

**DIREITO TRIBUTÁRIO**

**NOÇÕES GERAIS DO PIS E DA  
COFINS NA MODALIDADE NÃO  
CUMULATIVA**

**GUSTAVO PIRES MAIA DA SILVA**

## **Sobre o autor**

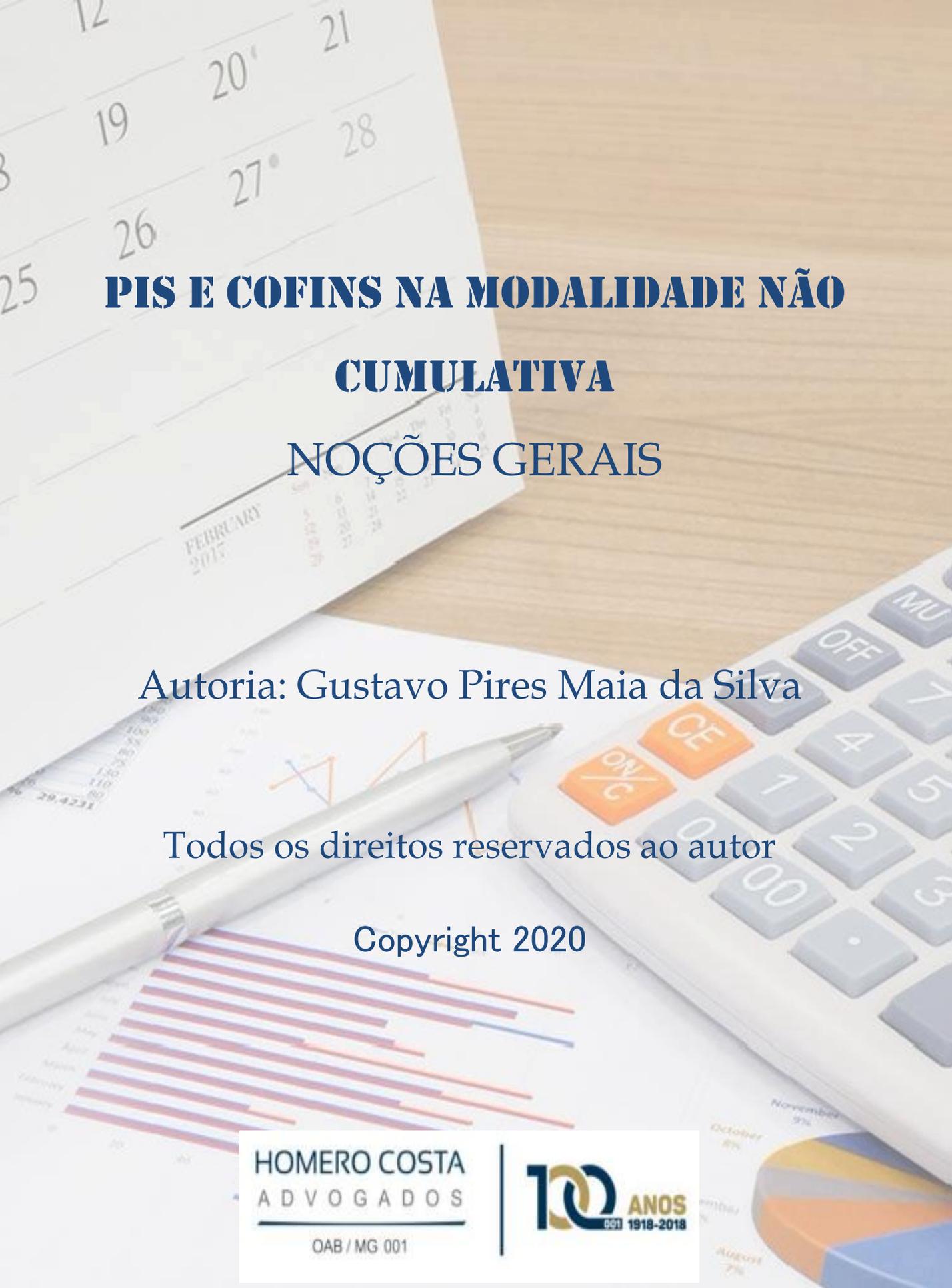
Gustavo Pires Maia da Silva é advogado, Sócio de Homero Costa Advogados desde 2016 e atua nas áreas de Direito Tributário e Administrativo;

Coordenador do Departamento Tributário de Homero Costa Advogados;

Pós-Graduado, nível Lato Sensu, em Direito Tributário - Centro de Atualização em Direito - CAD / Universidade FUMEC;

Pós-Graduado, nível Lato Sensu, em Direito de Empresa - Centro de Atualização em Direito - CAD / Universidade Gama Filho;

Bacharel em Direito pela Universidade FUMEC



**PIS E COFINS NA MODALIDADE NÃO  
CUMULATIVA  
NOÇÕES GERAIS**

Autoria: Gustavo Pires Maia da Silva

Todos os direitos reservados ao autor

Copyright 2020

**HOMERO COSTA**  
ADVOGADOS

OAB / MG 001

**10 ANOS**  
001 1918-2018

# ÍNDICE

Prefácio.....	5
Base de cálculo das contribuições.....	6
Hipóteses de exclusões da base de cálculo....	6
Alíquotas.....	8
Direito ao crédito .....	8
Apuração do crédito .....	9
Não incidência das contribuições .....	12
Restrições ao desconto dos créditos.....	14
Inaplicabilidade da não- cumulatividade ...	14
Cálculo do crédito na hipótese de não- cumulatividade proporcional.....	21
Conclusão.....	23

## **PREFÁCIO**

A contribuição ao PIS incidência não-cumulativa foi instituída pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituiu a cobrança não-cumulativa da COFINS.

## **QUEM PODE OPTAR PELO REGIME NÃO-CUMULATIVO DO PIS E DA COFINS**

Enquadram-se no regime de incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS as pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda com base no Lucro Real (observadas algumas exceções).

## BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

A base de cálculo das Contribuições ao PIS e COFINS, na modalidade não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

## HIPÓTESES DE EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo das contribuições é o valor do faturamento, excluídos os seguintes valores: **(i)** as saídas isentas, ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas a alíquota zero; **(ii)** não-operacionais, decorrentes da venda de Ativo Permanente; **(iii)** as receitas auferidas pela pessoa jurídica revendedora na revenda de mercadorias em relação às quais as contribuições sejam exigidas da

empresa vendedora, na condição de substituta tributária; **(iv)** as receitas de venda de álcool para fins carburantes; **(v)** as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; **(vi)** as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas; **(vii)** o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido; **(viii)** os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receitas; **(ix)** as receitas financeiras, exceto os juros sobre o capital próprio, a partir de 1º de abril de 2005 (Decreto nº 5.442 de 09/05/2005).

## ALÍQUOTAS

A alíquota do PIS não-cumulativo é de 1,65%.

No caso da COFINS não-cumulativa a alíquota é de 7,6%.

## DIREITO AO CRÉDITO

O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação a: **a)** bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; **b)** custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País; **c)** aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência da contribuição para o PIS e da COFINS não impedem a manutenção pelo vendedor dos créditos vinculados a essas operações.

## APURAÇÃO DO CRÉDITO

O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1,65% e 7,6% sobre o valor: **(I)** dos bens adquiridos para revenda; **(II)** dos 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; **(III)** da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica; **(IV)** dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados

nas atividades da empresa, incorridos no mês; **(V)** das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo SIMPLES; **(VI)** dos encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo Imobilizado adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; **(VII)** dos encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa; **(VIII)** das devoluções de mercadorias cuja receita tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada na modalidade não-cumulativa; **(IX)** de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Caso a pessoa jurídica não aproveite o crédito em determinado mês poderá aproveitá-lo nos meses subsequentes.

A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá na hipótese de, em decorrência dessa opção, direito ao aproveitamento do crédito presumido, calculado sobre o valor do estoque de abertura devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

## NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES

Não haverá incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre as receitas decorrentes das seguintes operações: **(i)** exportação de mercadorias para o exterior; **(ii)** prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; **(iii)** vendas a empresas comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Quanto à exportação, se no prazo de 180 dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, a empresa comercial exportadora, que adquiriu a mercadoria com o fim específico de exportação, não comprovar o seu embarque para o exterior ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos

pela empresa vendedora, acrescido de juros de mora e multa, de mora ou de ofício.

Considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno, observando que: **(a)** no pagamento dos tributos e contribuições, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de IPI ou de COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência; **(b)** deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

## RESTRIÇÕES AO DESCONTO DOS CRÉDITOS

O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação: **(I)** aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País; **(II)** aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País; **(III)** aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

## INAPLICABILIDADE DA NÃO-CUMULATIVIDADE

As normas para apuração das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS previstas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/03, não se aplicam: **(i)** as pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado; **(ii)** as pessoas

jurídicas optantes pelo SIMPLES; (iii) as pessoas jurídicas de segurança privada, nos termos da Lei nº 7.102/83; (iv) as pessoas jurídicas imunes a impostos; (v) aos órgãos públicos e as autarquias e fundações públicas federais, estaduais e municipais e as fundações cuja criação tenha sido autorizada por lei, referidas no art. 61 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição; (vi) as pessoas jurídicas cujas atividades sejam de: bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito, empresas de seguros privados, entidades de previdência privada, abertas e fechadas, empresas de capitalização, pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos imobiliários e

financeiros e as operadoras de planos de assistência à saúde; **(vii)** as sociedades cooperativas; exceto as de produção agropecuária e as de consumo; **(VIII)** as receitas decorrentes das operações: **a)** vendas dos produtos de que tratam as leis n<sup>o</sup>s 9.990/2000, 10.147/2000 alterada pela Lei n<sup>o</sup>10.548/02,10.485/2000 e 10.560/2002 ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição; **b)** sujeitas à substituição tributária das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS; **c)** compra e venda de veículos usados, nos termos da Lei n<sup>o</sup> 9.716/98; **(ix)** as receitas decorrentes de prestação de serviço de telecomunicações; **(x)** as receitas decorrentes da venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens; **(xi)** as receitas submetidas ao regime especial de tributação previsto no artigo 47 da Lei n<sup>o</sup> 10.637/2002 (pessoa jurídica integrante do Mercado

Atacadista de Energia Elétrica); **(xii)** as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003: **a)** com prazo superior a 01 ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central; **b)** com prazo superior a 01 ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços; **c)** de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data; **(xiii)** as receitas decorrentes de prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros; **(xiv)** as receitas decorrentes de prestação de serviços de educação

infantil, ensinos fundamental e médio e educação superior; (xv) as receitas decorrentes de serviços prestados por hospital, pronto-socorro, clínica médica, odontológica, de fisioterapia e de fonoaudiologia e laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas; e de diálise, raio x, radiodiagnóstico e radioterapia, quimioterapia e de banco de sangue; (xvi) as receitas decorrentes de vendas de mercadorias realizadas pelas lojas francas referidas no artigo 15 do Decreto-lei nº 1.455/1976; (xvii) as receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo; (xviii) as receitas auferidas por pessoas jurídicas, decorrentes da edição de periódicos e de informações neles contidas, que sejam relativas aos assinantes dos

serviços públicos de telefonia; **(xix)** as receitas decorrentes de prestação de serviços com aeronaves de uso agrícola inscritas no Registro Aeronáutico Brasileiro (RAB); **(xx)** as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas de *call center*, telemarketing, telecobrança e de teleatendimento em geral; **(xxi)** as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2006; **(xxii)** as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido na Portaria Interministerial nº 33/2005; **(xxiii)** as receitas de serviços postais e telegráficos prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos;

(xxiv) as receitas decorrentes de serviços públicos de concessionárias operadoras de rodovias; (xxv) as receitas decorrentes da prestação de serviços das agências de viagem e de viagens e turismo; (xxvi) as receitas auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas; (xxvii) as receitas relativas às atividades de revenda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio destinado à venda, quando decorrentes de contrato de longo prazo firmados antes de 31 de outubro de 2003.

## CÁLCULO DO CRÉDITO NA HIPÓTESE DE NÃO-CUMULATIVIDADE PROPORCIONAL

Na hipótese de a pessoa jurídica, sujeitar-se à incidência não cumulativa das contribuições ao PIS e COFINS em relação a apenas parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

O crédito será determinado a critério da pessoa jurídica, pelo método de: **(a)** apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou **(b)** rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

(Art. 3º § 8º, da Lei nº 10.833/2003).

O valor dos créditos apurados, não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

O método eleito pela pessoa jurídica para a determinação do crédito, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário.

## CONCLUSÃO

Diante do que foi demonstrado, percebe-se que a não cumulatividade aplicada aos tributos plurifásicos, como são o PIS e a COFINS, é medida que se impõe na presente conformação dos negócios, pois além de conferir maior neutralidade aos preços de bens e serviços, viabiliza a livre concorrência. A utilização do regime não cumulativo para as contribuições incidentes sobre o faturamento pode trazer benefícios ao Sistema Tributário Nacional, tornando-o muito mais racional e coerente.

**[gustavopires@homerocosta.adv.br](mailto:gustavopires@homerocosta.adv.br) Rua Manoel  
Couto, nº 105, Bairro Cidade Jardim CEP 30380-080 -  
Belo Horizonte/MG Tel: (31) 3282-4363/(31) 99834-6892  
[www.homerocosta.adv.br](http://www.homerocosta.adv.br)**

**HOMERO COSTA**  
ADVOGADOS

OAB / MG 001

**100 ANOS**  
001 1918-2018