

**AYRES RIBEIRO**  
ADVOGADOS

*Café da Manhã Técnico*

*PIS/COFINS - Não-Cumulatividade*  
*Questões Atuais*



## **Conceito**

A não-cumulatividade é instituto próprio de tributos plurifásicos sobre o consumo, sendo imprescindível para sua existência haver operações concatenadas hábeis a incidência do mesmo ônus fiscal.

Metodologia de tributação segundo a qual o valor tributado em determinada etapa da cadeia produtiva não deve ser novamente tributado em etapa subsequente, viabilizando-se a tributação exclusivamente sobre o valor agregado.





- 01** 1954  
Surgimento do IVA  
na França
- 03** 1967  
Implantação do IVA  
na União Europeia  
Diretiva 67/227
- 05** 2002  
PIS - Não-Cumulativo  
Lei nº 10.637/2002  
IN SRF nº 247/2002

- 02** 1965  
Instituição do ICM e do IPI  
no Brasil  
EC nº 18/1965
- 04** 1988  
Constituição Federal  
Artigos 149 e 195
- 06** 2003  
EC nº 42/2003  
COFINS - Não-Cumulativo  
Lei nº 10.833/2003  
IN SRF nº 404/2004



# *Abrangência Constitucional*

**AYRES RIBEIRO**  
ADVOGADOS

**Constituição Federal, artigos 149 e 195**

**Emenda Constitucional nº 42 de 2003**

**Leis nºs 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003**

**RE nº 607.642 – Min. Dias Toffoli**

Isonomia

**RE nº 841.979 – Min. Luiz Fux**

Não-cumulatividade



## **Constituição Federal**

*Art. 195 (...)*

*§ 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. (grifo nosso)*

## **Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003**

*Art. 3º (...)*

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



# *Não-cumulatividade*

## Corrente Legalista

*O rol legal de aquisições  
que geram direito de  
crédito seria taxativo.*

## Corrente Constitucionalista

*O rol legal de aquisições que  
geram direito de crédito seria  
inconstitucional ou meramente  
exemplificativo.*

## Corrente Intermediária



A corrente constitucionalista defende o direito de crédito do PIS e da COFINS sem as restrições da legislação infraconstitucional, por entender que a regra da não-cumulatividade destas contribuições foi constitucionalizada com a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, passando a ser **garantia constitucional** dos contribuintes.

Os Tribunais Regionais Federais entendem ser legítimas as restrições à não-cumulatividade do PIS e da COFINS por meio de legislação infraconstitucional.



## **Tema 756/STF**

Alcance do artigo 195, § 12, da CF, que prevê a aplicação do princípio da não-cumulatividade à Contribuição ao PIS e à COFINS. (Relator: MIN. LUIZ FUX; Leading Case: RE nº 841979).

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do artigo 195, I, b, e § 12 (incluído pela Emenda Constitucional nº 42/2003), a validade de critérios de aplicação da não-cumulatividade à Contribuição ao PIS e à COFINS previstos nos artigos 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e no artigo 31, § 3º, da Lei nº 10.865/2004.



*Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, de 2003, que acrescentou o § 12, ao art. 195 da Constituição da República, estatui-se que a lei definirá os setores da atividade econômica para os quais as contribuições incidentes sobre a receita ou o faturamento, dentre outras, serão não cumulativas.*

*Constitucionalizou-se, desse modo, a regra da não-cumulatividade, tradicionalmente restrita ao IPI e ao ICMS, para as contribuições para o financiamento da seguridade social (Min. Regina Helena Costa - 145, CF).*



## **Conceito (REsp nº 1.221.170/PR)**

São insumos todos os bens e serviços que, diante da essencialidade e relevância, sejam imprescindíveis ou importantes para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

O creditamento não consiste em benefício fiscal, tampouco é causa de suspensão ou exclusão do crédito tributário, de modo que não há de ser interpretado, necessariamente, de forma literal ou restritiva.



## Illegalidade da IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004

### **Critério da Essencialidade**



O insumo está intrinsecamente vinculado ao produto ou serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo, ou, quando menos, a sua ausência impacta na qualidade, quantidade e/ou suficiência.

### **Critério da Relevância**



Embora não indispensável à elaboração do produto ou à execução do serviço, o insumo integra o processo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal.

### **Teste de Subtração**



**Custos Gerais de Fabricação**

**X**

**Despesas Gerais Comerciais**

**X**

**Despesas Gerais Administrativas**



**Atividade Econômica**

**(Min. Napoleão Maia – Min. Regina Helena Costa)**

**X**

**Processo Produtivo**

**(Min. Mauro Campbell Marques)**



## **PGFN - NOTA SEI nº 63/2018**

### **Documento público. Ausência de sigilo.**

Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.



## **Parecer Normativo COSIT nº 05/2018**

O dispêndio deve ser avaliado à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, compreendendo os insumos aplicados no processo produtivo e não apenas os insumos do próprio produto ou serviço.

Ausência de contato físico, desgaste ou alteração química do insumo com o bem produzido.

Diferenciação entre os termos “produção” (hipótese geral) e “fabricação” (hipótese específica).

Dispêndios por imposição legal.



## Controle da Qualidade/Testes

- SC COSIT nº 213/2017 (Restritiva) (X)
- Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 (✓)
- 2ª Câmara do CARF - Ac. nº 3201-004.053 - Publ.: 09/2018 e Ac. nº 3201-003.576 - Publ.: 04/2018 (✓)

## Tratamento de Efluentes Industriais

- SC COSIT nº 99029 de 2017 (X)
- Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 (✓)
- 3ª Câmara do CARF - Ac. nº 3302-005.403 - Publ.: 05/2018 e Ac. nº 3302-005.402 - Publ.: 05/2018 (✓)

## Equipamento de Proteção Individual (EPI)

- SC COSIT nº 99 de 2015, SC COSIT nº 106 e 2015, SC COSIT nº 213 de 2017, SC COSIT nº 99131 de 2017 e SC COSIT nº 581 de 2017 (X)
- Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 (✓)
- 4ª Câmara do CARF - Ac. nº 3401-005.313 - Publ.: 11/2018 e 3ª Câmara do CARF - Ac. nº 3301-004.483 - Publ.: 05/2018 (✓)



## Fretes

Frota Própria - SC COSIT nº 561/2017, SC COSIT nº 275/2018 e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 (X)

Entre Estabelecimentos - SC COSIT nº 226/2014, SC COSIT Divergência nº 07/2016, SC COSIT nº 99002/2017 e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 (X)

CSRF - Ac. nº 9303-007.781 - Publ.: 02/2019 e Ac. nº 9303-007.702 - Publ.: 01/2019, 3ª Câmara do CARF - Ac. nº 3301-005.413 Publ.: 01/2019, TRF4 - Processo nº 36.2015.4.04.7203-SC - Publ.: 12/2018 e Processo nº 73.2016.4.04.7203-SC - Publ.: 10/2018 (✓)

## Serviços Aduaneiros

ADI nº 04/2012 e SC COSIT nº 241/2017 (Restritiva) (X)

3ª Câmara do CARF - Ac. nº 3301-005.413 - Publ.: 01/2019 (✓)



**Indústria - Prestadores de Serviços**

**X**

**Agroindústria**



## **CARF - Acórdão nº 3301-005.605 (Publ.: 07/03/2019)**

Risco ambiental, recuperação ambiental e auditorias ambientais.

Terraplenagem para recuperação ambiental.

Serviços com o objetivo de obtenção da Licença Ambiental Prévia.

Serviços de monitoramento do ar.

Serviços de estudos hidrológicos, locação de máquinas e equipamentos para aterro com o intuito de recuperação ambiental e de ensaio técnico.



# Insumo de Produção

**AYRES RIBEIRO**  
ADVOGADOS



		FÁBRICA	ARMAZÉM	PORTO DE ORIGEM	NAVIO	PORTO DE DESTINO	ARMAZÉM	DESTINO FINAL	
TODOS OS TIPOS DE TRANSPORTES	EXW	OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR							
	FCA	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR		OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR					
	CPT	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR		OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR					OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR
	CIP	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR		OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR					
	DAT	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR					OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR		
	DAP	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR						OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR	
	DDP	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR							OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR
TRANSPORTE MARÍTIMO	FAS	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR			OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR				
	FOB	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR				OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR			
	CFR	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR				OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR	OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR		
	CIF	OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR				OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR	OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR		

■ OBRIGAÇÕES A CARGO DO VENDEDOR

■ OBRIGAÇÕES A CARGO DO COMPRADOR



# AYRES RIBEIRO

ADVOGADOS



## **São Paulo -SP**

Rua Tenerife , 31 – 1º andar

Vila Olímpia – 04548-040

TEL + 55 11 5225.0000

FAX + 55 11 5225.0005

## **Belo Horizonte – MG**

Av. Getúlio Vargas, 258 – 14º andar

Funcionários – 30112-020

TEL + 55 31 3254.3600

FAX + 55 31 3254.3636