

PIS/COFINS E A COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS

PIS/COFINS AND CREDIT COMPENSATION

Isaque Robert Andrade de Souza¹, Honielly Florentino da Silva¹, Robson Pedro Veras²

¹ Alunos do Curso de Direito

² Professor do curso de Direito no Centro Universitário de Desenvolvimento do Centro-Oeste

RESUMO

Introdução: O PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) são tributos federais que estão previstos na Constituição Federal, respectivamente nos artigos 195 e 239. A incidência não cumulativa do PIS é regulamentada pela Lei 10.637/2002 e da COFINS pela Lei 10.833/2003 que estabeleceu a alíquota do PIS em 1,65% e da COFINS em 7,60%. São tributos que incidem sobre o faturamento, sendo estes de suma importância para o financiamento de programas sociais e de seguridade. O presente artigo tem como objetivo demonstrar a compensação dos créditos do PIS e da COFINS, suas alíquotas e dirimir o conceito e aplicabilidade, sendo abordado de forma intrínseca no regime não cumulativo.

Palavras-Chave: Tributos; Incidência não cumulativa; Créditos Tributários, Compensação, Insumos.

ABSTRACT

Introduction: PIS (Social Integration Program) and COFINS (Contribution for Social Security Financing) are federal taxes that are provided for in the Federal Constitution, respectively in articles 195 and 239. The non-cumulative incidence of PIS is regulated by Law 10,637/2002 and of COFINS by Law 10,833/2003, which established the PIS rate at 1.65% and COFINS at 7.60%. These are taxes that affect revenue, which are extremely important for financing social and security programs. This article aims to demonstrate the compensation of PIS and COFINS credits, their rates and resolve the concept and applicability, being addressed intrinsically in the non-cumulative regime.

Keywords: Taxes; Non-cumulative incidence; Tax Credits, Compensation, Inputs.

Contato: isaque.souza@sounidesc.com.br, honielly.silva@sounidesc.com.br

INTRODUÇÃO

O PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) são tributos que estão previstos na Constituição Federal, respectivamente nos artigos 195 e 239. São tributos que são incidentes sobre determinadas mercadorias e operações. A incidência cumulativa do PIS e da COFINS é regulado pela Lei 9.718/98, que estabeleceu a alíquota do PIS em 0,65% e da COFINS em 3,00%. Na incidência cumulativa não é possível a utilização de créditos, e via de regra, a aplicação da incidência cumulativa será aplicada ao Lucro Presumido e no Lucro Arbitrado, exceto em casos específicos, e seu Fato Gerador é a Receita Operacional Bruta.

A incidência não cumulativa do PIS é regulamentada pela Lei 10.637/2002 e da COFINS pela Lei 10.833/2003 que estabeleceu a alíquota do PIS em 1,65% e da

COFINS em 7,60%. Nessa modalidade é possível a utilização dos créditos e via de regra, empresas de incidência não cumulativa são empresas com regimes tributários de Lucro Real onde o Fato Gerador será o Total de Receitas (Faturamento + Outras Receitas).

No Regime de Tributação Monofásica, existem no mercado determinados produtos classificados monofásicos, que são produtos que podem ter alíquotas maiores de PIS/COFINS, e sua tributação se dá somente na primeira etapa da sua cadeia produtiva, seja de produção ou importação, após a tributação na primeira etapa desse produto, não há mais a incidência dessa tributação (PIS/COFINS) até chegar ao consumidor final.

1. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS / METODOLOGIA

O presente artigo terá por objetivo principal abordar a sistemática tributária acerca dos tributos federais PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), alcançando de maneira exploratória a compensação dos créditos, adentrando em suas características e trazendo um olhar mais simplificado sobre a contribuição destes tributos, de maneira a transmitir com a mais simples linguagem o tema proposto.

No primeiro momento será motivo de grande estudo e pesquisa o Regime de tributação não-cumulativo do PIS e da COFINS, adentrando sob sua eficácia, tratando também dos insumos e créditos tributários, temas de extrema necessidade para entendimento, quando se trata de compensação de créditos

Após, será abordado os insumos, buscando referências jurídicas e embasamentos acerca do entendimento no extenso campo de ideias acerca do tema, sendo objeto de ampla cobertura, com o intuito de esclarecer e desmitificar a não cumulatividade.

Por fim, será verificado de maneira breve, o regime de tributação monofásica, regime esse que possui alíquotas e aplicações diferentes quanto ao PIS e COFINS, sendo usado a legislação para breve entendimento deste conceito.

Contudo, a metodologia empregada neste presente artigo, foi a utilização e embasamento de artigos acadêmicos, livros, jurisprudência e a legislação, buscando

trazer ao leitor mais clareza quanto ao objetivo do artigo, que é abordar o conceito e aplicação da compensação dos créditos do PIS e da COFINS.

2. DOS REGIMES E ALÍQUOTAS

2.1. Uma Análise Geral Acerca do Regime Cumulativo

No regime cumulativo as empresas terão de recolher os tributos devidos toda vez que efetuar alguma transação, sendo cumulativo as contribuições devidas. No regime cumulativo, a empresa recolherá o tributo do PIS e da COFINS, tendo por base as alíquotas de 0,65% para o PIS e 3,00% para o COFINS e, neste regime, o fato gerador da aplicação das alíquotas se dará pela receita operacional bruta da empresa. Para fins de recolhimento, serão considerados as deduções definidas em Lei, sendo independente de outros custos ou pagamentos a fornecedores. Vale ressaltar que, no regime cumulativo, não haverá a possibilidade de abatimentos, ou qualquer ferramenta para se obter créditos e compensações tributárias.

Em via de regra, a tributação na incidência cumulativa será aplicada às empresas sujeitas a apuração com base no lucro presumido, ou arbitrado, sendo admitido, em casos específicos, a sua aplicação a empresas sujeitas a apuração com base no lucro real.

Podemos dizer então que, no regime cumulativo, as contribuições devidas pelas empresas referentes ao PIS e COFINS, serão calculadas tendo por base o faturamento bruto da empresa, porém serão admitidas exclusões da base de cálculo, conforme descrito na Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.¹

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

§ 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

¹BRASIL, Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Institui a **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS**. Disponível em: <[http:// https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm) > Acesso em 10 out. 2023.

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;

Para melhor entendimento, no regime cumulativo, o bem ou serviço oferecido pela empresa será tributado sempre que for comercializado, o bem ou serviço acumulará a contribuição dos tributos do PIS e COFINS desde o produtor até o comércio responsável pela destinação final, nesta cadeia todos deverão recolher a contribuição do PIS e COFINS com base nas alíquotas já mencionadas.

2.2. Do Regime Não Cumulativo do PIS e COFINS

No regime não-cumulativo ocorrerá de maneira similar, porém com notórias diferenças, a pessoa jurídica de direito privado deverá recolher o PIS e o COFINS, tendo por base as alíquotas de 1,65% para o PIS² e 7,6% para o COFINS³ sempre que houver uma transação financeira e a contribuição para o PIS e COFINS, incidirá sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil⁴, entretanto, nesse regime haverá a possibilidade de abater, ou compensar, parte do valor do tributo já pago, nas futuras transações que ocorrerem, sendo este regime, o menos “oneroso” em matéria tributária à pessoa jurídica, e também ao consumidor final que, comumente tende a arcar com todo o encargo tributário acumulado, quando adquire algum produto, bens e serviços.

Neste sentido, é inserido o ensinamento de André Mendes Moreira⁵

A não cumulatividade pertence à seara do Direito Tributário, em que pese ser também objeto de estudo dos economistas. Sua função é atuar no cálculo do *quantum debeatur*. Trata-se de um mecanismo pelo qual se admitem abatimentos ou compensações no valor do tributo devido ou na

²BRASIL, Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Institui a **Cobrança não-cumulativa do PIS e do PASEP**. Disponível em: <[http:// https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm](http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm) > Acesso em 10 out. 2023.

³BRASIL, Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Institui a **Cobrança não-cumulativa da COFINS**. Disponível em: <[http:// https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm](http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm) > Acesso em 10 out. 2023.

⁴BRASIL, Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Institui a **Cobrança não-cumulativa da COFINS**. Disponível em: <[http:// https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm](http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm) > Acesso em 10 out. 2023.

⁵MOREIRA, André Mendes. **A não cumulatividade dos tributos**. São Paulo: Noeses, 2012, p. 62.

sua base de cálculo - conforme se adotem, respectivamente, os métodos de apuração intitulados tax on tax (impostocontra-imposto) ou basis on basis (base-contra-base). Com isso, busca-se gravar apenas a riqueza agregada pelo contribuinte ao bem ou serviço. Por essa razão, a não cumulatividade admite, também, o método da adição (somam-se os dispêndios do contribuinte para a produção ou venda do bem ou serviço e tributa-se a medida exata da adição de valor ao objeto tributável).

Portanto, conforme André Mendes Moreira, no regime cumulativo haverá o mecanismo de compensação no valor do tributo devido, ou em sua base de cálculo, onde a empresa poderá compensar parte do valor pago em futuras transações, tendo assim, um desconto em sua contribuição devida.

A Emenda Constitucional nº 42/03 incluiu setores econômicos dentro do regime não cumulativo, destacando que o financiamento da seguridade social, seria proveniente da contribuição do PIS e COFINS, incidentes da receita, ou faturamento, do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.⁶

Sabendo que as regras da cobrança não cumulativa da contribuição do PIS e da COFINS estão dispostas na Lei n. 10.637/2002, e que a base de cálculo é sobre a receita bruta auferida pela empresa. Desta maneira, a pessoa jurídica de direito privado poderá tomar créditos de suas contribuições sobre bens e serviços, a serem utilizados como ``insumos`` para abatimento das contribuições futuras do PIS e da COFINS que serão utilizados na produção, fabricação de bens ou na prestação de serviços, sendo assim, temos a não cumulatividade na cobrança do PIS disposta na Lei n. 10.637/2002, nos seguintes termos:

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;

⁶BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em:<
[http:// www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)> Acesso em 02 dez 2023.

Ficou estabelecido que, do valor apurado conforme descrito no artigo 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos relativos a bens e serviços que serão utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção de bens ou produtos destinados a comercialização. Essa disposição busca permitir que as empresas deduzam da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS os gastos relacionados a insumos essenciais para suas atividades operacionais.

No entanto, o texto traz uma exceção referente ao pagamento estabelecido pelo artigo 2º da Lei nº 10.485/2002, esse pagamento, devido pelo fabricante ou importador ao concessionário, pela intermediação ou entrega de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), não poderá ser considerado para o cálculo dos créditos.

Por fim, o artigo 3º permite que as empresas abatam da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS os créditos relacionados a bens e serviços utilizados como insumos em suas operações, com a observação de que o pagamento mencionado na exceção não estará sujeito a esse abatimento.

3. DOS CRÉDITOS E DOS INSUMOS PARA O PIS E COFINS.

3.1 Definição Acerca dos Insumos

Se tratando de insumos, no contexto do regime não cumulativo de tributação, a definição de insumos desempenha um papel crucial, especialmente para efeitos de aproveitamento de créditos tributários, o termo "insumo" refere-se a elementos essenciais para a produção de bens ou prestação de serviços, sendo fundamental para determinar quais despesas são passíveis de créditos na apuração dos tributos.

Sobre o conceito de insumos, podemos ver na Apelação Cível do Tribunal Federal da 4º Região:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. LEIS N. 10.637/02 E 10.833/03. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 66 DA IN SRF N.

247/02 E ART. 8º DA IN SRF N. 404/04. ILEGALIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O conceito de insumo, para fins de credenciamento no regime não cumulativo das contribuições PIS e COFINS, abrange os elementos que se relacionam diretamente à atividade fim da empresa, não abrangendo todos os elementos da sua atividade. Acaso fosse esta a intenção, não teria o legislador se preocupado em especificar as situações em que ensejam os descontos ou aproveitamento de créditos nos incisos dos dispositivos legais que regem a matéria, concentrando tudo numa só estipulação.

Seguindo-se a linha traçada pelo legislador ordinário, verifica-se que a regulamentação constante no art. 8º da IN SRF n. 404/04 (quanto à COFINS), e no art. 66 da IN SRF n. 247/02 (quanto ao PIS), mostra-se adequada e não implica restrição do conceito legal de insumo. Apelação não provida.⁷

Diante do exposto, podemos chegar a um debate acerca do conceito de insumos, e para fomentar o a discussão sobre o que seria considerado insumo, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa nº 2121/2022 que trata acerca do que poderá ser considerado como insumos, e esclarece a sua aplicabilidade para efeito de apuração do PIS e da COFINS, como podemos verificar:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços ([Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela [Lei nº 10.865, de 2004](#), art. 37; e [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela [Lei nº 10.865, de 2004](#), art. 21).⁸

Vale mencionar que, temos por decisão, do Poder Judiciário, que opina positivamente à não vinculação dos insumos relacionados a não cumulatividade da contribuição do PIS e COFINS com o conceito não cumulativo de insumo de outros tributos, como o IPI e ICMS:

⁷TRF 4ª Região. **Apelação Cível n. 2009.71.07.001153-5**. Relator: Desembargador Otavio Roberto Pamplona.

⁸Brasil, Instrução Normativa 2121/2022, de 15 de dezembro de 2022. Dispõe sobre as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=127905&visao=compilado>> Acesso em 02 dez 2023.

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2003, ART.3º, INCISO II. NÃO CUMULATIVIDADE. AUSÊNCIA DE PARALELO COM O IPI. C R E D I T A M E N T O D E I N S U M O S . S E R V I Ç O S D E L O G Í S T I C A D E A R M A Z E N A G E M , E X P E D I Ç Ã O D E P R O D U T O S E C O N T R O L E D E E S T O Q U E S . I L E G A L I D A D E D A S I N S T R U Ç Õ E S N O R M A T I V A S S R F Nº 247/2002 E 404/2004. CRITÉRIO DE CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS.

O regime constitucional da não cumulatividade de PIS e COFINS, à mingua de regramento infraconstitucional, serve, no máximo, como objetivo a ser atingido pela legislação então existente. Não é apropriado como parâmetro interpretativo, visto que a EC nº 42/2003 descurou de estabelecer qualquer perfil ao regime não cumulativo dessas contribuições. Por conseguinte, a expressão “não cumulativas” constitui uma diretriz destituída de conteúdo normativo, ou seja, não é um princípio nem uma regra. Não há paralelo entre o regime não cumulativo de IPI/ICMS e o de PIS/COFINS, justamente porque os fatos tributários que os originam são completamente distintos.

O IPI e o ICMS incidem sobre as operações com produtos industrializados e a circulação de bens e serviços em inúmeras etapas da cadeia econômica; a não cumulatividade visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio da técnica de compensação de débitos com créditos. Já o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas, não havendo semelhança com a circulação característica de IPI e ICMS, em que existem várias operações em uma cadeia produtiva ou circulatória de bens e serviços. Assim, a técnica empregada para concretizar a não cumulatividade de PIS e COFINS se dá mediante redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens ou serviços objeto de faturamento em momento anterior.

O art. 3º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ao estabelecer as hipóteses de credenciamento para efeitos de dedução dos valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, prevê o aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumo na produção ou na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes. Conquanto o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos, os critérios utilizados para pautar o credenciamento, no que se refere ao IPI, não são aplicáveis ao PIS e à COFINS. É necessário abstrair a concepção de materialidade inerente ao processo industrial, porque a legislação também considera como insumo os serviços contratados que se destinam à produção, à fabricação de bens ou produtos ou à execução de outros serviços. Serviços, nesse contexto, são o resultado de qualquer atividade humana, quer seja tangível ou intangível, inclusive os que são utilizados para a prestação de outro serviço.

As instruções Normativas SRF n. 247/2002 e 404/2004, que admitem apenas os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto como insumos, não oferecem a melhor interpretação ao art. 3º, inciso II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003. A concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica de PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita com o produto ou o serviço.

O critério que se mostra consentâneo com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda. Insumos, então, são os gastos que, ligados inseparavelmente aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultam no produto ou serviço ou até mesmo as posteriores, desde que seja imprescindível para o funcionamento do fator de produção.

As despesas com serviços de armazenagem, expedição de produtos e controle de estoques, enquadram-se no conceito de insumos, uma vez que são necessárias e indispensáveis para o funcionamento da cadeia

produtiva⁹

Sendo assim, podemos concluir de forma clara, que os insumos, para os fins dessa contribuição, são todos os bens ou serviços essenciais direta e exclusivamente à atividade econômica da empresa, a serem utilizados na produção de determinado bem ou serviço, não sendo admitidos como insumos, os bens e serviços que não sejam imprescindíveis para a execução da produção do respectivo bem, produto ou serviço.

3.2 Dos Créditos

No regime não cumulativo, as empresas poderão utilizar créditos de PIS e COFINS para compensar parte da contribuição a ser devida em operações futuras, e tratando-se de aproveitamento dos créditos tributários podemos citar uma decisão do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Federais) sobre o tema em questão:

O aproveitamento dos créditos do PIS no regime da não cumulatividade há que obedecer as condições específicas ditadas pelo artigo 3 da Lei n. 10.637 de 2002, c/c o artigo 66 da IN SRF n. 247, de 2002, com as alterações a IN SRF n. 358, de 2003. Incabíveis, pois, créditos originados de gastos com seguros (incêndios, vendaval etc), material de segurança (óculos, jalecos, protetores auriculares), materiais de uso geral (buchas para maquinas, cadeado, disjuntos, calco para prensa, catraca, correias; cotovelo, cruzetas, reator para lâmpada), peças de reposição de maquinas, amortização de despesas operacionais, conservação e limpeza, e manutenção predial. No caso de insumo "agua", cabível a glosa pela ausência de critério fidedigno para a quantificação do valor efetivamente gasto na produção (Acórdão 203-12.469 da Terceira Camara do Segundo Conselho de Contribuintes - Relator Cons. Odassi Guerzoni Filho).

Diante disso, podemos dizer que, para aproveitamento dos créditos, deve-se observar a legislação, não sendo admitido o aproveitamento dos créditos decorrentes de despesas com seguros, materiais de segurança, materiais de uso geral, peças de reposição de máquinas, amortização de despesas operacionais, conservação e limpeza, e manutenção predial.

⁹Processo n. 2008.71.00.029040-6, **Apelação Cível n. 0029040-40.2008.404.7100/RS**, 1ª Turma, Relator: Desembargador Joel Ilan Paciornik, publicado em 21.07.2011)

Atualmente, a Instrução Normativa nº 2121/2022 nos trouxe novas atualizações acerca do tema abordado, dando a mais recente explicação sobre os créditos, que nos auxilia a compreender em quais bens e serviços não poderão ser admitidos o uso dos créditos, conforme:

Art. 160. Não darão direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores ([Lei nº 10.637, de 2002](#), art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela [Lei nº 11.787, de 2008](#), art. 4º; e [Lei nº 10.833, de 2003](#), art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela [Lei nº 11.787, de 2008](#), art. 5º):

I - de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e

II - das aquisições para revenda:

a) de bens sujeitos à substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem os arts. 15 e 16;

b) de bens sujeitos à tributação concentrada a que se refere o art. 60; e

c) de álcool por distribuidores, e comerciantes varejistas e transportadores-revendedores-retalhistas; e

III - de mão de obra pagos a pessoa física.¹⁰

Saliento, também, que o direito de utilizar os créditos da contribuição do PIS e COFINS terá prescrição no período de 5 anos contados do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrida a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração de crédito, e que os créditos só poderão ser utilizados no desconto das contribuições devidas, conforme preceitua a presente Instrução Normativa:¹¹

Art. 162. Salvo disposição em contrário, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista neste Título somente podem ser utilizados no desconto das contribuições devidas.

Art. 163. O direito de utilizar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma prevista neste Título prescreve em 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do mês subsequente àquele em que ocorrida a aquisição, a devolução ou o dispêndio que permite a apuração de crédito ([Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932](#), art. 1º).

¹⁰Brasil, Instrução Normativa 2121/2022, de 15 de dezembro de 2022. Dispõe sobre as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=127905&visao=c ompilado>> Acesso em 02 dez 2023.

¹¹Brasil, Instrução Normativa 2121/2022, de 15 de dezembro de 2022. Dispõe sobre as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=127905&visao=c ompilado>> Acesso em 02 dez 2023.

4. DAS DEDUÇÕES FISCAIS

Dentro do Regime não cumulativo, haverá deduções que não farão parte do montante do faturamento a ser tributado, sendo eles, IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), Vendas canceladas, Descontos incondicionais, ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) desde que se tenha uma substituição tributária, e devoluções.¹²

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

§ 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;

Desta forma, a pessoa jurídica poderá excluir de sua base de cálculo as deduções permitidas em lei, tais como, vendas canceladas e descontos incondicionais.

5. DA TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA

Este regime especial de tributação, é definido pela Lei 10.147/2000, e nele podemos observar que há diferenças comparadas aos regimes cumulativo e não cumulativo, sendo este regime, o responsável por recolher as contribuições do PIS e da COFINS uma única vez dentro da cadeia produtiva, sendo na fase inicial. Teremos a aplicação da tributação monofásica com alíquotas especiais referentes a:

- a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento);
- b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados

¹²BRASIL, Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Institui a **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS**. Disponível em: <[http:// https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm) > Acesso em 10 out. 2023.

nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento)¹³

Quanto aos combustíveis, teremos:

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes;

III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor

Art. 6º O disposto no art. 4º desta Lei aplica-se, também, aos demais produtores e importadores dos produtos ali referidos.

I – inciso I, quando realizada por distribuidora do produto:

II – inciso II, nos demais casos.¹⁴

Para os veículos e autopeças teremos também alíquotas definidas em lei específica, a serem tributadas, sendo um percentual de 2% e 9,6% para o pagamento do PIS e COFINS. Para autopeças, teremos alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante:

¹³BRASIL, Lei Nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. **Dispõe sobre a incidência 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, nas operações de venda dos produtos que especifica.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10147.htm> Acesso em 19 out. 2023.

¹⁴BRASIL, Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Institui a **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm> Acesso em 11 out. 2023.

- a) de veículos e máquinas relacionados no art. 1º desta Lei; ou
- b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados:
II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.¹⁵

Sendo um exemplo notório, os combustíveis, no caso dos combustíveis, no regime monofásico, a carga tributária é concentrada na etapa de produção ou importação, e os distribuidores e revendedores não precisam pagar esses tributos sobre a venda, o que significa dizer, em outras palavras, que o fabricante ou importador é o único responsável pelo recolhimento do PIS e da COFINS.

Desta maneira, teremos a tributação do PIS e COFINS no regime monofásico, onde cada produto ou setor terão suas alíquotas definidas em leis específicas, e será tributado apenas uma vez, no início de sua cadeia produtiva, para um melhor controle do fisco em relação a sua tributação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Abordamos a compensação dos créditos do PIS e COFINS e pudemos mencionar a importância dessas contribuições para os programas de financiamento da seguridade social, onde se pôde verificar a importância do instrumento de compensação dos créditos.

Ressalto o intuito inicial de abordar a compensação dos créditos, com a finalidade de simplificar seu entendimento e conceber a sua aplicação para a sociedade.

Abordamos o PIS e COFINS dentro de dois regimes distintos, onde pudemos observar que no regime cumulativo não é possível sequer a obtenção de créditos, e observamos também o regime não cumulativo onde está o foco deste artigo em abordar a compensação dos créditos adquiridos dentro deste regime.

Destaco a efetividade da compensação em desonerar as empresas e conseqüentemente o consumidor final do produto ou serviço, tornando mais

¹⁵BRASIL, Lei Nº 10.485, de 03 de julho de 2002. Dispõe sobre a **Incidência das contribuições 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), nas hipóteses que menciona, e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110485.htm> Acesso em 19 out. 2023.

econômico a sua comercialização, sendo atrativo a ambos os lados.

Temos claramente dois instrumentos efetivos de tributação, tendo cada um sua aplicabilidade justificada no sistema tributário, porém, não poderia ausentar a eficácia dentro do regime não cumulativo, que se impõe a tributar com alíquotas mais robustas. Em contrapartida, oferece um sistema eficaz de compensação tributária, os chamados créditos tributários, servindo de maneira a regular e impor uma menor carga tributária em todas as transações até a destinação final de determinado produto e serviço.

Nota-se que o benefício tributário adquirido com o regime não cumulativo, que oferece o sistema de compensação, ou créditos, a serem usados para financiar, ou abater futuras tributações, se torna extremamente necessário, para uma diminuição da carga tributária, favorecendo assim, a comercialização desses produtos ou serviços, dada a oportunidade de um custo menor, advindo de uma carga tributária reduzida.

Por fim, consideramos pleno e eficaz, para todas as cadeias produtivas, o sistema não cumulativo, sendo extremamente menos oneroso, tanto para as empresas que se utilizam da compensação permitida neste regime, quanto ao consumidor final, tornando tal instrumento tributário, de extrema importância para ambos, e sendo o responsável direto pela manutenção dos programas sociais relacionados ao PIS e COFINS.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Institui a **Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS**. Disponível em: <http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm > Acesso em 10 out. 2023.

BRASIL, Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Institui a **Cobrança não-cumulativa do PIS e do PASEP**. Disponível em: <http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm > Acesso em 10 out. 2023.

BRASIL, Lei Nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Institui a **Cobrança não-cumulativa da COFINS**. Disponível em: <http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm > Acesso em 10 out. 2023.

BRASIL, Lei Nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a **Incidência 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, nas operações de venda dos produtos que especifica**. Disponível em: <http://https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10147.htm > Acesso em 19 out. 2023.

BRASIL, Instrução Normativa 2121/2022, de 15 de dezembro de 2022. **Dispõe sobre as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=127905&visao=compilado/>> Acesso em 02 dez 2023.

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Segunda Seção , Segunda Turma, **Processo n. 11020.001952/2006-22, Acórdão n. 3202-00.226**, Relator Gilberto de Castro Moreira Junior, j. em 08.12.2010. Disponível em: <[http://https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2/browse/](https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2/browse/)> Acesso em 19 nov. 2023.

MOREIRA, André Mendes. **A não cumulatividade dos tributos.** São Paulo: Noeses, 2012. p. 466.

Processo n. 2008.71.00.029040-6, **Apelação Cível n. 0029040-40.2008.404.7100/RS**, 1ª Turma, Relator: Desembargador Joel Ilan Paciornik, publicado em 21.07.2011. Disponível em: <<http://https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=principal>> Acesso em 25 out. 2023.

TRF 4ª Região. **Apelação Cível n. 2009.71.07.001153-5.** Relator: Desembargador Otavio Roberto Pamplona. Disponível em: <<http://https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=principal>> Acesso em 25 out. 2023.