

ANDRÉ MENDES MOREIRA

Professor Adjunto de Direito Tributário dos Cursos de Graduação, Mestrado e Doutorado da Faculdade de Direito da UFMG. Doutor em Direito Tributário pela USP, onde fez Residência Pós-Doutoral. Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Diretor da Associação Brasileira de Direito Tributário. Advogado.

A NÃO-CUMULATIVIDADE DOS TRIBUTOS

4ª edição revista e atualizada

Prefácio de Paulo de Barros Carvalho

2020

editora e livraria
NOESES

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

M837n
4. ed.

Moreira, André Mendes
A não-cumulatividade dos tributos / André Mendes Moreira. - 4. ed., rev. e atual.
- São Paulo : Noeses, 2020.

592 p.
ISBN 978-85-8310-139-0

1. Direito tributário - Brasil. 2. Incidência de impostos - Brasil. I. Título.

19-61105

CDU: 34:351.713(81)

Meri Gleice Rodrigues de Souza - Bibliotecária CRB-7/6439

SUMÁRIO

NOTA À QUARTA EDIÇÃO.....	VII
NOTA À TERCEIRA EDIÇÃO	IX
NOTA À SEGUNDA EDIÇÃO	XI
PREFÁCIO.....	XIII
INTRODUÇÃO	1

TÍTULO I

TRIBUTAÇÃO INDIRETA E NÃO-CUMULATIVIDADE: OS NECESSÁRIOS DISTÍNGUOS

I. CONSIDERAÇÕES INICIAIS	7
II. TRIBUTOS DIRETOS E INDIRETOS.....	9
2.1 Origem histórica dos conceitos <i>sub examine</i> : a tributação indireta e a repercussão econômica .	10
2.2 As classificações possíveis	14
2.2.1 Critérios econômico-financeiros	15

2.2.1.1	Teoria fisiocrática da repercussão econômica	15
2.2.1.2	Teoria da contabilidade nacional...	16
2.2.1.3	Teoria da capacidade contributiva..	18
2.2.2	Critérios jurídicos.....	21
2.2.2.1	Teoria do rol nominativo.....	21
2.2.2.2	Teoria do lançamento.....	24
2.2.2.3	Teoria da natureza do fato tributável	26
2.3	A definição adotada pelo ordenamento jurídico brasileiro	28
2.3.1	A tributação indireta à luz da jurisprudência	30
2.3.1.1	Período anterior ao CTN.....	30
2.3.1.1.1	<i>Os precedentes que originaram a Súmula nº 71.....</i>	32
2.3.1.1.2	<i>As origens da Súmula nº 546</i>	34
2.3.1.2	O art. 166 do Código Tributário Nacional e as cortes superiores	36
2.3.1.2.1	<i>O posicionamento do STF</i>	38
2.3.1.2.2	<i>A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.....</i>	39
2.3.2	As correntes doutrinárias acerca da tributação direta e indireta no Brasil.....	46
2.3.2.1	A corrente pela invalidade, no direito brasileiro, da divisão de tributos em diretos e indiretos.....	47
2.3.2.2	A corrente que pugna pela validade da classificação diretos/indiretos, desde que moldada pelo critério do art. 166 do CTN (repercussão jurídica)	49

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

2.3.2.3 A nossa opinião	52
2.3.3 O conceito brasileiro de tributo indireto: teoria da repercussão jurídica	53
III. A NÃO-CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA.....	59
3.1 Considerações preliminares	59
3.2 Origens	63
3.3 Técnicas.....	72
3.3.1 Métodos de adição e subtração.....	72
3.3.2 Número de operações gravadas (plurifasia necessária).....	75
3.3.3 Direito ao crédito sobre bens do ativo imobi- lizado	76
3.3.4 O creditamento sobre insumos.....	79
3.3.5 A amplitude do direito ao crédito.....	80
3.3.6 Apuração por produto e por período	83
3.4 Tributação do consumo e neutralidade fiscal....	84
3.5 Cumulatividade residual do IVA e a problemática das operações não sujeitas ao imposto.....	86
3.6 A não-cumulatividade e a regra-matriz de inci- dência tributária.....	92
3.6.1 Estrutura formal da norma tributária	92
3.6.2 O instituto da não-cumulatividade em face da norma tributária	95
3.7 Pressupostos da não-cumulatividade: plurifasia e direito ao abatimento	96

IV. RELAÇÕES ENTRE TRIBUTAÇÃO INDIRETA E NÃO-CUMULATIVIDADE.....	105
V. TRIBUTOS NÃO-CUMULATIVOS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO.....	109
5.1 Advertência.....	109
5.2 Não-cumulatividade em sentido amplo e estrito	110
VI. NÃO-CUMULATIVIDADE: PRINCÍPIO OU REGRA?	117
6.1 Princípios e regras: distinções fundamentais....	118
6.2 A não-cumulatividade enquanto princípio constitucional	120
6.3 O princípio da não-cumulatividade somente atinge plenamente seus fins nas exações plurifásicas, que gravam a circulação de riquezas	123

TÍTULO II

A NÃO-CUMULATIVIDADE NO ALTIPLANO CONSTITUCIONAL

VII. NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS E DO IPI	129
7.1 A eficácia plena da não-cumulatividade do IPI e do ICMS: da EC nº 18/65 aos dias atuais	129
7.2 Crédito sobre imposto “cobrado” na operação anterior: sentido do vocábulo constitucional	133
7.3 A “compensação” do ICMS e do IPI prescrita pela CR/88 (que substituiu o termo “abatimento”, utilizado pelas constituições pretéritas).....	135
7.4 A apuração imposto-contrainposto	136

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

7.5	A apuração por período de tempo	137
7.6	O transporte de créditos não utilizados para competências subsequentes	138
7.7	A impossibilidade de redução, por lei, do crédito correspondente ao tributo incidente na etapa anterior	138
7.8	Os efeitos da isenção ou não incidência intercalar no ICMS	140
7.8.1	Os dispositivos constitucionais em análise	140
7.8.2	A vedação ao transporte de créditos para as operações e prestações posteriores à etapa isenta ou não tributada	142
7.8.2.1	As origens da emenda passos porto	142
7.8.2.2	Os efeitos da passos porto.....	145
7.8.2.3	A Constituição de 1988	146
7.8.3	O dever de estorno dos créditos das operações anteriores à fase isenta ou não tributada.....	147
7.8.4	O direito à manutenção do crédito das prestações anteriores à fase isenta ou não tributada	149
7.9	Não incidência, isenção, alíquota zero e direito ao crédito do IPI.....	152
7.9.1	Definição dos institutos	152
7.9.1.1	Tabela-resumo.....	154
7.9.1.2	O direito à manutenção dos créditos de IPI sobre a aquisição de insumos tributados, utilizados no fabrico de bens isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero	154
7.9.1.2.1	<i>A quaestio juris</i>	154

7.9.1.2.2	<i>O direito à manutenção dos créditos de IPI sobre insumos tributados quando o produto final é isento ou sujeito à alíquota zero ...</i>	157
7.9.1.2.2.1	<i>O posicionamento do STF: não há direito ao crédito, salvo disposição de lei em sentido contrário ...</i>	157
7.9.1.2.2.2	<i>O nosso entendimento ...</i>	158
7.9.1.2.2.3	<i>A questão do direito à manutenção dos créditos dos insumos gravados pelo IPI quando o produto final é não tributado</i>	161
7.9.2	A concessão de créditos presumidos de IPI aos adquirentes de insumos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero utilizados na produção de mercadorias sujeitas ao imposto federal.....	162
7.9.2.1	A jurisprudência originária da suprema corte: o crédito presumido como condição <i>sine qua non</i> para preservação da não-cumulatividade.....	162
7.9.2.2	A primeira mutação jurisprudencial: fim do creditamento presumido nas aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero/não tributados.....	164
7.9.2.3	A segunda inflexão no entendimento do STF: inexistência do crédito presumido também nos casos de insumos isentos utilizados na produção de bens tributados pelo IPI	168
7.9.2.4	O direito ao crédito presumido de IPI na aquisição de insumos isentos provenientes da zona franca de Manaus ...	170

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

7.9.2.5 Nossos apontamentos	173
7.10 O diferimento e a não-cumulatividade	175
7.10.1 A ausência do direito a créditos presumidos na aquisição de produtos sujeitos ao diferimento do ICMS	175
7.10.2 A manutenção dos créditos nas saídas com tributação diferida e a impossibilidade de transferi-los a terceiros sem lei autorizativa	176
7.11 A vedação ao crédito em caso de perecimento da mercadoria	177
7.12 A problemática da equiparação dos institutos da isenção e da redução de base de cálculo.....	180
7.12.1 A Constituição e a interpretação das regras restritivas de direitos	184
7.12.2 A inexistência da intitulada “isenção parcial”. Definições ontológico-jurídicas de isenção e redução de base de cálculo.....	185
7.14 A venda de mercadorias a preços inferiores aos de aquisição e o direito ao crédito integral	189
7.15 Crédito físico <i>versus</i> crédito financeiro.....	192
7.15.1 As regras aplicáveis ao IPI.....	193
7.15.2 ICMS	194
7.15.2.1 O crédito físico do convênio ICM N° 66/88.....	194
7.15.2.2 O crédito financeiro da LC n° 87/96 e o regresso ao crédito físico operado pela LC n° 102/2000.....	197
7.15.3 Comentários sobre o crédito físico como o <i>minimum minimorum</i> da não-cumulatividade	200
7.16 A importação de mercadorias por não contribuintes: sistemáticas distintas para o IPI e o ICMS .	202

7.16.1 A evolução jurisprudencial.....	202
7.16.2 Nossa opinião: necessária incidência de ICMS e IPI nas importações por não contribuintes. Inexistência de ferimento à não-cumulatividade.....	206
7.17 A exportação e o direito à manutenção dos créditos escriturais de IPI e ICMS	209
7.18 A substituição tributária para frente e o direito à restituição do tributo pago a maior	213
7.18.1 As pautas de valores editadas pelos estados: origens da substituição tributária	213
7.18.2 Conceito	215
7.18.3 A jurisprudência do STF à luz da Constituição de 1988.....	217
7.19 A monofasia do ICMS incidente sobre combustíveis em face da não-cumulatividade: análise da emenda constitucional nº 33/2001	225
7.20 O cálculo “por dentro” do ICMS: ausência de ferimento à não-cumulatividade.....	228
7.20.1 Cálculo “por fora” <i>versus</i> cálculo “por dentro”	228
7.20.2 A forma de cálculo (“por dentro” ou “por fora”) do tributo é indiferente para a não-cumulatividade tributária.....	231
7.21 O diferencial de alíquotas do ICMS e o direito à sua compensação.....	232
VIII. NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS/COFINS ..	241
8.1 A previsão constitucional.....	241
8.2 A não-cumulatividade do PIS/COFINS, inclusive quando devidos na importação de mercadorias e serviços.....	242

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

8.2.1	A eficácia das normas constitucionais: conceito e modalidades	242
8.2.2	A não-cumulatividade do PIS/COFINS: norma de eficácia limitada de princípio institutivo facultativo	245
8.3	A não-cumulatividade do PIS/COFINS que grava as receitas brutas se amolda apenas em parte à do ICMS e IPI.....	248
8.4	O PIS e a COFINS devidos na importação de bens e serviços	250
8.5	A apuração imposto contra imposto: identidade com o ICMS/IPI, porém decorrente da legislação federal e não de mandamento constitucional.....	251
IX. NÃO-CUMULATIVIDADE DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES RESIDUAIS		255
9.1	As normas da lei maior	255
9.2	A jurisprudência.....	256
9.3	Considerações sobre a plurifasia e o alcance da exigência da não-cumulatividade nos tributos residuais	259
X. O NÚCLEO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL		261
10.1	A exigência de duas etapas gravadas pelo tributo.	261
10.2	Os créditos de IPI, ICMS e PIS/COFINS: natureza escritural, direito ao seu transporte para as competências seguintes e à sua manutenção mesmo quando a saída se der em valor inferior ao da entrada	264

10.3 O crédito físico como núcleo inatacável da não-cumulatividade: a necessidade de definição do seu sentido e alcance	265
---	-----

TÍTULO III
A NÃO-CUMULATIVIDADE E AS NORMAS
INFRACONSTITUCIONAIS

XI. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS	271
11.1 A regra-matriz do IPI	271
11.2 A não-cumulatividade do IPI no Código Tributário Nacional.....	276
11.3 A não-cumulatividade na legislação ordinária ..	277
11.3.1 O art. 25 da lei nº 4.502/64 e suas demais disposições sobre o tema	277
11.3.2 As benesses do art. 11 da Lei nº 9.779/99 .	280
11.3.2.1 Direito aos créditos do IPI quando os produtos finais forem isentos ou tributados à alíquota zero	281
11.3.2.2 Direito à compensação dos créditos de IPI acumulados ao longo de um trimestre com outros tributos federais	283
11.3.2.2.1 <i>A norma em questão</i>	283
11.3.2.2.2 <i>A correção monetária dos valores a serem compensados com outros tributos federais</i>	284
11.4 A não-cumulatividade no regulamento do IPI...	286
11.4.1 Disposições preliminares	286
11.4.2 Espécies de créditos.....	288

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

11.4.3 Os créditos básicos do IPI.....	289
11.4.3.1 A vedação ao crédito sobre bens do ativo imobilizado	291
11.4.3.2 Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.	293
11.4.3.2.1 <i>Matérias-primas</i>	293
11.4.3.2.2 <i>Produtos intermediários</i>	294
11.4.3.2.2.1 <i>Origem normativa</i>	294
11.4.3.2.2.2 <i>A jurisprudência das cortes superiores</i>	299
11.4.3.2.2.3 <i>Conceito de bem intermediário</i>	304
11.4.3.2.2.4 <i>A energia elétrica e os combustíveis utilizados na produção</i>	306
11.4.3.2.2.4.1 <i>A impossibilidade de cálculo de créditos do IPI sobre as despesas com energia elétrica e combustíveis: efeitos da imunidade do art. 155, §3º, da CR/88</i>	307
11.4.3.2.3 <i>Material de embalagem.</i>	308
11.4.3.3 A manutenção do crédito em caso de quebras.....	309
11.4.3.4 A manutenção do crédito nas saídas de sucata, resíduos e assemelhados	310
11.4.3.5 A manutenção do crédito relativo aos insumos tributados utilizados no fabrico de produtos para exportação	310
11.4.4 Créditos por devolução ou retorno de produtos	311
11.4.5 Créditos de outra natureza	312
11.4.6 Casos de anulação do crédito	313

11.4.6.1 Saídas não tributadas ou com suspensão do imposto	313
11.4.6.2 O estorno dos créditos de insumos no caso de perecimento dos produtos finais.....	314
11.4.6.3 A obrigação de estornar os créditos quando da devolução de produtos..	315
11.4.6.4 Estorno do crédito de IPI-importação quando o bem é remetido diretamente da repartição aduaneira para outro estabelecimento do importador.....	316
11.4.7 Créditos decorrentes de incentivos fiscais previstos no regulamento do IPI	316
11.4.7.1 Créditos incentivados para as áreas da SUDAM, SUDENE e Amazônia ocidental	316
11.4.7.1.1 <i>Crédito ficto de IPI para empresas inscritas no programa de alimentação do trabalhador que sejam isentas de IRPJ</i>	317
11.4.7.1.2 <i>Isenção de IPI para produtos elaborados a partir de insumos agrícolas e vegetais (exceto fumo e bebidas alcoólicas). Direito a créditos presumidos para o comprador dos produtos isentos</i>	318
11.4.7.2 Créditos presumidos concedidos ao exportador para compensar o PIS/COFINS embutidos no custo dos bens nacionais destinados à exportação (Leis nºs 9.363/96 e 10.276/2001)	318
11.5 O crédito-prêmio de IPI instituído pelo Decreto-lei nº 491/69	321

XII. O IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA DE MERCADORIAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO.....	325
12.1 A ampla regra-matriz de incidência do ICMS....	325
12.2 Disposições gerais sobre a não-cumulatividade	328
12.2.1 A compensação do montante pago na etapa anterior, em qualquer estado da federação	329
12.2.2 Período de apuração do imposto: competência mensal	329
12.2.3 Formas alternativas de apuração do imposto	330
12.2.3.1 Apuração por produto	330
12.2.3.2 Apuração por estimativa	331
12.2.4 Transporte do saldo credor acumulado para as competências subseqüentes	332
12.2.5 Autonomia dos estabelecimentos e apuração centralizada dos créditos e débitos	332
12.2.6 A transferência do saldo credor a outros contribuintes dentro do mesmo Estado....	334
12.2.6.1 A transferência mandatária em decorrência da exportação de mercadorias e serviços	335
12.2.6.2 A norma especial para o saldo credor decorrente de exportação acumulada até 31 de dezembro de 1999.....	339
12.2.6.3 As transferências de saldo credor do ICMS condicionadas pelas leis estaduais	340
12.2.7 Idoneidade da documentação e escrituração regular: limites formais para o creditamento do ICMS.....	341

12.2.8	O lustro decadencial para escrituração do crédito de ICMS.....	344
12.3	Os créditos de ICMS.....	345
12.3.1	Matérias-primas e bens intermediários.....	345
12.3.1.1	Origem normativa dos termos em questão.....	345
12.3.1.1.1	<i>O período do decreto-lei nº 406/68.....</i>	345
12.3.1.1.2	<i>O convênio ICM nº 66/88</i>	351
12.3.1.1.3	<i>A lei complementar nº 87/96</i>	352
12.3.1.2	A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.....	353
12.3.1.3	As definições.....	356
12.3.1.3.1	<i>Matérias-primas</i>	356
12.3.1.3.2	<i>Produtos intermediários</i>	356
12.3.1.4	A não-cumulatividade e os prestadores de serviço.....	359
12.3.1.4.1	<i>Os bens intermediários e os serviços tributados pelo ICMS..</i>	360
12.3.1.4.1.1	<i>O creditamento sobre os insumos utilizados no transporte de mercadorias</i>	360
12.3.1.4.1.2	<i>Os insumos na prestação de serviços de comunicação</i>	365
12.3.1.4.1.2.1	<i>A energia elétrica utilizada na área operacional das empresas</i>	365
12.3.1.4.1.2.2	<i>O crédito sobre os serviços de comunicação utilizados no call</i>	

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

<i>center obrigatoriamente mantido pela operadora de telefonia.....</i>	369
12.3.2 Bens de uso e consumo.....	373
12.3.2.1 Breve histórico normativo.....	373
12.3.2.2 Os julgados do STJ.....	376
12.3.2.3 Definição	380
12.3.3 Bens destinados ao ativo permanente	381
12.3.3.1 Histórico normativo	381
12.3.3.2 O conceito de ativo permanente..	383
12.3.3.3 O cancelamento dos créditos remanescentes após o decurso de quatro (LC nº 102/2000) ou cinco anos (LC nº 87/96) .	387
12.3.3.4 A alienação do ativo antes de decorrido o prazo legal e o estorno dos créditos remanescentes.....	389
12.3.3.5 Bens do ativo cedidos em comodato: possibilidade de manutenção do crédito	389
12.3.4 Bens alheios à atividade-fim do contribuinte	392
12.3.4.1 A regra geral	392
12.3.4.2 Crédito sobre materiais utilizados na construção de imóveis.....	394
12.3.4.3 Veículos destinados ao transporte pessoal	398
12.3.5 Crédito sobre serviços de transporte	398
12.3.5.1 Introito.....	398
12.3.5.2 A inexistência do direito ao crédito sobre o frete de produtos alheios à atividade do estabelecimento ou destinados ao seu uso e consumo	399

12.3.5.3 O necessário creditação sobre o frete de produtos não tributados	400
12.3.6 Os créditos sobre serviços de comunicação	401
12.3.6.1 Histórico normativo.....	401
12.3.6.2 A jurisprudência.....	403
12.3.6.3 Conclusões	404
12.3.7 Os créditos sobre a energia elétrica consumida pelo estabelecimento empresarial...	405
12.3.7.1 Histórico normativo.....	405
12.3.7.2 A jurisprudência.....	410
12.3.7.3 Conclusões	412
12.4 A guerra fiscal do ICMS: o estorno dos créditos incentivados e o art. 8º da Lei Complementar nº 24/75	413
XIII. PIS/COFINS INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA	421
13.1 Introito.....	421
13.2 Escorço legislativo do PIS e da COFINS.....	422
13.3 A regra-matriz de incidência do PIS/COFINS não-cumulativos.....	428
13.4 A Não-cumulatividade do PIS/COFINS	429
13.4.1 Notas gerais.....	429
13.4.1.1 A natureza escritural dos créditos de PIS/COFINS	429
13.4.1.2 Apuração imposto-contra-imposto, por período de tempo, com transporte de saldo credor para competências posteriores	430
13.4.1.3 O direito do exportador de compensar os créditos de PIS/COFINS com	

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

débitos de outros tributos federais ou de pedir o ressarcimento em espécie	431
13.4.1.4 O adquirente de produtos e serviços tributados no regime cumulativo (alíquota de 3,65%) faz jus ao crédito integral (alíquota de 9,25%) sobre as suas despesas.....	433
13.4.1.5 A exigência de duas “etapas” tribu- tadas e as benesses da não-cumu- latividade legal do PIS/COFINS ..	434
13.4.1.5.1 <i>A vedação do crédito sobre aquisições não tributadas pelo PIS/ COFINS</i>	435
13.4.1.5.2 <i>Direito aos créditos do PIS/COFINS quando as saídas forem abrigadas pela isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência ...</i>	436
13.4.2 Os contribuintes sujeitos à não-cumulati- vidade e as exceções à regra	437
13.4.2.1 As disposições legais	437
13.4.2.2 A apuração do IRPJ pelo lucro real como critério para sujeição à não-cu- mulatividade do PIS/COFINS: viola- ção ao princípio da isonomia	442
13.4.3 A monofasia do PIS/COFINS e a não-cumu- latividade tributária.....	445
13.4.3.1 O regime monofásico das contri- buições	445
13.4.3.2 A sujeição dos contribuintes monofá- sicos à não-cumulatividade do PIS/ COFINS	447

13.4.4	Empresas sujeitas ao regime misto (cumulativo e não-cumulativo): apuração direta ou proporcional dos créditos	448
13.4.5	As espécies de créditos do PIS/COFINS..	451
13.4.5.1	Os créditos de bens adquiridos para revenda	452
13.4.5.2	Bens e serviços utilizados como insumos	454
13.4.5.2.1	<i>Base normativa</i>	454
13.4.5.2.2	<i>O posicionamento do CARF</i>	462
13.4.5.2.3	<i>O entendimento do STJ</i> .	466
13.4.5.2.3.1	<i>Os primeiros precedentes</i>	466
13.4.5.2.3.2	<i>O recurso repetitivo</i>	467
13.4.5.3	Energia térmica e elétrica.....	473
13.4.5.4	Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos	475
13.4.5.5	<i>Leasing</i> (arrendamento mercantil)	476
13.4.5.6	Bens do ativo imobilizado	477
13.4.5.7	Edificações e benfeitorias em imóveis	477
13.4.5.8	Bens recebidos em devolução.....	478
13.4.5.9	Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.....	478
13.4.5.10	Vale-transporte, vale-alimentação ou refeição, uniformes e fardamentos fornecidos por empresa prestadora de serviços de conservação, limpeza e manutenção aos seus empregados	479
13.4.5.11	Bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização	

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços	480
13.4.5.12 Imóveis prontos e em construção: forma de creditamento	481
13.4.5.13 Créditos presumidos sobre o esto- que de abertura	481
13.4.5.13.1 <i>A previsão legal</i>	481
13.4.5.13.2 <i>A discussão judicial acer- ca da alíquota aplicável aos créditos sobre o estoque de abertura</i>	482
13.4.5.13.3 <i>O estoque de abertura dos contribuintes sujeitos à apura- ção monofásica do PIS/COFINS que passaram, a partir da lei nº 10.865/2004, ao regime não-cumu- lativo</i>	484
13.4.5.14 O crédito presumido nas subcon- tratações feitas pelas empresas de transporte de cargas.....	485
13.4.6 O estorno de créditos	486
13.4.7 Créditos expressamente vedados pela legis- lação	486
13.4.8 As vicissitudes da não-cumulatividade do PIS/ COFINS para os prestadores de serviço: uma proposta de <i>lege ferenda</i>	487
13.4.8.1 A Proposta.....	487
13.4.8.2 A Justificativa	488

XIV. PIS/COFINS INCIDENTES SOBRE A IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS.....	491
14.1 A regra-matriz de incidência do PIS/COFINS-importação	491
14.2 A não-cumulatividade do PIS/COFINS importação	496
14.2.1 O abatimento do PIS/COFINS-importação somente é permitido aos contribuintes sujeitos à não-cumulatividade do PIS/COFINS: restrição que fere a isonomia	496
14.2.2 Os créditos do PIS/COFINS-importação ...	498
14.2.2.1 Origem dos créditos.....	498
14.2.2.2 O cálculo do crédito	499
14.2.2.3 O transporte do saldo credor para os períodos subsequentes	500
14.2.2.4 Importações isentas e direito ao crédito.....	500
14.2.2.5 Importações por conta e ordem de terceiros.....	500
 XV. TEMAS COMUNS À NÃO-CUMULATIVIDADE DO IPI, ICMS E PIS/COFINS	 503
15.1 Operações com empresas sujeitas ao simples nacional	503
15.1.1 A regra geral: vedação de aproveitamento e transferência de créditos pelas empresas optantes do simples.....	503
15.1.2 Os créditos de PIS/COFINS.....	506
15.1.3 A Não-cumulatividade do ICMS.....	506
15.1.4 A Problemática do IPI	508

A NÃO-CUMULATIVIDADE
DOS TRIBUTOS

15.2 Restituição do indébito <i>versus</i> creditamento escritural: prazos prescricionais.....	509
15.2.1 O CTN e a repetição do indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação...	509
15.2.2 O Decreto nº 20.910/32 e o creditamento escritural de IPI, ICMS e PIS/COFINS não-cumulativos	513
15.3 Lustrro decadencial para escrituração, em conta gráfica, de créditos de IPI, ICMS e PIS/COFINS	514
15.4 A correção monetária dos créditos escriturais ..	515
CONCLUSÕES	519
REFERÊNCIAS	527