



Faculdade de Direito
Universidade de São Paulo



PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO
Disciplina: TRIBUTOS FEDERAIS (DEF0512)

PIS E COFINS.

20/05/2015

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – PERFIL CONSTITUCIONAL

Art. 195. A **seguridade social será financiada por toda a sociedade**, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, **e das seguintes contribuições sociais**:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

- a) a *folha de salários* e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b) a *receita* ou o *faturamento*;
- c) o *lucro*;

II - do *trabalhador* e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

III - sobre a receita de *concursos de prognósticos*.

IV - do *importador* de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – PERFIL CONSTITUCIONAL



PAULO AYRES BARRETO
Professor Associado USP

“As contribuições sociais destinadas à seguridade social têm materialidades definidas constitucionalmente, existindo ainda a outorga de uma competência residual, cujo exercício é condicionado à observância das restrições postas no art. 154, I da Constituição Federal. Além disso, são submetidas à chamada anterioridade nonagesimal, nos termos do art. 195, §6º, da Constituição”

Além das contribuições sociais destinadas à seguridade social, outras contribuições podem ser instituídas, desde que sirvam de instrumento de atuação da União na área social e observem o disposto no art. 146, III e 150, I e III da Carta Magna. Não há circunscrição a determinadas materialidades”

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – CARGA TRIBUTÁRIA (PRINCIPAIS INCIDÊNCIAS)

I – EMPREGADOR:

a) *Folha de salários*: 20% do total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços.

b) *Receita ou o faturamento*: 3,65% ou 9,25% do faturamento (receita bruta)

c) *Lucro*: 9% sobre o lucro.

d) *RAT*: 1% 2% ou 3% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

II – TRABALHADOR: 8%, 9% ou 11% sobre o seu salário-de-contribuição mensal.

III – CONCURSOS DE PROGNÓSTICOS:

a) 100% da Renda Líquida dos concursos de prognósticos realizados pelos órgãos do Poder Público;

b) 5% sobre o movimento global de apostas em prado de corridas;

c) 5% sobre o movimento global de sorteio de números ou de quaisquer modalidades de símbolos.

IV – IMPORTADOR: 11,25% sobre o valor da operação de importação.

PIS E COFINS – PERFIL CONSTITUCIONAL

Redação original da Constituição Federal de 1988:

Art. 195. Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o **faturamento** e o lucro (...);



PAULO DE BARROS
CARVALHO

Professor Emérito da USP e
da PUC/SP

*“(...) **faturamento** é signo que representa o ingresso público de recursos externos, provenientes de operações de vendas a prazo ou à vista, produtos ou serviços, tanto no mercado interno como no exterior. A fatura aparece como registro documental que expressa a quantificação de negócios jurídicos realizados pelo contribuinte, ao passo que o faturamento, enquanto valor final das atividades praticadas registradas em fatura, equivale exatamente ao resultado de tais negócios. Fatura é documento; faturamento é atividade que se exprime em valores pecuniários”.*

PIS E COFINS – PERFIL CONSTITUCIONAL

Lei nº 9.718/98

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu **faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O **faturamento** a que se refere o artigo anterior **corresponde à receita bruta da pessoa jurídica**.

§ 1º Entende-se por **receita bruta** a **totalidade das receitas auferidas** pela pessoa jurídica, sendo **irrelevantes** o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas



PAULO DE BARROS
CARVALHO

*“**Receita** é a **entrada** que, integrando-se ao patrimônio **sem quaisquer reservas ou condições**, vem acrescer seu vulto, como elemento novo positivo. (...) é o acréscimo patrimonial que **adere definitivamente** ao patrimônio da pessoa jurídica, não a integrando quaisquer entradas provisórias, representadas por importâncias que se encontrem em seu poder de forma temporária, sem pertencer-lhe em caráter definitivo”.*

- Houve alargamento da materialidade prevista na CF/88??

CONCEITO DE RECEITA

“A configuração da receita exige a presença dos seguintes atributos: (a) conteúdo material: ingressos de recursos financeiros no patrimônio da pessoa jurídica; (b) natureza do ingresso: vinculada ao exercício de atividade empresarial; (c) causa do ingresso: contraprestação em negócio jurídico que envolva a venda de mercadorias ou prestação de serviços, assim como pela cessão onerosa e temporária de bens e direitos e pela remuneração de investimentos; (d) disponibilidade: pela definitividade do ingresso; e (e) mensuração instantânea e isolada em cada evento, abstraindo-se dos custos e de periodicidade para sua apuração”



JOSÉ ANTÔNIO MINATEL
Professor PUC-Campinas

PIS E COFINS – PERFIL CONSTITUCIONAL

Redação atual da Constituição Federal de 1988:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento; (**Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998**)

QUESTÃO
INTERTEMPORAL



Alteração posterior de norma superior pode tornar válida a norma originalmente inválida?



HUMBERTO ÁVILA
Professor Titular USP

- A invalidade não se altera com a modificação da EC 20/98: inexistente no Brasil a constitucionalidade superveniente
- *“Todas as leis uma vez incompatíveis com a Constituição voltariam a ser constitucionais pela modificação futura da Constituição”*

PIS E COFINS – QUESTÃO INTERTEMPORAL (TESE DO FISCO)

Lei 9.718/98



Publicação: **28/08/1998**

Produção de efeitos: **01/02/1999**

Tese do Fisco e do TRF-1: como a eficácia se iniciou em 01/02/1999, não haveria vício, pois a EC 20 é de **16/12/1998**

CRÍTICA DO PROF. HUMBERTO ÁVILA

Apenas se verifica o plano da eficácia se superados os planos da existência e da validade – *ex.*: estudante que tenta alterar nota porque, depois da prova, passou a saber mais da matéria.

PIS E COFINS – CONCEITO DE FATURAMENTO

RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS Nº 357.950, 390.840, 358.273 E 346.084

O contribuinte levou a questão ao Poder Judiciário, alegando:

- 01) Houve **alargamento indevido** no plano legal **do conceito constitucional** de faturamento;
- 02) Se o signo receita for sinônimo de faturamento, **não haveria necessidade de se editar a EC para fins meramente pedagógicos**;
- 03) A **alteração posterior** da Constituição Federal, por Emenda Constitucional, **não valida exigência inconstitucional** (por extravazar o conceito faturamento);
- 04) À época da promulgação da Lei nº 9.718/98, uma contribuição social incidente sobre a “receita” somente poderia ser instituída pelo exercício da competência residual, e, portanto, **deveria ser introduzida por lei complementar**;

PIS E COFINS – CONCEITO DE FATURAMENTO

[Sustentação Oral prof. Ives Gandra – trecho de aprox. 05 Minutos]

PIS E COFINS – CONCEITO DE FATURAMENTO



DECISÃO: (1) O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. (2) A norma do art. 110 CTN ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos de direito privado. (3) É **inconstitucional** o § 1º do art. 3 da Lei 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta [da LC nº 70/91 – COFINS e da LC nº 7/70 – PIS] para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

- Até o advento da Lei nº 12.973, de 2014, para as contribuições, no regime cumulativo (Lei nº 9.718) o faturamento era considerado como a receita operacional do contribuinte e, no regime não-cumulativo (cujas leis são posteriores à EC nº 20/98), o faturamento era entendido como a receita bruta do contribuinte.

- A partir da Lei nº 12.973/14, o **faturamento** passa a ser a receita bruta decorrente do produto da venda de bens nas operações de conta própria; do preço da prestação de serviços em geral; do resultado auferido nas operações de conta alheia; demais receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica

NÃO-CUMULATIVIDADE – MATRIZ CONSTITUCIONAL

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento;

(...)

§ 12. A **lei** definirá os **setores de atividade econômica** para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, **serão não cumulativas**. *(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

- **A não-cumulatividade é mera opção legislativa ou é um imperativo constitucional?**
- **A lei ordinária é livre para escolher em quais setores as contribuições sociais sobre a receita ou o faturamento serão não-cumulativas?**

NÃO-CUMULATIVIDADE – IMPERATIVO CONSTITUCIONAL?



RICARDO MARIZ DE
OLIVEIRA
Presidente IBDT

“Assim, o parágrafo 12 começa por não determinar obrigatoriamente a adoção do regime da não-cumulatividade, eis que se limita a transferir essa possibilidade para o que a lei ordinária prescrever. Por conseguinte, se o parágrafo 12 fosse referente à possibilidade de as contribuições sobre receitas serem não-cumulativas, não teria acrescentado qualquer novidade no regime constitucional antes dele, e seria dispositivo inócuo e redundante em vista do parágrafo 9º do mesmo art. 195”

“Estamos convencidos de que a não-cumulatividade das contribuições referidas no artigo 195, incisos I, b, e IV decorre de imperativo constitucional. (...) Evidentemente, há setores de atividade econômica que estão necessariamente inscritos numa cadeia de operações e etapas de produção. Neles, impõe-se a incidência das contribuições de forma não-cumulativa.”



PAULO AYRES BARRETO
Professor Associado USP

NÃO-CUMULATIVIDADE E O “POSTULADO DO LEGISLADOR COERENTE”

“Ao tratar do tema, as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 estabeleceram não só setores de atividade econômica para os quais a incidência das contribuições permaneceu cumulativa, (...) mas delimitaram os principais aspectos da aplicação do novo regime, trazendo um rol de despesas sobre as quais o contribuinte (...) faria jus ao cálculo e posterior escrituração dos créditos. Ou seja: **não tendo o constituinte determinado a forma como se daria a não cumulatividade, o legislador cuidou, ele mesmo, de dispor sobre seu regime jurídico**”.



LUÍS EDUARDO SCHOUEIRI
Professor Titular USP



HUMBERTO ÁVILA
Professor Titular USP

“A Constituição Federal atribui, e deve atribuir, uma **liberdade de configuração ao legislador**. Essa liberdade, no entanto, deve ser exercida sob o influxo interno das normas constitucionais, de maneira justificável e consequente. **O exercício contraditório e inconsequente do poder de tributar é incompatível com a norma fundamental da igualdade e com o princípio fundamental do Estado de Direito. O legislador é livre, desde que coerente.**”

NÃO-CUMULATIVIDADE – JUSTIFICATIVA

- Nas hipóteses em que a materialidade da contribuição seja típica de imposto, a divisão do encargo ou despesa dentro do grupo pode ser feita a partir da escolha de base de cálculo que, a um só tempo, atenda ao princípio da capacidade contributiva e reflita de forma mais adequada de partilhar a despesa (equidade);
- A obtenção da receita é signo presuntivo de riqueza, mas sua utilização pode gerar distorções (pois trata quatro realidades econômicas distintas de uma mesma forma, ou seja, empresas que possuem (i) alta receita e alta lucratividade; (ii) alta receita e reduzida lucratividade; (iii) reduzida receita e alta lucratividade; e (iv) reduzida receita e reduzida lucratividade);
- A incidência não-cumulativa é uma forma de minorar essas distorções.

NÃO-CUMULATIVIDADE – HISTÓRICO

- **Lei nº 9.718/98:** não havia providências contra a incidência cumulativa das contribuições, o que foi combatido pela classe empresarial;
- **Projeto LC nº 104/01,** pretendia alterar o fato gerador do Imposto de Renda para a “aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de receita ou rendimento”. Foi rechaçado pelo Congresso Nacional.
- **Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03:** Instituiu a não-cumulatividade para a Contribuição ao PIS e para a COFINS, **MAS:**
 - **Aumentaram-se as alíquotas do PIS (de 0,65% para 1,65%) e da COFINS (de 3% para 7,6%);**
 - **Vinculação da sistemática não-cumulativa para as empresas que apuram seu Imposto sobre a Renda na sistemática do lucro real;**
- **Edição da EC nº 42/03:** introdução do § 12 ao art. 195, da CF/88.

NÃO-CUMULATIVIDADE – ESPÉCIES POSSÍVEIS

- **MÉTODO DIRETO SUBTRATIVO**

(ou método de subtração base sobre base)

O contribuinte promove a aplicação da alíquota do tributo sobre a diferença entre as entradas e saídas;

- **MÉTODO DIRETO ADITIVO**

Aplica-se a alíquota tributária sobre o valor agregado;

- **MÉTODO INDIRETO SUBTRATIVO**

Calcula-se a diferença entre a alíquota aplicada sobre as saídas e aquela correspondente às entradas;

- **MÉTODO INDIRETO ADITIVO**

O tributo é calculado mediante a somatória da aplicação da alíquota para cada um dos elementos componentes do valor agregado pelo contribuinte;

- **MÉTODO DE SUBTRAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE IMPOSTO**

(ou tributo sobre tributo)

A apuração se dá mediante a subtração do tributo devido nas etapas anteriores.

NÃO-CUMULATIVIDADE – IPI/ICMS X CONTRIBUIÇÕES

- **OPÇÃO DO LEGISLADOR CONSTITUINTE PARA OS IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO (IPI E ICMS):**

Método de subtração de imposto sobre imposto (ou tributo sobre tributo), pelo qual a apuração se dá pela compensação entre débito do imposto, com o crédito do tributo devido na etapa anterior.

- **OPÇÃO DO LEGISLADOR ORDINÁRIO PARA AS CONTRIBUIÇÕES (PIS E COFINS):**

Não enquadramento, de forma perfeita, da contribuição ao PIS e a COFINS em apenas um dos métodos: optou pelo denominado sistema “base sobre base”, conquanto agregue em sua sistemática de apuração algumas características do sistema imposto sobre imposto.

NÃO-CUMULATIVIDADE NAS CONTRIBUIÇÕES – CONDIÇÕES

- ✓ Sujeição à tributação: a legislação da contribuição ao PIS e a COFINS **não permite** que sejam tomados créditos oriundos de fatos **não sujeitos à tributação** destas contribuições (ex: aquisições efetuadas junto à pessoas físicas);
- ✓ Exemplos de despesas que possibilitam a tomada de crédito, por expressa determinação legal:
 - energia elétrica consumida no estabelecimento;
 - aluguéis dos prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa;
- ✓ **Imprescindibilidade da despesa**: é necessário verificar se a ausência da despesa, que dá direito à crédito, ocasionaria uma redução significativa na receita auferida pela empresa

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, (...)

II - bens e serviços, utilizados como **insumo** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, (...)

O que é “insumo”?

- A lei ordinária não define o que é “insumo”;
- **Natanael Martins** define insumos como sendo “*um conjunto de fatores necessários para que a empresa desenvolva suas atividades*”.

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

“(…) **insumo não indica uma substância em si** (material, química, física etc.), nada, em si mesmo, pelo simples fato de existir possuir a qualidade de insumo. Ao revés, **essa qualidade resulta de um certo tipo de relação** entre aquilo que é reputado insumo (“X”) e algo (“Y”) perante o que “X” assim deve ser visto. É a **maneira** ou o **modo de utilização** do bem ou o serviço que determina a incidência da norma. Na medida em que não é a essência do objeto, mas a relação que o une a alguma outra entidade, **determinar quais bens ou serviços configuram insumo decorrerá de dois referenciais: a) aquilo a que o bem ou o serviço se relaciona; e b) o modo e as características desta relação instaurada entre ambos.**”



MARCO AURELIO
GRECO
Professor FGV

- “**insumo é um conceito relacional**”, devendo manter (i) **pertinência** com o processo produtivo; (ii) **inerência** do bem ou serviço com relação ao mesmo; (iii) **contribuir** para o processo ou produto.

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

- O vocábulo “insumo” foi introduzido nos anos 70 pelos economistas e incorporado, pouco a pouco, pela legislação tributária.

CAMINHOS INTERPRETATIVOS PARA O CONCEITO DE “INSUMO”:

01. Analogia à legislação do IPI – Insumo, como aquilo que se agrega fisicamente à mercadoria (matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem);

02. Analogia à legislação do IRPJ – Insumo, como a soma dos custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, necessária para a geração da receita;

03. Conceito autônomo de insumo para as contribuições – Insumo, como despesas necessárias não para a geração da receita, mas para a prestação de serviços ou para a produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

01. ANALOGIA À LEGISLAÇÃO DO IPI – ENTENDIMENTO DO FISCO

O termo “insumo” não é próprio da legislação das contribuições sociais. Como é cediço, os conceitos devem ser buscados nos seus campos específicos onde foram originalmente criados, mormente quando não há outro espaço onde procurá-los, como é o caso que se cuida. Por outro lado, o termo insumo sempre foi utilizado para definir a amplitude dos denominados créditos básicos na aplicação da não-cumulatividade no âmbito do IPI, que sabidamente tem como materialidade de incidência a realização de operações com produtos industrializados. (...) o conceito de insumo já foi consagrado pelo Parecer Normativo n. 65/79, nos seguintes termos: geram direito ao crédito, além dos insumos que se **integram** ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários “stricto sensu” e material de embalagem) quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, **em função de ação exercida diretamente** sobre o produto em fabricação, ou por ele diretamente **sofrida**, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

*“(...) o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito deste imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, **houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições**”.*

(trecho extraído do voto condutor proferido pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no julgamento do processo nº 11065.101271/2006-47 - acórdão nº 9303-01.035 de 23/08/2010 – CSRF).

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

02. ANALOGIA À LEGISLAÇÃO DO IRPJ



RICARDO MARIZ DE
OLIVEIRA
Presidente IBDT

*“(...) constituem-se **insumos** para a produção bens ou serviços não apenas as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e outros bens quando sofram alteração, mas todos os custos diretos e indiretos de produção, e até mesmo despesas que não sejam registradas contabilmente a débito do custo, mas que contribuam para a produção. (...) Todos os itens que integram o custo devem gerar deduções perante a contribuição ao PIS e a Cofins, quando incorridos perante pessoas jurídicas domiciliadas no país, (...)”.*

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

(jurisprudência minoritária)

“o termo "insumo" utilizado para o cálculo do PIS e COFINS não cumulativos deve necessariamente compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos artigos 290 e 299 do RIR/99, e não se limitar apenas ao conceito trazido pelas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04 (embasadas exclusivamente na (inaplicável) legislação do IPI)”.

(Processo nº 11020.001952/2006-22, acórdão nº 3202-00.226 de 08/12/2010).

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO

03. CONCEITO AUTÔNOMO DE INSUMO PARA AS CONTRIBUIÇÕES

*“Ora, o texto legal explicita que os bens devem ser utilizados como insumos **na produção ou prestação de serviços**, ou seja, devem ser **afetos àquela produção ou aos serviços prestados**. Que as despesas de propaganda serão consideradas necessárias, e contribuirão à geração de receitas, não há dúvida, mas não contribuem com a produção do bem [destinado à venda]. Por outro lado, as despesas com publicidade em uma empresa destinada à produção de eventos **não são só necessários, mas também essenciais à atividade**”.*



LUÍS EDUARDO SCHOUERI
Professor Titular USP

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO



CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

(ENTENDIMENTO ATUAL)

“A jurisprudência deste Conselho vem pacificando serem insumos, de modo a ensejar o direito ao creditamento nos regimes não cumulativos de PIS e COFINS aqueles bens ou serviços utilizados direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços) – e.g. acórdão n° 3803-003.749. Destaque-se, nessa linha, o acórdão n° 3403-003.378, proferido em relação à Recorrente na sessão de 11 de novembro de 2014, em que restou consignada a necessidade de se analisar a adequação ao conceito de insumo das rubricas questionadas no presente contencioso, já destacando que não se identifica com a legislação do IPI (como pareceu entender o fisco ao efetuar as glosas) nem com o a do IR (como parece desejar a recorrente)”

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO



- **Recurso Especial 1.246.317/RS** – Analisa-se o tema da abrangência do conceito de insumos para os fins da contribuição ao PIS e da COFINS, tendo por Relator o Ministro Mauro Campbell Marques. Neste julgamento, já foram proferidos 3 votos para garantir a uma indústria alimentícia a possibilidade de creditamento das despesas com limpeza e desinfecção, bem como a dedetização aplicada no ambiente produtivo.
- **Recurso Especial nº 1.221.170/PR** – analisará o conceito de insumo sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC)
- Ainda não foi proferido nenhum voto.

NÃO-CUMULATIVIDADE – CONCEITO DE INSUMO



Repercussão Geral reconhecida no RE nº 841.979/PE

A recorrente sustenta preliminar de repercussão geral e, no mérito, discute-se eventual ofensa ao artigo 195, I, “b”, e § 12, da Constituição da República, que conferiu status constitucional à não-cumulatividade do PIS e da COFINS e que, segundo a recorrente, restou restringido em razão da regulamentação infraconstitucional pertinente (...). **A questão constitucional posta à apreciação deste Supremo Tribunal Federal cinge-se à definição, pela Suprema Corte, do núcleo fundamental do princípio da não-cumulatividade quanto à tributação sobre a receita**, já que com relação aos impostos indiretos (IPI e ICMS) a Corte vem assentado rica jurisprudência. Nesta senda, as restrições previstas nas referidas leis, a limitar o conceito de insumo na tributação sobre a receita, requerem a definição da amplitude do preceito previsto no §12 do art. 195 da CRFB/88.

CRÍTICAS À NÃO-CUMULATIVIDADE NAS CONTRIBUIÇÕES

- ✓ A não-cumulatividade estabelecida pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 **não atende às exigências constitucionais**, previstas no § 12 do artigo 195 da Constituição Federal.
- ✓ Vinculação entre regimes de tributação do imposto sobre a renda e não cumulatividade das contribuições:
 - permite a incidência de tais tributos, de forma **mais gravosa**, entre aqueles que revelam **menor capacidade contributiva**;
 - Dá ensejo a critério de rateio de custo da atividade estatal nas contribuições, de forma **não equânime**.
- ✓ As sucessivas vedações ao direito de crédito **desnaturam** o mecanismo da não cumulatividade.
- ✓ Implicam aumento velado de **carga tributária**

NÃO-CUMULATIVIDADE – SÍNTESE

O direito a crédito está vinculado à verificação de **três requisitos** essenciais, a saber:

A) a operação ou aquisição que dá ensejo ao direito de crédito está submetida à **incidência** dessas contribuições, sendo, contudo, irrelevante uma eventual compatibilidade entre o valor pago na operação anterior e o direito de crédito na operação subsequente;

B) o gasto está vinculado à geração de receita da empresa, sendo possível demonstrar a relação de **causalidade** entre ambos (gasto e receita) - todo e qualquer insumo necessário, direta ou indiretamente, à geração de receita, deveria propiciar direito a crédito.

C) Afora as situações anteriores, quando houver **determinação legal** específica.

SEMINÁRIO

PIS e COFINS.

A empresa XPTO é produtora de guardanapos, papel higiênico e toalhas de papel, tendo seu processo produtivo dividido entre três filiais. A unidade localizada no Estado do Tocantins (Estado A) compra celulose de produtores locais e realiza o beneficiamento da mesma, transformando-a em papel. O papel, em tonéis, é transportado para unidade localizada em Diadema, São Paulo (Estado B), onde é cortado nos formatos dos produtos finais da empresa. Por fim, o produto é transportado para a terceira filial, localizada em Osasco (Estado C), centro distribuidor do qual parte para entrega para clientes, consistentes em mercados e supermercados.

Sobre sua receita bruta oriunda da venda das mercadorias, a empresa recolhe COFINS não cumulativa, com supedâneo na Lei nº 10.833/03, cujo art. 3º, II e IX, assim dispõem:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da [Tipi](#); [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#) (...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Em face dessa situação, pergunta-se: pode a empresa tomar créditos sobre os valores incorridos a título de frete em relação a qual(is) da(s) seguinte(s) situações?

- a) Transporte do produto inacabado entre o estabelecimento A e o estabelecimento B;
- b) Transporte do produto acabado entre o estabelecimento B e o estabelecimento C;
- c) Transporte do produto acabado entre o estabelecimento C e os compradores.

OBRIGADO A TODOS!