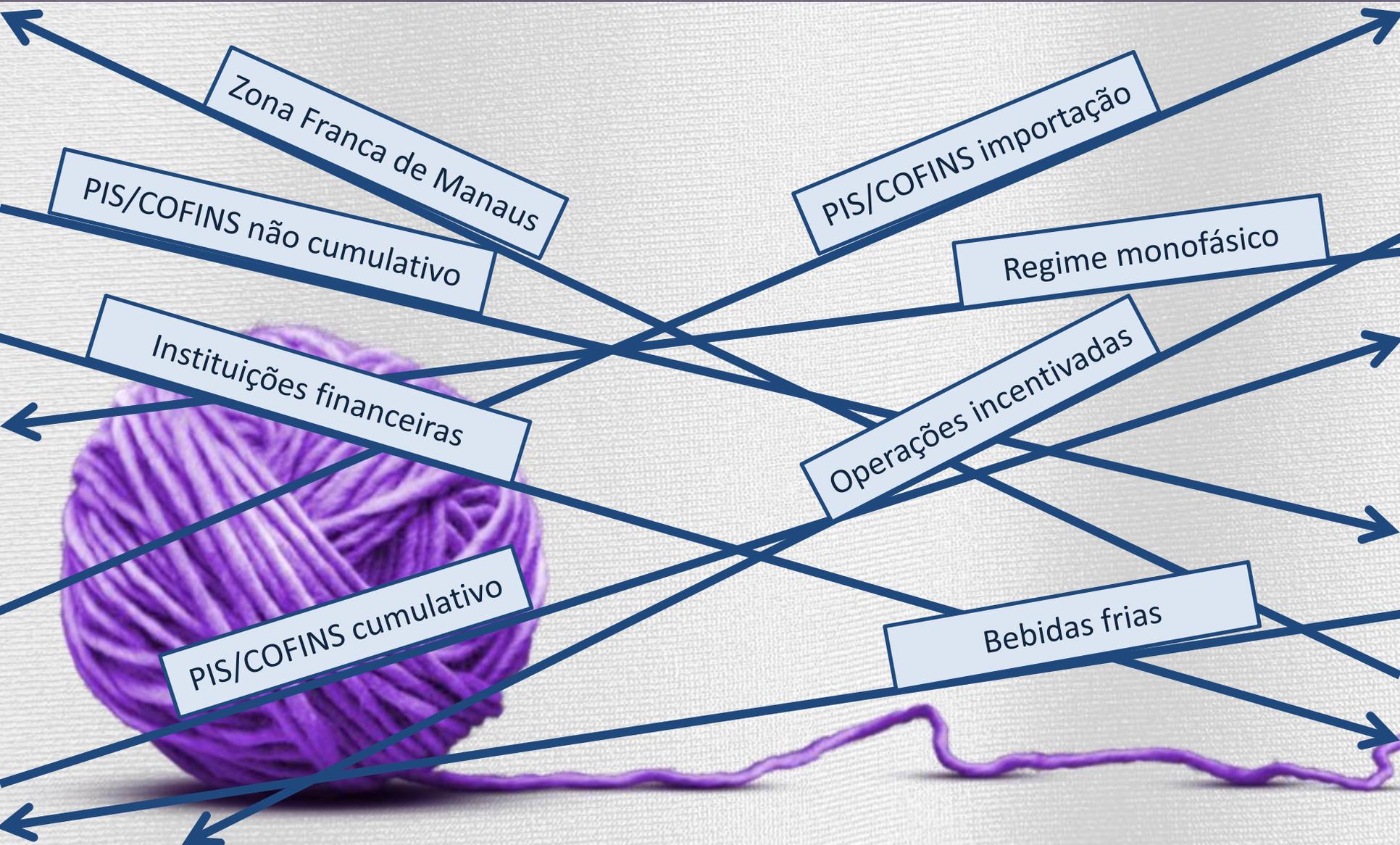
A sistemática de créditos amplos será respeitada?

A tributação será mais justa?

Interpretação histórica e pragmática



Regimes normativos existentes



Instabilidade deôntica

ex: créditos de insumos

Legislação

CARF

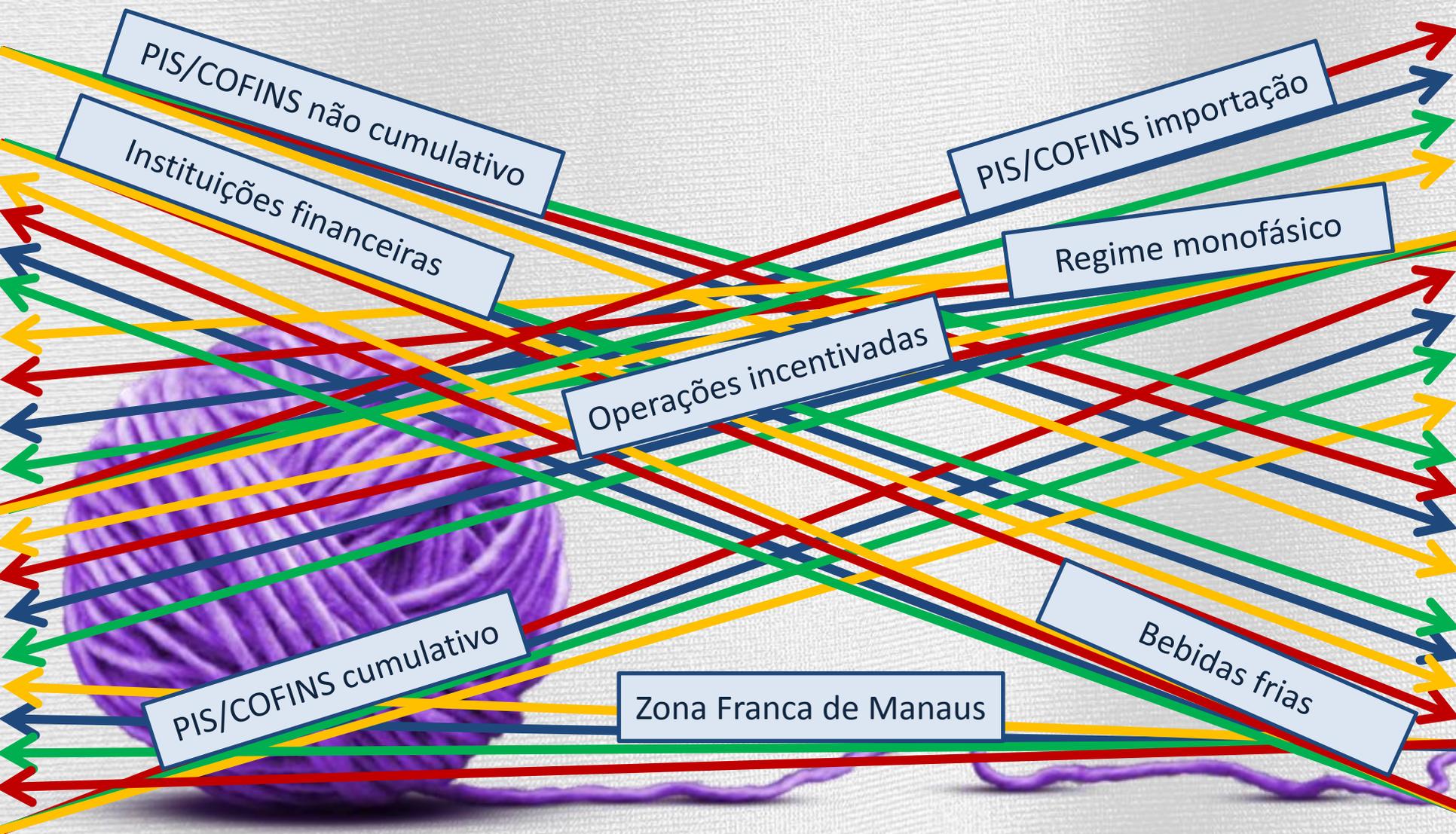
Administração
tributária

Judiciário

O que são insumos?

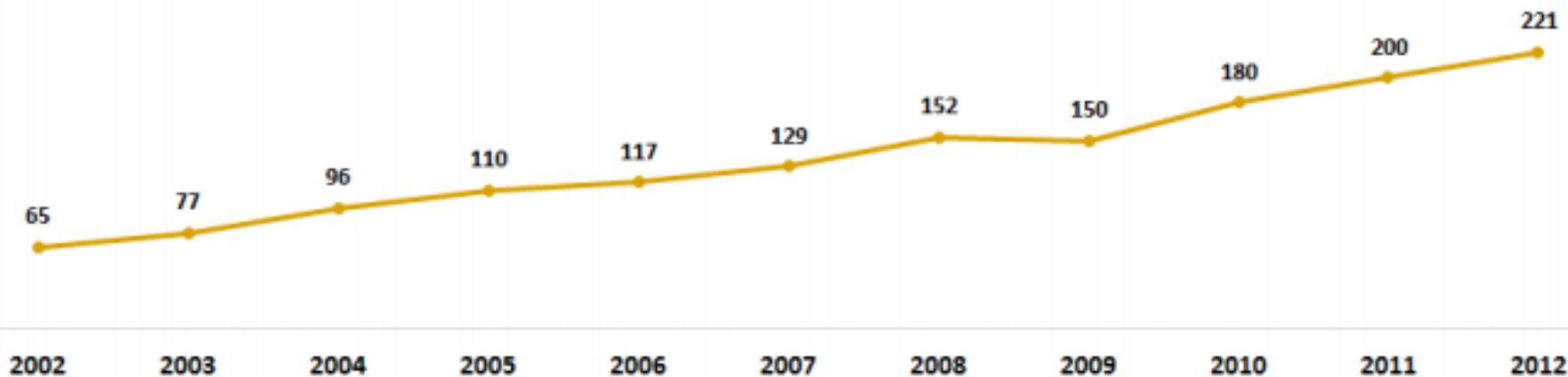


Regimes interpretativos existentes



Comportamento da Arrecadação

ARRECADAÇÃO TOTAL DO PIS E DA COFINS
(EM BILHÕES DE REAIS)



2,70 1,10 5,70 3,20 4,00 6,10 5,20 0,30 7,50 2,70 1,00

Variação do PIB

Comportamento da Arrecadação

	2013	2014	2015
Variação PIB	2,70	0,1	-3,8
Arrecadação PIS	alta de 5,67%	queda de 5,88%	queda de 4,99%
Arrecadação COFINS	Alta de 8,65%	queda de 8,77%	queda de 4,87%

BR X USA

	Brasil	Estados Unidos	
PIB Nominal	U\$ 2,35 trilhões	U\$ 17,95 trilhões	7,5x maior
População	204 milhões	321 milhões	1,5x maior
Carga Tributária x PIB	32,17%	26,9%	1,2x menor



CONCLUSÕES:

1. RACIONALIZAÇÃO?

2. 195, § 12, DA CF?

ISONOMIA?

3. CRÉDITO AMPLO (POSSO
CONFIAR)?



JUSTIÇA FISCAL?

O conceito “vendido”



JUSTIÇA FISCAL?

O conceito “entregue”

