

# **PIS e Cofins**

**à luz da jurisprudência do CARF**

**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

**Volume 3**



MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO  
GILBERTO DE CASTRO MOREIRA JUNIOR  
(coordenadores)

# PIS e Cofins

à luz da jurisprudência do CARF

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Volume 3

Ademir Bernardo da Silva Jr.	Igor Nascimento de Souza
Adolpho Bergamini	Ives Gandra da Silva Martins
Antonio Reinaldo Rabelo Filho	Jéssica Fernandes Freirias
Augusto César Tenório Moura	João Carlos Cassuli Jr.
Bernardo Motta Moreira	José Fernandes do Nascimento
Bruno Francisco Chaves de Resende	Kalinka Conchita Ferreira da Silva Bravo
Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto	Lucas Esteves Borges
Cassio Sztokfisz	Luís Eduardo Garrossino Barbieri
Charles Mayer de Castro Souza	Marcelo Magalhães Peixoto
Cláudio Augusto Gonçalves Pereira	Maurício Pereira Faro
Daniel Dix Carneiro	Natanael Martins
Edmar Oliveira Andrade Filho	Osnildo de Souza Junior
Fabiola Cassiano Keramidas	Pedro Anan Jr.
Fábio Pallaretti Calcini	Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli
Fernando L. Lobo d'Eça	Ricardo J. Verdile
Flávio de Sá Munhoz	Rodrigo Cardozo Miranda
Gabriel Ulhôa Canto Gebara	Rodrigo E. Munhoz
Geraldo Valentim Neto	Rogério Cesar Marques
Gilberto de Castro Moreira Junior	Sidney Stahl
Gileno G. Barreto	Solon Sehn
Gustavo Martini de Matos	Tarásio Campelo Borges
Hercília Maria do A. dos Santos Bauer	Thalles Eduardo S. Gracelácio da Paixão
Heroldes Bahr Neto	Thiago Moura de Albuquerque Alves
	Winderley Morais Pereira

**MP**  
EDITORA



**TAX**  
Accounting  
Auditoria & Consultoria Tributária

CIP-BRASIL. CATALOGAÇÃO-NA-FONTE  
SINDICATO NACIONAL DOS EDITORES DE LIVROS, RJ

---

P753

PIS e Cofins à luz da jurisprudência : Conselho Administrativo de Recursos Fiscais : volume 3 / coordenação Marcelo Magalhães Peixoto, Gilberto Castro Moreira Junior. - 1. ed. - São Paulo : MP Ed., 2014.

584 p. ; 23 cm.

(PIS e Cofins à luz da jurisprudência do CARF ; 3)

Inclui bibliografia

ISBN 978-85-7898-066-5

1. PIS. 2. COFINS. 3. Contribuições (Direito tributário) - Brasil. 4. Direito tributário - Jurisprudência. I. Peixoto, Marcelo Magalhães, 1971- . II. Moreira Junior, Gilberto de Castro. III. Brasil. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

14-11709

CDU: 34:336.23

---

*Produção editorial/gráfica*  
Mônica Aparecida Guedes

*Diretor responsável*  
Marcelo Magalhães Peixoto

*Impressão e acabamento*  
Orgrafic

---

Todos os direitos desta edição reservados à

© MP Editora – 2014  
Rua Cincinato Braga, 340 - 12º andar  
01333-010 – São Paulo, SP  
Tel./Fax: (11) 3467-2676  
adm@mpeditora.com.br  
www.mpeditora.com.br  
ISBN 978-85-7898-066-5

## APRESENTAÇÃO

Iniciamos esta apresentação ao volume 3 da obra *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do CARF*, agradecendo e parabenizando a todos os ilustres autores participantes de todos os volumes desta série. Este estudo, cujo principal objetivo é ampliar os debates e discussões acerca de “PIS/Cofins”, obteve tamanha receptividade que, atendendo à demanda, nos últimos anos, já lançamos o volume 2 e, também, a reimpressão do volume 1. Seguramente, o mérito está na amplitude e profundidade dos temas abordados, vistos por diferentes enfoques, por renomados doutrinadores, analisando recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda acerca das contribuições em foco. Neste sentido, deveras importante é destacar o papel desse órgão colegiado no contencioso administrativo tributário, solucionando, com imparcialidade, as inúmeras divergências que lhe são apresentadas.

Mais uma vez, nesta obra, importantes estudiosos e profissionais do cenário jurídico nacional foram convidados a analisar assuntos relacionados à tributação 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 –, as chamadas “PIS/Cofins”. Aceitando esse novo desafio, eis que brilhantes autores escreveram sobre: “a constituição do usufruto de ações e sua tributação por PIS e COFINS”; “a incidência de PIS e Cofins no setor das operadoras de saúde”; “Aspectos da incidência do PIS e da Cofins sobre os serviços”; “PIS/COFINS sobre os valores decorrentes da desapropriação”; “venda de mercadorias para Zona Franca de Manaus e a isenção/imunidade das contribuições para o PIS e a COFINS”; “imunidade das entidades beneficentes de assistência social dedicadas à área educacional em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins”; “PIS/Cofins: base de cálculo na prestação de serviços lotéricos”; “a não incidência do PIS e da COFINS sobre a exportação”; “creditamento de PIS/Pasep e Cofins nos gastos com frete”; “análise quanto à possibilidade de créditos: enquadramento da lenha adquirida por cooperativa de leite no conceito de insumos”; “não incidência do PIS e da COFINS sobre valores recebidos a título de Subvenção para Investimento”; “incidência das contribuições ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre as receitas das operações

típicas das administradoras de cartões”; “creditamento de valores pagos a título de direitos autorais na sistemática não cumulativa de apuração do PIS e da Cofins”; “o regime não cumulativo aplicável às contribuições ao PIS e Cofins em relação aos contribuintes que as apurem sob o regime cumulativo e não cumulativo (regime misto). Critérios para cálculo do coeficiente de rateio proporcional”, entre outros assuntos reconhecidamente controversos no direito pátrio.

Por fim, acreditamos (e desejamos muito) contribuir para os posicionamentos teóricos e práticos sobre o tema.

Marcelo Magalhães Peixoto

Gilberto de Castro Moreira Junior

*Coordenadores*

## SUMÁRIO

<b>Apresentação</b>	<b>5</b>
<b>O regime não cumulativo aplicável às contribuições ao PIS e Cofins em relação aos contribuintes que as apurem sob o regime cumulativo e não cumulativo (regime misto). Critérios para cálculo do coeficiente de rateio proporcional</b>	<b>17</b>
<i>Antonio Reinaldo Rabelo Filho</i> <i>Thalles Eduardo S. Gracelácio da Paixão</i>	
1. Introdução	17
2. O rateio proporcional	20
3. Conclusão	33
<b>Imunidade das entidades beneficentes de assistência social dedicadas à área educacional em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins</b>	<b>35</b>
<i>Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto</i>	
<b>A constituição do usufruto de ações e sua tributação por PIS e COFINS</b>	<b>51</b>
<i>Cassio Sztokfisz</i> <i>Igor Nascimento de Souza</i>	
I. Do usufruto e sua constituição	52
II. Do regime de apropriação das receitas com a constituição do usufruto	55
III. Da tributação por PIS e COFINS das receitas decorrentes da constituição de usufruto e a jurisprudência do CARF	58
IV. Das conclusões	66
<b>O prolapado conceito constitucional de receita e o equívoco cometido pelo Supremo Tribunal Federal ao excluir, da base de cálculo do PIS/Cofins, os valores obtidos com a transferência de créditos de ICMS a terceiros</b>	<b>69</b>
<i>Charles Mayer de Castro Souza</i>	
I. Introdução	69
II. A Constituição Federal e o conceito de receita	70
III. O crédito presumido de ICMS que concedem, a título de benefício fiscal, os estados da federação	74
IV. A transferência de créditos de ICMS a terceiros	78
V. Conclusão	80

<b>Frete na operação de venda: transferência entre estabelecimentos necessária ao processo de comercialização</b>	<b>81</b>
<i>Cláudio Augusto Gonçalves Pereira</i>	
I. Introdução	81
II. Resumo da lide administrativa	81
III. Análise da matéria	83
IV. Conclusão	88
V. Bibliografia	88
<b>A apropriação de créditos das contribuições PIS/COFINS sobre a parcela do ICMS-ST incidente sobre aquisição de produtos destinados à revenda e sua possível apreciação futura pelo CARF</b>	<b>91</b>
<i>Daniel Dix Carneiro</i>	
<i>Bruno Francisco Chaves de Resende</i>	
1. Introdução	91
2. A possível abrangência do princípio da não cumulatividade na apuração das contribuições PIS/COFINS	92
3. Do instituto da substituição tributária para o ICMS	94
4. O valor do ICMS-ST como parcela integrante do custo de aquisição da mercadoria a ser revendida	98
5. Do desconto de créditos das Contribuições PIS/COFINS sobre a parcela do ICMS-ST	102
6. Considerações finais	106
<b>Créditos de PIS e Cofins: insumos utilizados na fabricação, na produção, na prestação de serviços e na revenda de bens</b>	<b>109</b>
<i>Edmar Oliveira Andrade Filho</i>	
1. Conceitos fundamentais	109
2. Insumos da fabricação	111
3. Insumos da produção	117
4. Insumos da prestação de serviços	121
5. Comercialização ou revenda de mercadorias	122
<b>A incidência de PIS e Cofins no setor das operadoras de saúde</b>	<b>127</b>
<i>Fabiola Cassiano Keramidas</i>	
I. Introdução	127
II. Características específicas da base de cálculo do PIS e Cofins das OPS	128
III. Do advento da Lei n. 12.973 de 24/10/2013	143
IV. Conclusão	144



<b>PIS e COFINS. Não cumulatividade, insumo e agronegócio.</b>	
<b>A jurisprudência do CARF</b>	<b>145</b>
<i>Fábio Pallaretti Calcini</i>	
1. Introdução	145
2. PIS e COFINS. Não cumulatividade, insumo e atividade econômica.	
Amplitude e contextualização do processo produtivo na Agroindústria.	
Jurisprudência do CARF	147
<b>Aspectos da incidência do PIS e da Cofins sobre os serviços</b>	<b>157</b>
<i>Fernando L. Lobo d'Eça</i>	
I. Introdução	157
II. As características econômicas e jurídicas da prestação de serviços	159
III. A não incidência do PIS e da Cofins sobre os ressarcimentos de custos de serviços compartilhados entre controladora e controladas	161
IV. Os serviços como insumos do processo produtivo e o direito ao crédito de PIS e Cofins	168
Referências bibliográficas	171
<b>Incidência de PIS e Cofins sobre receitas decorrentes do pagamento de juros sobre capital próprio</b>	<b>173</b>
<i>Flávio de Sá Munhoz</i>	
<b>O creditamento de valores pagos a título de direitos autorais na sistemática não cumulativa de apuração do PIS e da Cofins</b>	<b>179</b>
<i>Geraldo Valentim Neto</i>	
<i>Gabriel Ulhôa Canto Gebara</i>	
I. Introdução	179
II. Conceito de insumos à luz da legislação do PIS e da Cofins, da doutrina e da jurisprudência administrativa	179
III. Natureza dos valores pagos a título de direitos autorais	187
IV. Conclusão	193
<b>Créditos de PIS e de Cofins na formação, desenvolvimento e manutenção de florestas para produção de celulose</b>	<b>195</b>
<i>Gilberto de Castro Moreira Junior</i>	
<i>Ademir Bernardo da Silva Jr.</i>	
1. Objetivo do presente estudo	195
2. A sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins	195
3. Conceito de insumo	197

4. Dos créditos de PIS e de COFINS sobre as despesas necessárias para formação, desenvolvimento e manutenção de florestas para produção de celulose	202
5. Dos créditos de PIS e de COFINS sobre as despesas (encargos) de exaustão	207
6. Conclusão	210

**O direito ao desconto de créditos de PIS e COFINS sobre o valor do bem: o ICMS-ST como parte do custo de aquisição de bens destinados à revenda** **211**

*Gilberto de Castro Moreira Junior*  
*Ricardo J. Verdile*

1. Introdução	211
2. O ICMS substituição tributária para frente e seus reflexos na formação do valor do bem e no custo de aquisição de mercadorias	213
3. O direito ao desconto de créditos de PIS e COFINS sobre bens adquiridos para revenda	221
4. Conclusão	228

**Da incidência das contribuições ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre as receitas das operações típicas das administradoras de cartões** **231**

*Gileno G. Barreto*

1. Introdução	231
2. Breve distinção entre as Administradoras de Cartões	232
3. Das atividades inerentes às Administradoras de Cartões – Visão Geral	233
4. Da controvérsia acerca da incidência do PIS e da COFINS sob o regime não cumulativo	234
5. Conclusão	250

**A não incidência do PIS e da COFINS sobre valores recebidos a título de Subvenção para Investimento** **251**

*Hercília Maria do A. dos Santos Bauer*

1. Subvenções – conceito e definições	251
2. Das regras aplicáveis à contabilização das subvenções para investimento	259
3. Da jurisprudência a respeito das incidências tributárias sobre as subvenções conferidas por meio de benefícios fiscais	262
4. Conclusões	266

**Crédito de PIS/COFINS sobre os gastos com o desembaraço aduaneiro:  
uma análise crítica da orientação atualmente predominante no  
âmbito da Receita Federal do Brasil** **269**

*Heroldes Bahr Neto*

*Osnildo de Souza Junior*

1. Introdução 269
2. A posição atualmente predominante na Receita Federal do Brasil 270
3. Relevância do tema para o CARF 273
4. Direito ao crédito de PIS/COFINS: uma exigência decorrente da opção pelo método hermenêutico sistemático 274
5. Conclusão 280

**O princípio da não cumulatividade nas contribuições sociais –  
PIS/COFINS** **283**

*Ives Gandra da Silva Martins*

**Crédito presumido de PIS e Cofins das agroindústrias exportadoras –  
aplicação retroativa das Leis n. 12.058/2009 e n. 12.350/2010, aos pedidos  
de ressarcimento e compensação pendentes de julgamento** **293**

*João Carlos Cassuli Jr.*

1. Introdução 293
2. Da retroatividade benigna aplicável às normas que permitiram o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil 295
3. A visão da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF relativamente às operações de exportações 301
4. Conclusão 304

**Base de cálculo do PIS/COFINS das operadoras de plano de assistência  
à saúde à luz da jurisprudência do CARF** **305**

*José Fernandes do Nascimento*

1. Introdução 305
2. Do regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 306
3. Da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 307
4. Da exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 309
5. Da dedução dos valores das responsabilidades cedidas 310
6. Da dedução das contraprestações destinadas à constituição de provisões técnicas 313
7. Da dedução do valor das indenizações dos eventos ocorridos, efetivamente pago 315
8. Da adição das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade 322
9. Da análise da jurisprudência do CARF 324
10. Conclusões 331

**PIS e COFINS – análise quanto à possibilidade de créditos: enquadramento da lenha adquirida por cooperativa de leite no conceito de insumos 333**

*Kalinka Conchita Ferreira da Silva Bravo*  
*Pedro Anan Jr.*

- I. Limitação ao crédito: Solução de Consulta n. 5 - SRRF10/DISIT 333
- II. Do enquadramento da lenha no conceito de insumo, para fins do direito ao crédito de PIS e COFINS 334
- III. Conclusões 347

**O direito ao crédito do PIS e da Cofins sobre o valor do frete pago no transporte no território nacional de bens importados 349**

*Luís Eduardo Garrossino Barbieri*

- 1. Introdução 349
- 2. A incidência do PIS e da Cofins - materialidades 351
- 3. Direito ao crédito do PIS e da Cofins - possibilidades 354
- 4. Jurisprudência do CARF 360
- 5. Conclusão 361

**PIS e Cofins – Distribuidoras de combustíveis derivados de petróleo: Parecer 363**

*Marcelo Magalhães Peixoto*  
*Adolpho Bergamini*  
*Augusto César Tenório Moura*

- 1. Consulta 363
- 2. Contribuição ao PIS e COFINS 366
- 3. Da apropriação do crédito pelo rateio – proporcionalidade 398
- 4. Do conceito de industrialização no direito brasileiro 403
- 5. Do ressarcimento e da compensação dos créditos de PIS e COFINS 412
- 6. Conclusões 418

**PIS/COFINS sobre os valores decorrentes da desapropriação para fins de reforma agrária 423**

*Maurício Pereira Faro*  
*Bernardo Motta Moreira*

- 1. Introdução 423
- 2. Análise do julgado do CARF 425
- 3. Conclusão 433

**Rateio de custos e de despesas – tratamento tributário em relação à contribuição ao PIS e à COFINS: uma necessária incursão pelo conceito de receita, pressuposto da tributação** 435

*Natanael Martins*

1. Introdução 435
2. A indefinição (ainda) da jurisprudência do CARF 437
3. A natureza jurídica do convênio de rateio de custos e de despesas 440
4. O conceito de receita: hipótese de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS 442
5. O conceito de receita em face do Poder Judiciário 446
6. A opinião da Coordenação do Sistema de Tributação – COSIT, da Secretaria da Receita Federal do Brasil 449
7. Conclusões 454
8. Bibliografia 456

**PIS e COFINS – apropriação de créditos relacionados a aquisições de bens do ativo permanente** 457

*Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli*

*Gustavo Martini de Matos*

1. Introdução 457
2. A isenção 461
3. O conceito de insumo 473
4. Conclusões 476

**Da não incidência do PIS e da Cofins sobre cessões onerosas de créditos de ICMS para terceiros. Da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário n. 606.107.**

**Algumas reflexões** 479

*Rodrigo Cardozo Miranda*

*Jéssica Fernandes Freirias*

- I. Introdução 479
- II. Breve histórico da legislação 481
- III. Do Recurso Extraordinário n. 606.107 485
- IV. Do entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais 494
- V. Conclusão 499

**A incidência de PIS e COFINS na importação de serviços e o entendimento do CARF** **503**

*Rodrigo E. Munhoz*  
*Rogério Cesar Marques*

1. Introdução 503
2. PIS e COFINS sobre importação de bens e serviços 503
3. A problemática da questão dos resultados verificados no Brasil 506
4. Entendimento da Receita Federal em casos envolvendo a incidência do PIS/COFINS-Importação 512
5. O entendimento do CARF 514
6. Bibliografia 516

**Venda de mercadorias para Zona Franca de Manaus e a isenção/imunidade das contribuições para o PIS e a COFINS** **519**

*Sidney Stahl*

**Creditamento de PIS/Pasep e Cofins nos gastos com frete** **533**

*Solon Sehn*

1. Introdução e delimitação do tema 533
  2. Regime jurídico da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins 533
  3. Frete nas operações de venda e nas aquisições de insumos e de bens para revenda no território nacional 535
  4. Crédito na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte 539
  5. Possibilidade de creditamento autônomo do frete nas aquisições de produtos que não autorizam o direito ao crédito 542
  6. Particularidades do crédito do frete nas operações de importação 544
- Conclusões 548

**Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – base de cálculo na prestação de serviços lotéricos** **549**

*Tarásio Campelo Borges*  
*Lucas Esteves Borges*

- Escopo 549
- Breve registro histórico 549
- Base de cálculo 549
- Base de cálculo no regime cumulativo 550
- Base de cálculo no regime não cumulativo 550
- Receita das prestadoras de serviços 550
- Faturamento ou receita das prestadoras de serviços lotéricos 554
- Conclusão 557

**PIS/COFINS não cumulativos: o regime legal do desconto de créditos em aquisições suspensas, isentas, alíquota zero, não tributadas e as hipóteses de não estorno do crédito nas saídas de mercadorias** **559**

*Thiago Moura de Albuquerque Alves*

- |   |     |
|---|-----|
| 1. Introdução   | 559 |
| 2. A não cumulatividade do PIS/COFINS   | 559 |
| 3. Regime legal do desconto de créditos em aquisições suspensas, isentas, alíquota zero ou não tributadas | 561 |
| 4. Conclusão  | 571 |

**A não incidência do PIS e da COFINS sobre a exportação de serviços** **573**

*Winderley Morais Pereira*

- |   |     |
|---|-----|
| Introdução  | 573 |
| Exigência de beneficiário pessoa estrangeira e do ingresso de divisas | 574 |
| Conceito de serviço   | 576 |
| Serviço de logística no comércio exterior                             | 578 |
| Serviço entre empresas coligadas e controladas                        | 581 |
| A questão da prova  | 582 |
| Conclusão   | 583 |

