

SOLON SEHN

Advogado, graduado em Direito pela UFPR, Mestre e Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP. Ex-Conselheiro do Carf (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), representante da CNI (Confederação Nacional da Indústria). Professor Conferencista no Curso Especialização em Direito Tributário do Ibet (Instituto Brasileiro de Estudos Tributários), Professor Convidado dos Cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário de diversas Instituições de Ensino.

PIS-COFINS

Não Cumulatividade e Regimes de Incidência

3ª edição revista e atualizada

2022

editora e livraria

NOESES

1224169

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

**S459p
3. ed.**

Sehn, Solon, 1978-

PIS-COFINS : não cumulatividade e regimes de incidência / Solon Sehn. - 3. ed., rev. e atual. - São Paulo : Noeses, 2022.

442 p. ; 23 cm.

Inclui bibliografia

ISBN 978-65-89888-54-3

1. PIS. 2. COFINS. 3. Incidência de impostos - Brasil. I. Título.

22-78691

COU: 34:336.23(81)

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

SUMÁRIO

NOTA DO AUTOR	IX
PREFÁCIO À 2ª EDIÇÃO	XI

Capítulo I

NOÇÕES INTRODUTÓRIAS

1. A CONSTITUIÇÃO COMO FUNDAMENTO DO PODER DE TRIBUTAR	1
2. PECULIARIDADES DO SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	4
2.1 Natureza analítica do texto constitucional.....	4
2.2 Processo fragmentado de concretização dos tributos	8
3. ESTRUTURA LÓGICA DAS NORMAS JURÍDICAS TRIBUTÁRIAS	10
3.1 Norma, proposição e enunciado.....	10
3.2 Teoria estrutural dual e norma jurídica completa	12
3.3 Seccionamento analítico da regra-matriz de incidência tributária	16
3.4 Proposição-antecedente.....	20

PIS-COFINS
NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA

3.4.1	Equívoco da expressão “fato gerador”	20
3.4.2	Antecedentes doutrinários: Escola de glorificação do “fato gerador”	23
3.4.3	Critérios da hipótese de incidência.....	28
3.5	Proposição-consequente	30
3.5.1	Critério subjetivo	30
3.5.2	Critério quantitativo.....	31

Capítulo II

REGIME CUMULATIVO

1. DETERMINAÇÃO DA DISCIPLINA LEGAL VIGENTE.....	35
1.1 A questão da reserva de lei complementar.....	35
1.2 Possibilidade de regulação por medida provisória	41
1.3 Histórico das alterações legislativas.....	45
1.3.1 Disciplina inicial da Lei Complementar 70/91	45
1.3.2 Alterações da Lei 9.718/98	46
1.3.3 Decisão do STF no RE nº 346.084/PR e alterações legislativas posteriores.....	51
2. APLICABILIDADE.....	52
3. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA	56
3.1 Critério material	56
3.1.1 Determinação do conteúdo jurídico do conceito de faturamento	58
3.1.1.1 Receita da venda de mercadorias	60
3.1.1.2 Receita bruta da prestação de serviços	63

SOLON SEHN

3.1.2	Crítica à proposta de identificação do conceito de faturamento com o de receita bruta operacional	65
3.1.3	Novo critério material decorrente da Lei 12.973/2014: incidência sobre a receita bruta operacional conforme definido pela legislação do IRPJ e CSLL.....	67
3.1.4	Regras de reconhecimento da receita	69
3.2	Critério temporal	70
3.3	Critério espacial	72
4.	CONSEQUÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	73
4.1	Sujeito ativo	73
4.2	Sujeito passivo: contribuintes e responsáveis	75
4.3	Revogação da isenção das sociedades civis de profissão regulamentada	79
4.4	Base de cálculo.....	80
4.5	Alíquota	83
4.6	Prazo, apuração e local de pagamento.....	84

Capítulo III

REGIME NÃO CUMULATIVO

1.	CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.833/2003..	85
1.1	Medida Provisória 135/2003 e os efeitos decorrentes da lei de conversão	85
1.2	Diversidades de regimes de incidência e princípio da igualdade.....	90
2.	APLICABILIDADE.....	92
3.	HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA	92

PIS-COFINS
NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA

3.1	Critério material	92
3.1.1	Determinação do conteúdo jurídico de receita.....	94
3.1.1.1	<i>Diferenciação entre receita e entradas de caixa</i>	94
3.1.1.2	<i>Implicações decorrentes da ligação entre receita e renda</i>	98
3.1.1.2.1	<i>Indenizações e reembolsos</i>	103
3.1.1.2.2	<i>Contratos de empréstimo</i>	115
3.1.1.3	<i>Receitas não pecuniárias</i>	116
3.1.1.3.1	<i>Incorporação de prejuízos à conta de sócio</i>	119
3.1.1.3.2	<i>Dação em pagamento</i>	120
3.1.1.3.3	<i>Novação</i>	122
3.1.1.3.4	<i>Confusão e compensação</i>	123
3.1.1.3.5	<i>Permutas em geral e permuta de participação societária</i>	124
3.1.2	Reconhecimento da receita.....	125
3.1.2.1	<i>Regra geral e suas exceções</i>	125
3.1.2.1.1	<i>Contratos de construção por empreitada, fornecimento com prazo de execução superior a um ano</i>	126
3.1.2.1.2	<i>Variações cambiais positivas (“cesta” de moedas, swap, hedge e operações de exportação)</i>	127
3.1.2.2	<i>Ganho nos contratos de compra e venda</i>	135
3.1.2.3	<i>Particularidades do contrato de prestação de serviços</i>	137

SOLON SEHN

3.1.2.4 <i>Receitas auferidas e não recebidas: o problema da tributação da inadimplência e o princípio da capacidade contributiva (proposta de interpretação conforme a Constituição)</i>	138
3.2 Critério temporal	148
3.3 Critério espacial	149
4. CONSEQUÊNCIA TRIBUTÁRIA	149
4.1 Sujeito ativo	149
4.2 Sujeito passivo	150
4.2.1 Contribuintes e responsáveis.....	150
4.2.2 Hipóteses de retenção na fonte.....	152
4.2.3 Solidariedade passiva	158
4.3 Base de cálculo.....	160
4.3.1 Regra geral após a Lei 12.973/2014	160
4.3.2 Exclusões da base de cálculo após a Lei 12.973/2014.....	163
4.3.2.1 <i>Ajuste a valor presente e avaliação a valor justo</i>	165
4.3.2.2 <i>Lucros, dividendos e juros sobre capital próprio</i>	166
4.3.2.3 <i>Receita de terceiros</i>	167
4.3.2.4 <i>Vendas canceladas, descontos incondicionais e bonificações</i>	174
4.3.2.5 <i>Impossibilidade de inclusão do valor do ICMS, ISS e outros tributos, reflexos da decisão do STF no RE nº 574.706/PR</i>	175
4.3.2.6 <i>Receitas decorrentes de transferência onerosa de crédito de ICMS</i>	181

PIS-COFINS
NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA

4.3.2.7 <i>Subvenções para investimento e doações do Poder Público</i>	183
4.3.2.8 <i>Créditos presumidos de IPI</i>	198
4.3.3 Particularidades na tributação de atos cooperativos	202
4.4 Alíquotas	211
4.5 Prazo, apuração e local de pagamento.....	219
5. NÃO CUMULATIVIDADE	219
5.1 Regimes de operacionalização	219
5.2 Fundamento constitucional: exegese do art. 195, § 12, da Constituição Federal	222
5.3 Disciplina legal vigente	227
5.3.1 Técnica de operacionalização adotada pelo legislador	227
5.3.2 Apuração do valor do crédito.....	229
5.3.2.1 <i>Produtos isentos, não tributados e sujeitos à alíquota zero</i>	232
5.3.2.2 <i>Aquisições de empresas optantes do Simples</i>	236
5.3.2.3 <i>Creditamento por empresas submetidas à alíquota concentrada (“incidência monofásica”)</i>	237
5.3.3 Pessoas jurídicas parcialmente submetidas ao regime não cumulativo: o problema de sobra de créditos no regime não cumulativo e a compensação com saldo devedor no regime cumulativo.....	242
5.3.4 Natureza jurídica do crédito. Implicações no regime de apuração do IRPJ e da CSLL.....	245
5.3.5 Hipóteses de creditamento.....	251

SOLON SEHN

5.3.5.1 <i>Taxatividade da lista</i>	251
5.3.5.2 <i>Bens adquiridos para revenda</i>	253
5.3.5.3 <i>Insumos</i>	257
5.3.5.3.1 <i>Insumos no processo industrial...</i>	260
5.3.5.3.2 <i>Insumos e despesas de venda</i>	267
5.3.5.3.3 <i>Insumos no transporte de produtos (frete, combustível, pallets, pedágio, peças e questões correlatas)</i>	271
5.3.5.4 <i>Energia elétrica e térmica</i>	278
5.3.5.5 <i>Aluguéis, despesas e custos relacio- nados</i>	278
5.3.5.6 <i>Contraprestações de operações de arrendamento mercantil</i>	281
5.3.5.7 <i>Despesas financeiras</i>	282
5.3.5.8 <i>Bens incorporados ao ativo imobili- zado, edificações e benfeitorias</i>	284
5.3.5.9 <i>Bens recebidos em devolução</i>	288
5.3.5.10 <i>Armazenagem e frete</i>	288
5.3.5.10.1 <i>Operações de venda e nas aqui- sições de insumos</i>	288
5.3.5.10.2 <i>Transferência de produtos acaba- dos entre estabelecimentos do mesmo contri- buínte</i>	292
5.3.5.10.3 <i>Possibilidade de creditamento autônomo do frete nas aquisições de produ- tos que não autorizam o direito ao crédito</i>	295
5.3.5.10.4 <i>Vale-transporte, vale-refeição ou alimentação, fardamento ou uniforme</i>	298
5.4 <i>Análise de situações específicas</i>	300

PIS-COFINS
NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA

Capítulo IV
REGIME DE INCIDÊNCIA NA IMPORTAÇÃO

1. DETERMINAÇÃO DA DISCIPLINA LEGAL VIGENTE.....	305
1.1 Fundamento constitucional e legislação em vigor	305
1.2 Constitucionalidade da Emenda 42/2003	307
2. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA	309
2.1 Critério material	309
2.1.1 Importação de produtos	309
2.1.2 Prestação de serviços.....	311
2.1.3 Análise de situações específicas.....	318
2.1.3.1 <i>Taxatividade das hipóteses de não incidência da Lei 10.865/2004</i>	318
2.1.3.2 <i>Incidência sobre a reimportação de produtos nacionais exportados</i>	320
2.1.3.3 <i>Pagamento de royalties</i>	322
2.1.3.4 <i>Download e “venda” de software</i> ...	324
2.2 Critério temporal	327
2.3 Critério espacial	330
3. CONSEQUÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	330
3.1 Sujeito ativo	330
3.2 Sujeito passivo: contribuintes e responsáveis	330
3.3 Base de cálculo.....	332
3.3.1 Inconstitucionalidade do art. 7º, I e II, da Lei 10.865/2004.....	332
3.3.2 Valoração aduaneira	338
3.3.2.1 <i>Método do valor da transação</i>	339

SOLON SEHN

3.3.2.2	<i>Métodos substitutivos de valoração</i>	342
3.4	Alíquota	348
3.4.1	Inconstitucionalidade superveniente da Lei 13.137/2015	348
3.4.2	Inconstitucionalidade da alíquota adicional específica para os produtos do Anexo I da Lei 12.546/2011.....	351
3.5	Prazo, apuração e local de pagamento.....	353
4.	NÃO CUMULATIVIDADE	354
4.1	Frete interno de produtos importados.....	355
4.2	Vedação ao creditamento do adicional de alíquota	362

Capítulo V

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP

1.	HISTÓRICO DAS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS	365
2.	REGIMES DE INCIDÊNCIA	370
2.1	PIS/Pasep cumulativo	370
2.2	PIS/Pasep não cumulativo.....	370
2.3	PIS/Pasep incidente na importação	371
2.4	PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários ...	371
2.4.1	Aplicabilidade	371
2.4.2	Hipótese de incidência.....	372
2.4.3	Base de cálculo e alíquota.....	374
2.4.4	Sujeitos ativo e passivo	376
2.5	PIS/Pasep incidente sobre receitas e transferências de pessoas jurídicas de direito público interno	376

PIS-COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA

2.5.1	Análise da constitucionalidade do tributo	376
2.5.2	Hipótese de incidência.....	380
2.5.3	Base de cálculo e alíquota.....	382
2.5.4	Sujeitos ativo e passivo	382
REFERÊNCIAS	383