

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CINARA CESA DE LUCCA

**O IMPACTO FINANCEIRO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DO PIS/PASEP E
DA COFINS EM UMA AGROINDÚSTRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2013

CINARA CESA DE LUCCA

**O IMPACTO FINANCEIRO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DO PIS/PASEP E
DA COFINS EM UMA AGROINDÚSTRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel, no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. José Luiz Possolli

CRICIÚMA

2013

CINARA CESA DE LUCCA

**O IMPACTO FINANCEIRO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DO PIS/PASEP E
DA COFINS EM UMA AGROINDÚSTRIA DO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 28 de Novembro de 2013.

BANCA EXAMINADORA

Prof. José Luiz Possolli – Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Tiago Stock - Especialista - (UNESC)

Prof. Evandro Pirola Colombo - Especialista - (UNESC)

Dedico esta monografia, aos meus amigos, e principalmente a minha família, base do meu alicerce, que acreditaram em mim, e que nunca mediram esforços para me ajudar, amparar, em todas as circunstâncias. Enfim, a todos que me apoiaram e contribuíram para esta conquista, e por mais um obstáculo alcançado.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus primeiramente, por me conceder a vida e a saúde. Ao cara lá de cima, que me dá toda coragem e força que preciso, para ir além dos meus limites, que podemos e conseguimos tudo o que queremos. E por todos os dias poder estar viva!

Aos meus valiosos pais, Mara e Valcir, pessoas guerreiras, honestas, que me educaram e ensinaram os principais valores e a essência da vida. Não há palavras para agradecer o quão importante e representam para mim, que estarão sempre me apoiando, me motivando, me impulsionando para seguir em frente, base de o meu existir, e que estarão sempre dispostos a dar aquela palavra de incentivo. Minha eterna gratidão à vocês!

Ao meu irmão Felipe, a minha tia e madrinha Maristela, aos meus tios Wilson, Vera e Luís, ao meu primo e afilhado Vitor, e a toda minha família, obrigada pela coragem que me propuseram, e ao estímulo para vencer.

Aos meus amáveis e idolatráveis nonos Maria e Ângelo, que jamais encontrarei outros iguais, e que hoje não estão mais aqui entre nós, mas que lá do céu torcem por minha vitória, e me acompanham em tudo o que eu faço. Os amarei sempre!

Aos meus colegas e amigos de faculdade, que estiveram presentes nesta longa jornada, em especial à Daiane, Fabiana, Janaína e Letícia, grupo de trabalhos, provas, e nos momentos de descontração, das boas risadas e fofocas. Agradeço imensamente pela amizade e companheirismo, saibam que serão lembradas para sempre.

Ao meu orientador, José Luiz Possolli, por sua imensa inteligência, paciência, apoio, contribuição e dedicação em me orientar, para que este trabalho progredisse e que meus conhecimentos fossem ampliados. Sou muito grata!

Aos meus professores, especialistas, mestres, que cruzaram portas, trazendo da melhor forma possível os seus ensinamentos, e pelos momentos agradáveis compartilhados.

Enfim, agradeço a todos que de forma direta ou indireta, colaboraram para que esta monografia fosse elaborada e concluída com muito esforço e carinho, e por todos os dias eu poder ser melhor do que fui ontem. Muito Obrigada!

“Há um tempo em que é preciso abandonar as roupas usadas, que já tem a forma de nosso corpo, e esquecer os nossos caminhos, que nos levam sempre aos mesmos lugares. É o tempo da travessia: e, se não ousarmos fazê-la, teremos ficado, para sempre, à margem de nós mesmos.”

Fernando Pessoa

RESUMO

LUCCA, Cinara Cesa de. **O Impacto Financeiro da Desoneração Tributária do PIS/PASEP e da COFINS em uma Agroindústria do Sul de Santa Catarina.** 2013. 93 p. Orientador: Prof. Esp. José Luiz Possolli. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

Diante do atual cenário econômico, social e financeiro brasileiro, percebe-se que a alta carga tributária está cada vez mais evidente, tanto é que o Brasil é conhecido pelo país dos impostos. E pode-se dizer que, 2013 foi um ano muito marcante, devido às diversas manifestações e reivindicações, a qual gerou uma enorme repercussão nas ruas, e nos meios de comunicação, tendo por intuito a redução das tarifas do meio de transporte, dentre outros. O sistema tributário nacional tem como finalidade a relação tributária entre o contribuinte e fisco, além de, englobar todos os tributos arrecadados no país, enquanto o planejamento tributário prevê o que irá acontecer no futuro, e esta é uma forma de que as empresas devem se adequar, preparando principalmente o caixa da entidade, evitando suposições indesejadas. As contribuições passíveis do estudo, tais como o Programa de Integração Social (PIS), o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), são muito complexos, e que precisam ser analisados com cuidado, mediante o que estabelecem as suas Leis. Aborda-se, também, sobre os créditos presumidos na atividade agroindustrial, e a desoneração tributária, com os comentários da MP nº 609/2013 convertida na Lei nº 12.839/2013, as quais foram objetos deste estudo. O presente trabalho tem como objetivo geral demonstrar, por meio de exemplo prático, o impacto financeiro com a desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS, em uma agroindústria do Sul de Santa Catarina. Os procedimentos metodológicos utilizados tiveram uma abordagem quantitativa, com pesquisa bibliográfica, pesquisa exploratória e descritiva, sendo que, este trabalho não terá estudo de caso, devido à empresa manter o sigilo das informações. Dito isto, será evidenciado a evolução da desoneração tributária, demonstrando o comparativo que as Leis nºs 10.925/2004, 12.350/2010 e 12.839/2013 trouxeram como reflexo e, apresentando um exemplo prático.

Palavras-chave: Impacto Financeiro. Desoneração Tributária. PIS/PASEP. COFINS.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Tributos Competentes a Cada Federação	27
Quadro 2 - Comparação de Preços de Produtos que Fazem Parte da Cesta Básica, os Valores Correspondem ao Preço Médio do Mês de Julho de 2008 e Abril de 2013..	54
Quadro 3 - Comparação de Preços de Produtos que Fazem Parte da Cesta Básica, os Valores Correspondem ao Preço Médio do Mês de Março de 2009 e Abril de 2013..	55
Quadro 4 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 10.925/2004.	63
Quadro 5 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 12.350/2010	64
Quadro 6 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 12.839/2013	65
Quadro 7 - Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004, Apuração do PIS.....	67
Quadro 8 - Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004, Apuração da COFINS	68
Quadro 9 - Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013, Apuração do PIS	69
Quadro 10 - Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013, Apuração da COFINS	70

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Provisões Mínimas Estipuladas pelo Decreto Lei nº 399/1968	53
Tabela 2 - Desonerações Tributárias da MP nº 609/2013.....	59

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
BC	Base de Cálculo
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico
CNDI	Conselho Nacional de Desenvolvimento Industrial
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CREA	Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia
CSR	Contribuição Sobre Receitas
CTN	Código Tributário Nacional
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FINSOCIAL	Fundo de Investimento Social
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
II	Imposto de Importação
IN	Instrução Normativa
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre a Transmissão de Bens e Imóveis
ITR	Imposto Territorial Rural
IVA-F	Imposto sobre Valor Agregado Federal
LC	Lei Complementar
LTDA	Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada
MP	Medida Provisória
ME	Microempresa
MI	Mercado Interno

NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
OAB	Ordem dos Advogados do Brasil
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PER/DCOMP	Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PF	Pessoa Física
PJ	Pessoa Jurídica
RT	Reforma Tributária
RFB	Receita Federal do Brasil
S.A.	Sociedade Anônima
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAC	Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
SENAI	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
SESC	Serviço Social do Comércio
SRF	Secretaria da Receita Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Sistema Tributário Nacional
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
1.1	TEMA E PROBLEMA	14
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	15
1.3	JUSTIFICATIVA	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	18
2.1.1	Conceito de Tributo	19
2.1.2	Espécies de Tributos	20
2.1.2.1	Impostos	20
2.1.2.2	Taxas	21
2.1.2.3	Contribuições de Melhoria	21
2.1.2.4	Contribuições Sociais	22
2.1.2.5	Contribuições Especiais	22
2.1.2.5.1	<i>Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE</i>	23
2.1.2.5.2	<i>Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas</i>	23
2.1.2.6	Empréstimos Compulsórios	24
2.1.3	Competência Tributária	25
2.1.3.1	Classificação e Características	25
2.2	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	28
2.2.1	Evasão	28
2.2.2	Elisão	29
2.2.3	Elusão	29
2.2.4	Características e Finalidades do Planejamento Tributário	29
2.3	CUSTOS TRIBUTÁRIOS	30
2.4	PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO – PIS/PASEP	31
2.5	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS	32
2.6	MODALIDADES DE INCIDÊNCIA	33
2.6.1	PIS/PASEP e COFINS Sobre Importação	33
2.6.1.1	Fato Gerador	34
2.6.1.2	Sujeito Passivo	34

2.6.1.3 Base de Cálculo.....	35
2.6.1.4 Alíquotas.....	35
2.6.1.5 Isenção.....	36
2.6.1.6 Prazo de Recolhimento.....	36
2.6.2 PIS/PASEP e COFINS Sobre Faturamento.....	37
2.6.2.1 Fato Gerador.....	37
2.6.2.2 Regime Cumulativo.....	37
2.4.2.2.1 <i>Contribuintes</i>	38
2.4.2.2.2 <i>Base de Cálculo</i>	38
2.4.2.2.3 <i>Alíquotas</i>	39
2.4.2.2.4 <i>Prazo de Recolhimento</i>	40
2.6.2.3 Regime Não-Cumulativo.....	40
2.4.2.3.1 <i>Contribuintes</i>	41
2.4.2.3.2 <i>Base de Cálculo</i>	41
2.4.2.3.3 <i>Alíquotas</i>	42
2.4.2.3.4 <i>Prazo de Recolhimento</i>	42
2.7 CRÉDITOS DO PIS/PASEP E DA COFINS.....	43
2.7.1 Utilização dos Créditos.....	44
2.7.2 Compensação e Ressarcimento de Créditos.....	45
2.7.2.1 Prazo para Compensação ou Ressarcimento.....	46
2.7.3 Controle dos Créditos.....	47
2.7.4 Créditos Presumidos na Atividade Agroindustrial.....	48
2.8 REFORMA TRIBUTÁRIA.....	50
2.8.1 Imposto Sobre Valor Agregado Federal - IVAF.....	51
2.9 CESTA BÁSICA DA ALIMENTAÇÃO.....	52
2.10 DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	55
3 METODOLOGIA.....	60
4 EVOLUÇÃO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DO PIS/PASEP E DA COFINS EM UMA AGROINDÚSTRIA DE AVES DO SUL DE SANTA CATARINA	62
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE.....	62
4.2 O IMPACTO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	62
4.3 REFLEXO FINANCEIRO POR MEIO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	66
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	72
REFERÊNCIAS.....	74

ANEXO(S).....	80
ANEXO A – Medida Provisória nº 609, de 8 de Março de 2013.....	81
ANEXO B – Lei nº 12.839, de 9 de Julho de 2013	86

1 INTRODUÇÃO

Primeiramente, este trabalho tem a finalidade de expor o tema e o problema atinente à pesquisa, abordando sobre o impacto financeiro da desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS, nos produtos da cesta básica, a qual tem por intuito discutir as alterações da legislação. Posteriormente, têm-se os objetivos geral e específicos e, a justificativa do tema, a qual evidencia a importância do trabalho.

1.1 TEMA E PROBLEMA

É notável que não só o país, mas as organizações buscam incessantemente a evolução e o desenvolvimento, seja no contexto social, econômico, financeiro e sustentável. O Brasil tem potencial para crescer, porém, peca quando se trata do investimento necessário para a educação, saúde, transporte público e acaba investindo valores exorbitantes com outros projetos.

Ademais, foi por este e outros fatores que ocorreram as manifestações e reivindicações nas ruas de todo o país, no primeiro semestre de 2013, que causou grande repercussão nacional e internacional, em que os cidadãos estavam pedindo mais democracia, educação, saúde, infraestrutura, segurança, baixa da tarifa do transporte público, combate à corrupção, dentre outros itens.

O Brasil é conhecido pelo país dos impostos, e para isto o governo está “filtrando”, fechando o “cerco” às empresas, de todas as maneiras. Do mesmo modo, possui uma carga tributária elevada, se comparada a outros países, além de ter um sistema complexo. A tributação tem uma função vital para o desenvolvimento socioeconômico, principalmente quando remete ao assunto dos direitos básicos da população, por isso, deve ser bem manuseada, pois, caso contrário, torna-se um grande vilão.

Por conseguinte, implica para as empresas investirem no planejamento tributário, o qual refletirá diretamente nos investimentos, e possui como maior fonte de recursos o próprio caixa, por isso faz-se necessário que as mesmas estejam preparadas.

Por este fator, o elevado custo dos tributos traz um desestímulo à inovação, ao investimento, tornando-se assim um obstáculo cada vez mais crescente, o que pode ocasionar em uma redução no crescimento da produção, geração de empregos e lucros para a própria entidade, além de influenciar no preço final dos produtos, na competitividade, dentre outros aspectos.

Contudo, o assunto mais comentado é sobre a desoneração tributária que remete aos produtos da cesta básica, a qual está sofrendo mudanças sobre a incidência dos impostos, e que servirá de base para a redução de custos e a elevada concorrência no mercado entre as empresas.

A mais recente Lei sobre desoneração do PIS/PASEP e da COFINS, Lei nº 12.839/2013, reduz a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidentes sobre a receita que decorre da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica. Esta nova Lei visa estimular a atividade econômica da agricultura, indústria e do comércio, tendo como reflexo a geração de empregos nestes setores.

Mediante o exposto, propõe-se a seguinte indagação: Qual o impacto financeiro com a desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS, em uma agroindústria do Sul de Santa Catarina?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral consiste em demonstrar, por meio de exemplo prático, o impacto financeiro com a desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS, em uma agroindústria do Sul de Santa Catarina.

Para alcançar o objetivo geral, faz-se necessário estabelecer os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Apresentar o Sistema Tributário Nacional;
- ✓ Expor os conceitos sobre o planejamento tributário;
- ✓ Conceituar as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS;
- ✓ Descrever as alterações trazidas pela legislação pertinente à desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS.

1.3 JUSTIFICATIVA

A carga tributária brasileira é muito elevada e comentada, e o valor do tributo que se paga por meio de uma aquisição de qualquer produto, pode ser perceptível comparando quando este é adquirido no Brasil ou, em outro país. Por conseguinte, este trabalho tem por intuito analisar o impacto financeiro, em relação ao PIS/PASEP e a COFINS, avaliando os benefícios advindos com a desoneração.

Nesta conjuntura, de acordo com o artigo disponível no site Interesse Nacional (2013), a alta carga tributária brasileira tem efeitos deletérios para a estrutura industrial, pois a tributação é o principal obstáculo para o crescimento industrial, e, quando esta é demasiada, torna-se um problema para o desenvolvimento, refletindo na economia brasileira, que se caracteriza em um arranjo ineficiente, funcionando como uma âncora às atividades empresariais.

De acordo com a matéria da Revista Super Interessante (2013), o imposto é tão complicado no Brasil que as empresas gastam 108 dias por ano só para preparar, registrar e pagar tributos, sendo 88, federais, estaduais e municipais, que vão da contribuição para a aposentadoria à taxa de lixo. Além disso, as regras mudam constantemente: 46 normas tributárias são editadas por dia. O Brasil está em 130º no ranking de burocracia do Banco Mundial.

Ademais, o governo é o grande responsável por mudar a estrutura dos tributos no país. Não é a toa que o Brasil aparece pela 4ª vez entre os 30 países do mundo que mais cobram impostos, além de, também pela 4ª vez, ser um dos últimos colocados em termos de qualidade dos serviços públicos prestados à população, conforme dados da Uol Economia (2013), bem como, os produtos possuem uma carga elevada, como as bebidas, jornais, energia, gasolina, alimentos, dentre outros. Porém, o problema maior é que o Brasil não reverte os impostos arrecadados em benefício da sociedade.

Por isso, é importante ressaltar que as pessoas têm conhecimento que pagam tributos sobre o que consomem, seja na aquisição de bens e serviços, ou em vários outros inúmeros itens, mas não sabem exatamente quanto tudo isso representa, o quanto de tributos está embutido.

Neste âmbito, de conformidade com as informações do site Economia e Negócios (2013), o governo federal está dando os últimos retoques na estrutura do

PIS e COFINS, os quais são muito complexos, e a ideia é unificá-los, ou seja, formar um tributo sobre valor agregado, o chamado IVA. O nome de trabalho para o novo tributo é Contribuição Sobre Receitas (CSR). Conforme a presidente Dilma Rousseff, 2013 será o ano da desoneração tributária. E, por coincidência, 2013 também é o ano da contabilidade no Brasil.

Diante disso, este trabalho visa abranger, na parte teórica, a mensuração das informações baseadas em legislação, artigos, pelo fato de remeter a um assunto importante, tornando-o de forma clara e concisa. Com isso, na prática, esta pesquisa analisará as legislações pertinentes ao assunto, além de, fazer um comparativo das mudanças ocasionadas, e, também, citando como exemplo prático a desoneração tributária em uma agroindústria. Desta forma, este trabalho avaliará o impacto que a legislação trouxe mediante a desoneração, sendo cabível para as empresas que se enquadram de acordo com o tema proposto.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste presente capítulo, será abordado sobre o sistema tributário nacional, comentando o conceito e espécies de tributos, dando ênfase a importância do planejamento tributário, elucidando suas características, os aspectos da evasão, elisão e elusão, e os custos tributários. Logo após, explana-se sobre o PIS/PASEP e a COFINS, analisando as modalidades de incidência no âmbito da importação e do faturamento, e, também, os regime de apuração. Ainda, será evidenciado sobre os créditos, de forma geral, bem como, os créditos presumidos na atividade agroindustrial, além da reforma tributária e, o imposto sobre valor agregado federal. Por fim, abordar-se-á os produtos da cesta básica da alimentação, e posteriormente, sobre a desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS, com os comentários relativos à MP nº 609/2013 convertida na Lei nº 12.839/2013.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Primordialmente, por sistema tributário nacional subentende-se o conjunto de todos os tributos e as regras a eles vinculados, independentemente de sua competência, seja federal, estadual ou municipal. Em síntese, é a organização lógico-jurídica do poder estatal de tributar, com a finalidade de disciplinar a relação tributária entre contribuinte e fisco.

Oliveira (2005, p. 51) diz que a existência do sistema tributário está vinculada à cobrança de tributos, isto é, que estejam de acordo com as normas que o regulamentam, e, claro, limitando o poder do Estado para tributar livremente.

Para Santos (1970, p. 32), “o sistema tributário é a totalidade dos tributos arrecadados no país e todo o conjunto de regras jurídicas que disciplinam o exercício do poder impositivo pelos diversos órgãos aos quais a Constituição Nacional atribui competência tributária”.

Após obter o conceito, cabe ressaltar as classificações do sistema tributário. Machado (2013) classifica-o em: rígidos ou flexíveis; racionais e históricos. Rígidos, seriam os sistemas em que o legislador ordinário não possui nenhuma liberdade de tributar; já nos flexíveis, o legislador ordinário tem poder de cobrar tributos, podendo até alterar a discriminação de rendas. Os racionais consideram-se

pelo fato de poder ser elaborados pelos princípios da ciência das finanças, tendo os objetivos políticos; e, por fim, os históricos, que são resultantes da instituição de tributos sem qualquer planejamento.

No Brasil, adota-se o sistema tributário rígido, uma vez que a CF/88 disciplina todos os tributos que podem ser criados pelos entes políticos. E com relação ao racional e histórico, conforme o site Pac-Pme (2013), é preciso analisar, pois, nos dois sistemas é possível encontrar a figura tributária de fundo racional, que depende da análise de decisões, o que é característico do sistema tributário brasileiro, quando se há a necessidade de suprir os cofres públicos.

Após a abordagem feita sobre o sistema tributário nacional, faz-se necessário contemplar sobre a conceituação e espécies de tributos.

2.1.1 Conceito de Tributo

A palavra tributo é proveniente do latim “tributum”, que é tudo aquilo que tributa. O seu conceito consta no art. 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, do Código Tributário Nacional, “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Neste sentido, descreve Oliveira (2005), que a criação de um tributo depende única e exclusivamente da lei. E a cobrança é considerada uma atividade privada da administração pública, que também deverá agir de acordo com a lei.

Do mesmo modo, Denari (2008, p. 49) cita as três características que os tributos possuem: “a) são devidos a um ente público; b) fundamentam-se, juridicamente, no poder de império do Estado; e c) visam à obtenção de recursos financeiros”.

Subentende-se que, o tributo é todo tipo de imposto que deve ser entregue ao Estado, para que este faça uma redistribuição de maneira equitativa ou, conforme as necessidades existentes.

2.1.2 Espécies de Tributos

As espécies de tributos no sistema tributário podem ser classificadas em quatro, de acordo com Machado (2013, p. 65): “os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria e as contribuições sociais”. Também, há as contribuições especiais, que podem ser subdivididas em contribuições de intervenção no domínio econômico, conhecida por CIDE, e contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas. Ainda, há quem considere como espécie de tributo o empréstimo compulsório. Então, não seriam mais quatro, mas sim, seis as espécies de tributos.

A seguir, descrevem-se as características de cada espécie tributária:

2.1.2.1 Impostos

A palavra imposto provém do termo latim “impositus”. O Código Tributário Nacional, no seu art. 16, traz a definição de imposto: “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Por este conceito, o imposto é considerado tributo não vinculado, por não exigir qualquer contraprestação do governo.

Complementando o que destaca o art.16, Oliveira (2005, p. 58) expõe: “o imposto é pago pelo contribuinte que não recebe nenhuma contraprestação direta e imediata do Estado, sendo essa a característica principal desse tributo para a distinção dos demais”. Denari (2008) sustenta que, o imposto é um tributo de grande importância no sistema tributário, seja em qualquer país, pois o mesmo constitui fonte de recursos financeiros para o gerenciamento da atividade estatal.

Consideram-se como um dos principais impostos cobrados no Brasil, os federais: IR, IPI, IOF e ITR; os estaduais: ICMS e IPVA; e os municipais IPTU, ITBI e ISS.

2.1.2.2 Taxas

As taxas, diferentemente dos impostos, são definidas pela doutrina como tributos vinculados. Refere-se a uma exigência do governo, tanto para uma pessoa física, como jurídica.

Conforme o art. 77 do CTN, “taxa é o tributo que tem como fato gerador o exercício regular do poder de política, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte”.

Entende-se, também, por taxa, segundo Denari (2008, p. 89), as “[...] contribuições pecuniárias que o indivíduo paga, a troco e por ocasião de um serviço determinado, que esse indivíduo recebe, de certa e determinada vantagem que um serviço público lhe ministra”.

Fica claro, então, que a taxa está vinculada ao exercício regular do poder de polícia, ou a determinado serviço, como a coleta de lixo, de conservação e limpeza pública, água e esgoto, prestado pelo poder público.

2.1.2.3 Contribuições de Melhoria

As contribuições de melhoria, como o próprio nome sugere, é o tributo que tem como fato gerador a melhoria ou, ainda, conforme cita Machado (2013, p. 66), a “valorização de imóveis decorrente de obra pública”. A mesma está atrelada à realização de obra pública, isto é, o bem público, em que beneficia o contribuinte, diferente da taxa, que se constitui do serviço público. Como exemplo cita-se: a construção de uma avenida caracteriza cobrança de contribuição de melhoria; mas a limpeza e conservação é serviço público – taxa.

A CF/88 prevê, em seu art. 145, a instituição das contribuições de melhoria, e o CTN destaca, no art. 81, que a contribuição de melhoria é instituída para custear obras públicas, desde que decorra valorização imobiliária, e que tenha como limite total a despesa realizada, e, por limite individual, o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

2.1.2.4 Contribuições Sociais

As contribuições sociais estão previstas na CF/88, art. 195:

Art. 195 A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da Lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais.

I - Do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da Lei, incidente sobre:

- a. A folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
- b. A receita ou o faturamento;
- c. O lucro; (...)

Tratar-se-á em especial às contribuições PIS/PASEP e a COFINS, que se caracterizam por serem dos mais complexos tributos do país. Conforme cita a Receita Federal do Brasil, são de caráter federal, de natureza tributária, e incidem sobre a receita bruta, e tem por fim específico atender à programas sociais do governo, isto é, possuem regras bastante similares, variando de acordo com seus contribuintes, que podem se classificar em: pessoas jurídicas de direito privado, público ou contribuintes especiais, tais como instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos, sindicatos e templos.

Portanto, presume-se que a destinação do produto por meio de sua arrecadação, deverá garantir os direitos relativos à saúde, à previdência, e à assistência social.

2.1.2.5 Contribuições Especiais

As contribuições especiais são uma espécie de tributo, mas que difere de: imposto, taxas, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios. As contribuições especiais possuem natureza tributária, as quais devem atender às diretrizes do Sistema Tributário Nacional - STN, isto é, estão sujeitas e devem obedecer aos princípios da legalidade, da isonomia ou igualdade, da anterioridade e da vedação ao confisco. Dito isto, as contribuições especiais podem ser instituídas por lei ordinária, conforme artigo publicado no site Jus (2006).

Por fim, dividem-se em: Contribuições de Intervenção de Domínio Econômico e Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas, conforme será explanado a seguir.

2.1.2.5.1 Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

A contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE, são contribuições regulatórias e, são utilizadas como instrumento de política econômica para enfrentar determinadas situações que exijam a intervenção da União na economia do país.

A CIDE é um tributo que compete exclusivamente à União, incluída na CF/88 pela Emenda Constitucional nº 33/2001, tendo por finalidade a “intervenção no domínio econômico, e os recursos com a mesma arrecadados devem ser destinados especificamente ao financiamento da atividade interventiva”. (MACHADO, 2013, p. 66). Oliveira (2005) exemplifica a CIDE nas atividades de importação ou comercialização dos derivados de petróleo e gás natural, e álcool combustível.

Um dos elementos que a caracterizam, conforme Machado (2013, p. 66), é “o efeito produzido pela própria contribuição, [...] como o destino do produto de sua arrecadação ao financiamento da atividade estatal interventiva”.

Com a publicação da Emenda Constitucional nº 33/2001, a União instituiu duas CIDES: CIDE sobre Royalties; e CIDE sobre Combustíveis. A primeira foi instituída pela Lei nº 10.168/2000 e regulamentada pelo Decreto nº 3.949/2002, enquanto a segunda, está instituída pela Lei nº 10.336/2001 e regulamentada pelo Decreto nº 4.565/2003.

2.1.2.5.2 Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, ou, de acordo com Oliveira (2005), contribuições corporativas, estão previstas no art. 217, I, do CTN, bem como no art. 149 da CF/88, as quais são compulsórias e

instituídas pela União, tendo em vista o custeio de sindicatos ou entidades representativas de categoria econômica ou profissional, como o CRC, CREA, OAB.

Complementando o que diz Oliveira (2005, p. 67), esta contribuição também visa ao custeio de entidades privadas vinculadas às entidades sindicais, como SENAI, SENAC, SESC, SEBRAE e outras, conforme estabelece o art. 240 da CF/88. Todavia, esta contribuição foi instituída para gerar recursos necessários a custear a atuação nas respectivas áreas, das entidades representativas das diferentes categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas é uma contribuição especial, e tem como fato gerador fundamento de validade, o condicionamento à função finalística do tributo, evidenciando seu caráter parafiscal.

2.1.2.6 Empréstimos Compulsórios

O empréstimo compulsório somente pode ser instituído pela União, mediante Lei Complementar, e está estabelecido no art. 148 da CF/88, e no art. 15, I e II, do CTN.

Oliveira (2005, p. 63) destaca que nos casos de guerra ou sua iminência, calamidade pública, não é necessário respeitar os princípios da anterioridade e da noventena, mas para o investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional, é preciso respeitá-los.

Segundo Machado (2013), do ponto de vista geral, o empréstimo compulsório não é um tributo, ou seja, não transfere riqueza do setor privado para o Estado, já que a aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

O empréstimo compulsório é considerado um tributo restituível, isto é, após determinado lapso temporal, deve ser devolvido ao contribuinte. Mas, o fato de ser restituível não o descaracteriza como tributo, já que consta no art. 3º do CTN, o qual não exige como elemento do mesmo, a não restituição de sua arrecadação.

2.1.3 Competência Tributária

A competência tributária advém do poder para criar e majorar as alíquotas dos tributos, além de ser regrada e disciplinada pelo Direito. De acordo com Carvalho (2013, p. 218), “é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na possibilidade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos”.

Para Carraza (2013, p. 577), é determinada pelas normas constitucionais, “noutro falar, [...] é a habilitação ou, se preferirmos, a faculdade potencial que a Constituição confere a determinadas pessoas para que, por meio de lei, tributem.” E quem pode tributar, também pode aumentar ou diminuir a carga, ou então suprimi-la ou isentá-la.

Cabe ressaltar, também, conforme ensina Carvalho (2013), que a competência tributária não se confunde com a capacidade tributária ativa. A primeira é intransferível, enquanto a segunda não. Do mesmo modo, orienta Carraza (2013), que a competência finaliza na lei, isto é, depois que foi editada não será mais possível mexer nela, pois a mesma detém o direito de criar o tributo, apenas na capacidade tributária ativa, a qual possui o direito de arrecadar, após a ocorrência do fato. Diga-se então que, após a competência tributária exercida, o próximo passo é a capacidade tributária ativa.

Complementando, a competência tributária é o poder, a aptidão de criar tributos, é legislar instituindo tributos, já a capacidade tributária ativa, é a capacidade de ser sujeito ativo da relação jurídica tributária. Como exemplo, cita-se as contribuições sociais, que são de competência da União, que as criou, mas o sujeito ativo é o INSS, o qual realiza a cobrança e fiscalização.

2.1.3.1 Classificação e Características

A competência tributária, de acordo com o site Webjur, pode ser classificada em:

- Privativa ou Exclusiva: Refere-se aos impostos, também, cita que a União tem competência privativa para instituir empréstimos compulsórios;

- Comum: Refere-se às taxas e contribuição de melhoria. Há autores que sustentam que tal competência é privativa, visto que todas as pessoas políticas podem criar taxas e contribuições de melhoria, desde que não as mesmas;
- Residual: A União poderá instituir, por meio de Lei Complementar, outros impostos, desde que não-cumulativos e, que não tenham fato gerador ou base de cálculo própria dos impostos discriminados na Constituição, art. 154, I da CF/88. E, também, poderá instituir por meio de LC, outras contribuições sociais, visando a expandir a seguridade social, observado o art. 154, I da CF/88, e art. 195, §4º da CF/88;
- Especial ou Extraordinária: A União poderá instituir imposto extraordinário ou de guerra, compreendidos ou não em sua competência, conforme art. 154, II da CF/88. São instituídos por lei ordinária;
- Cumulativa: Competem a União, em território Federal, os impostos estaduais e, se o território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais, art. 147 da CF/88. E, também, competem ao Distrito Federal os impostos estaduais e municipais, art. 32 da CF/88.

Em relação às três esferas tributárias: federal, estadual e municipal, segue abaixo, quadro que compete a cada uma em relação à instituição de impostos, segundo (OLIVEIRA; CHIEREGATO, *et al.*, 2003, p. 23):

Quadro 1 - Tributos Competentes a Cada Federação

União	Estado e ao Distrito Federal	Municípios
Importação de produtos estrangeiros;	Transmissão <i>causa mortis</i> e doação de quaisquer bens e direitos;	Propriedade predial e territorial urbana;
Exportação, de produtos nacionais ou nacionalizados;	Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações iniciem no exterior;	Transmissão <i>inter vivos</i> , por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis, ressalvadas as exceções legais;
Rendas e proventos de qualquer natureza;	Propriedades de veículos automotores.	Serviços de qualquer natureza.
Produtos industrializados;		
Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;		
Propriedade territorial rural;		
Grandes fortunas.		

Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

As características da competência tributária, segundo Carvalho (2013) cita que seus aspectos qualitativos são a: privatividade, indelegabilidade, incaducabilidade, inalterabilidade, irrenunciabilidade e facultatividade do exercício.

2.2 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Planejamento consiste em uma forma de organizar, anteceder o que irá acontecer no futuro, e o planejamento tributário requer isto, que nada mais é do que um conjunto de sistemas legais que visam diminuir o pagamento dos tributos, o qual é de extrema e vital importância na estratégia das finanças.

O planejamento requer cuidados, cautela ao fazê-lo, analisar custo *versus* benefício, e, também, ter antemão a existência dos dados regulares e confiáveis, conforme o Portal da Contabilidade (2013). Pois, sem informações contábeis adequadas, o planejamento tributário ficará dependente de dados avulsos, não regulares, sujeitos a estimativas, erros e avaliações equivocadas. Além de, contar com uma boa equipe treinada e, motivada a desempenhar os procedimentos.

O planejamento tributário pode ser dividido em: Evasão, Elisão e Elusão, que serão elucidados a seguir.

2.2.1 Evasão

Designa-se por evasão fiscal, “ação espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte através de meios ilícitos de se evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento dos tributos.” (CARLIN, 2008, p. 40). Ou seja, a fuga do cumprimento da obrigação tributária já existente.

Conforme Oliveira (2005), a evasão ocorre perante uma visão econômico-financeira, quando o contribuinte não transfere ou, quando deixa de pagar integralmente ao Fisco uma parcela a título de imposto, considerada devida por força de determinação legal.

Por conseguinte, ressalta Oliveira (2005) que é característico dos seres humanos tentarem amenizar o montante do dinheiro que deve ser entregue ao governo, na forma de tributos, isto é, ocasionando o inadimplemento ou o recolhimento a menor.

2.2.2 Elisão

Já a elisão fiscal representa a execução de procedimentos antes de ocorrer o fato gerador, ou seja, é desenvolvida pelo planejamento tributário, utilizando-se de meios lícitos. Na definição dada por Oliveira (2005, p. 171) a elisão é o conjunto de sistemas legais, que “tem o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido.”

Assim, presume-se que a licitude identifica as consequências fiscais de uma decisão, que está amparada pela liberdade do contribuinte em poder organizar seus negócios por meio do planejamento, com o fim de ser menos oneroso no âmbito fiscal.

2.2.3 Elusão

Após as definições de evasão e elisão, por último trata-se da elusão, que é a eliminação e a supressão, a qual evita a incidência tributária ou, diminui o tributo, que utiliza de artifícios ilícitos. Segundo Oliveira, argumenta a finalidade da elusão:

É um fenômeno transparente ao Fisco, pois atende aos requisitos formais e materiais exigidos e encontra-se entre a evasão e a elisão fiscal, mas não se enquadra como evasão, pois seus atos não são ocultos, encobertos ou inexistentes, nem como elisão, porque a economia tributária que se verifica, advém de uma violação da lei tributária. Na elusão, o contribuinte – procurando evitar a ocorrência do fato gerador ou colocá-lo em subsunção com uma norma menos onerosa – assume o risco pelo resultado, usando meios atípicos. (2005, p. 172).

E os ilícitos atípicos abrangem, conforme Oliveira (2005): a existência de uma conduta permitida; a produção de um dano seja ele intencional ou não; inadmissibilidade do dano decorrente do princípio lógico do sistema; e a criação, a partir dessa rejeição do sistema.

2.2.4 Características e Finalidades do Planejamento Tributário

O planejamento tributário tem um papel primordial para as empresas, pois se percebe na análise dos balanços o quanto os encargos são expressivos, e pode

ocorrer de serem mais representativos que os custos de produção, como ensina Oliveira (2005).

“Hoje, as grandes empresas já contemplam em sua estrutura organizacional um Comitê de Planejamento Tributário, constituído por pessoas de várias formações e segmentos para tratar especificamente desse grande projeto.” (OLIVEIRA, 2005, p. 179).

Oliveira (2005) destaca, é claro que, o planejamento precisa ter um procedimento lícito e transparente, e seu objetivo primordial é reduzir, retardar o ônus econômico dos tributos, que visa à economia dos tributos, de forma legal, reduzindo o custo, obtendo ganho de escala, diminuição no preço de venda e, ampliando espaço no mercado.

Contemplando, Carlin (2008) adverte que as finalidades do planejamento tributário, é evitar a incidência do tributo; reduzir o montante do tributo; e retardar o pagamento do tributo.

2.3 CUSTOS TRIBUTÁRIOS

Para que haja uma redução dos custos tributários é preciso fazer um planejamento tributário, que está associado à análise de cada decisão, e que a empresa poderá tomar, mediante seu histórico de pagamento de tributos, e com isso, podendo escolher as melhores ações, por meios lícitos, que resultará em um impacto tributário menos oneroso, e claro, analisando o custo *versus* benefício, conforme Gouveia; Afonso (2013).

“O custo tributário representa um dos principais elementos que compõem o custo total das organizações, haja vista que no Brasil a carga tributária está entre as mais altas do mundo, em relação ao PIB produzido” segundo (MARTINS; DANTAS, 2010, p. 1).

Por isso, a vital importância do planejamento tributário e da contabilidade, que representam um importante instrumento gerador de informações, a fim de auxiliar os gestores das organizações para as devidas tomadas de decisões, visando à redução do custo tributário.

2.4 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/PROGRAMA DE FORMAÇÃO DO PATRIMÔNIO DO SERVIDOR PÚBLICO – PIS/PASEP

A instituição do PIS – Programa de Integração Social, deu-se por meio da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. Já o PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, foi criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970.

Somente a partir de 1º de julho de 1976 houve a unificação, efetuada pela LC nº 26, de 11 de setembro de 1975, e regulamentada pelo Decreto nº 78.276, de 17 de agosto de 1976, o qual ficou denominado PIS/PASEP. A legislação do PIS/PASEP sofreu profunda alteração com a instituição da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que introduziu o regime não-cumulativo.

Enquadram-se como contribuintes do PIS/PASEP, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas prestadoras de serviço, empresas públicas, as sociedades de economia mista, suas subsidiárias e as pessoas jurídicas, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional (LC 123/2006), nos termos das Leis nº 9.715 e nº 9.718, de 25 e 27 de novembro de 1998, e pela Medida Provisória nº 1.807/99, e reedições, conforme a RFB.

Os objetivos do PIS/PASEP, conforme (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 22) destacam, são:

Integrar o empregado na vida e no desenvolvimento das empresas;
Assegurar ao empregado e ao servidor público o usufruto de patrimônio individual progressivo;
Estimular a poupança e corrigir distorções na distribuição de renda; e
Possibilitar a paralela utilização dos recursos acumulados em favor do desenvolvimento econômico-social.
Estes objetivos foram modificados pelo art. 239, vinculando-se a arrecadação do PIS/PASEP ao custeio do seguro-desemprego e do abono aos empregados com média de até dois salários mínimos de remuneração mensal, além de financiar programas de desenvolvimento econômico através do BNDES. Prevê ainda o § 4º do art. 239, que o financiamento do seguro-desemprego receberá uma contribuição adicional da empresa cujo índice de rotatividade da força de trabalho superar o índice médio da rotatividade do setor, na forma estabelecida por Lei.

Há também, o fundo do PIS/PASEP, conforme determina o art. 69 da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, que é um fundo contábil, de natureza financeira, e se subordina às disposições deste artigo. Além disso, segundo Ono; Oliveira (2009,

p. 22) a LC nº 26, de 1975, estabeleceu a unificação dos fundos PIS e PASEP, o qual “esses programas têm patrimônios distintos e como agentes operadores o Banco do Brasil S.A. e a Caixa Econômica Federal, além do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, encarregado dos recursos do Fundo”.

Ainda destacam os autores as três modalidades de incidência do PIS/PASEP:

- ✓ Sobre o faturamento ou o auferimento de receitas, para pessoas jurídicas de direito privado;
- ✓ Sobre a importação; e
- ✓ Sobre a folha de pagamento.

As duas primeiras modalidades acima referidas serão pormenorizadas em itens específicos desse trabalho.

2.5 CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

A COFINS traduz-se por Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela LC nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Também, encontra-se regulada no art. 195 da CF/88.

“Tal contribuição sucedeu ao FINSOCIAL – Fundo de Investimento Social, criado pelo Decreto-Lei nº 1.940/82, declarado inconstitucional pelo STF em controle difuso de constitucionalidade, e extinto pela LC nº 70 de 1991”. (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 23). Vale citar que em 29 de dezembro de 2003, foi instituída a Lei nº 10.833, que introduziu significativas alterações na apuração da COFINS.

Classificam-se como contribuintes da COFINS, as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, exceto as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional, conforme a Lei Complementar 123/2006. Devem apurar a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, em conformidade com a Lei Complementar nº 70/91 e alterações posteriores, especialmente as introduzidas pela Lei nº 9.718/98, e pela Medida Provisória nº 1.807, de 29 de janeiro de 1999, e reedições, conforme a RFB.

Tem como objetivo a destinação única e exclusiva às despesas com atividades-fins das áreas da saúde, previdência e assistência social, isto é, o financiamento da seguridade social. As modalidades de incidência da COFINS, abaixo citadas, serão detalhadas em itens específicos. São elas:

- ✓ Sobre o faturamento; e
- ✓ Sobre a importação.

2.6 MODALIDADES DE INCIDÊNCIA

As modalidades de incidência do PIS/PASEP e da COFINS, em relação à importação e ao faturamento, serão elucidadas a seguir.

2.6.1 PIS/PASEP e COFINS Sobre Importação

A modalidade do PIS/PASEP e da COFINS sobre Importação, para os optantes do regime da não-cumulatividade, está previsto na Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, decorrente da MP nº 164, de 29 de janeiro de 2004, que dispõe a incidência da contribuição sobre a importação de bens e serviços. Conforme estabelece o art. 1º da referida Lei:

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

- I. Executados no País; ou
- II. Executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

Classificam-se, também, como estrangeiros, conforme § 2º, I, os bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao país, salvo se:

- a) Enviados em consignação e não vendidos no prazo autorizado;
- b) Devolvidos por motivo de defeito técnico para reparo ou para substituição;
- c) Por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;
- d) Por motivo de guerra ou de calamidade pública; ou por outros fatores alheios à vontade do exportador.

E, também, no caso do inciso II:

Os equipamentos, as máquinas, os veículos, os aparelhos e os instrumentos, bem como as partes, as peças, os acessórios e os

componentes, de fabricação nacional, adquiridos no mercado interno pelas empresas nacionais de engenharia e exportados para a execução de obras contratadas no exterior, na hipótese de retornarem ao País.

Desta forma, a Lei nº 10.865/2004, e a Medida Provisória nº 164/2004, são as principais que evidenciam sobre o PIS/PASEP e a COFINS – Importação.

2.6.1.1 Fato Gerador

O fato gerador, conforme previsto no art. 3º da Lei nº 10.865/2004, será: “I – A entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou II - O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado”.

Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador, conforme art. 4º da Lei nº 10.865/2004:

- I. Na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo, inclusive no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação;
- II. No dia do lançamento do correspondente crédito tributário, quando se tratar de bens constantes de manifesto ou de outras declarações de efeito equivalente, cujo extravio ou avaria for apurado pela autoridade aduaneira;
- III. Na data do vencimento do prazo de permanência dos bens em recinto alfandegado, se iniciado o respectivo despacho aduaneiro antes de aplicada a pena de perdimento, na situação prevista pelo art. 18 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999;
- IV. Na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de importação de serviços.

Sempre que necessário, é preciso observar os art. 3º e 4º da Lei nº 10.865/2004, para consulta do fato gerador.

2.6.1.2 Sujeito Passivo

Enquadram-se como sujeito passivo, do PIS/PASEP e da COFINS Importação, os contribuintes conforme art. 5º da Lei nº 10.865/2004.

- I. O importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;
- II. A pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e

- III. O beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante, também, seja residente ou domiciliado no exterior.

Complementando o art. 5º desta Lei, são considerados como responsáveis solidários, conforme art. 6º, os adquirentes de bens estrangeiros; o transportador; o representante no país; o depositário; e o expedidor.

2.6.1.3 Base de Cálculo

A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS Importação, está descrita no art. 7º da Lei nº 10.865/2004 a que estabelece em seus incisos:

- I. O valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013)
- II. O valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

Subentende-se que, não se inclui na base de cálculo o valor referente a outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras.

2.6.1.4 Alíquotas

De acordo com o art. 8º da Lei nº 10.865/2004, as contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

- I. 1,65% para o PIS/PASEP – Importação; e
- II. 7,6% para a COFINS – Importação.

Para a COFINS Importação, existem casos de determinados produtos, que possuem o adicional de 1%, sendo então, 8,6%, porém, não terão direito ao crédito, conforme a Lei nº 12.715, de 2012.

Alguns produtos estão sujeitos à tributação diferenciada, como por exemplo, “combustíveis, produtos farmacêuticos e cosméticos, máquinas e veículos, autopeças, pneus novos de borracha, câmaras-de-ar de borracha, bebidas e embalagens, conhecidos por incidência monofásica ou tributação concentrada.” (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 148).

Há, também, as alíquotas ordinárias, as reduzidas, e as alíquotas zero.

2.6.1.5 Isenção

Estão isentos do PIS/PASEP e da COFINS Importação, conforme cita o art. 9º da Lei nº 10.865/2004.

- I. As importações realizadas:
 - a) Pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
 - b) Pelas Missões Diplomáticas e Repartições Consulares de caráter permanente e pelos respectivos integrantes;
 - c) Pelas representações de organismos internacionais de caráter permanente, inclusive os de âmbito regional, dos quais o Brasil seja membro, e pelos respectivos integrantes;
- II. As hipóteses de:
 - a) Amostras e remessas postais internacionais, sem valor comercial;
 - b) Remessas postais e encomendas aéreas internacionais, destinadas a pessoa física;
 - c) Bagagem de viajantes procedentes do exterior e bens importados a que se apliquem os regimes de tributação simplificada ou especial; [...]

Cabe ressaltar, conforme § 1º, deste artigo, as isenções de que tratam os incisos I e II deste artigo, somente serão concedidas se satisfeitos os requisitos e condições exigidos para o reconhecimento de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

2.6.1.6 Prazo de Recolhimento

Conforme art. 13 da Lei nº 10.865/2004, o prazo de recolhimento do PIS/PASEP e da COFINS Importação serão pagos:

- I. Na data do registro da declaração de importação, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei;
- II. Na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei;
- III. Na data do vencimento do prazo de permanência do bem no recinto alfandegado, na hipótese do inciso III do caput do art. 4º desta Lei.

Sendo que, o PIS/PASEP e a COFINS, conforme Ono; Oliveira (2009), deverão ser recolhidos ao Tesouro Nacional mediante a utilização dos códigos da receita: 5602 – para PIS/PASEP Importação; 5629 – pra COFINS Importação; 5434 – para PIS/PASEP Importação de Serviços; e 5442 – para COFINS Importação de Serviços.

2.6.2 PIS/PASEP e COFINS Sobre Faturamento

Conforme a Receita Federal do Brasil classifica-se por contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS Faturamento:

As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.

Os tributos incidentes sobre o faturamento podem ser definidos, conforme Oliveira (2005, p. 147), “como aqueles que tributam as receitas no momento da entrega de bens ou serviços, simultâneos à emissão das notas fiscais, que permitirão o cálculo dos tributos que lhe incidem”.

Enquadram-se nesta categoria: o PIS/PASEP, a COFINS, o ISS e o Simples Nacional. Não obstante o Simples, segundo Oliveira (2005, p. 147), não ser considerado um tributo, mas “uma forma simples e unificada de arrecadar tributos das micros e pequenas empresas”.

2.6.2.1 Fato Gerador

O fato gerador, de acordo com a legislação que rege o PIS/PASEP e a COFINS é o auferimento de receita. Segundo Ono; Oliveira (2009, p. 24), “sempre que uma pessoa jurídica auferir receitas, ressalvadas as exclusões, isenções, ou outros benefícios, estará sujeita ao pagamento de PIS e de COFINS”. Válido para os regimes cumulativo, e não cumulativo.

2.6.2.2 Regime Cumulativo

Após as definições do PIS/PASEP e da COFINS, é importante conhecer o conceito do regime cumulativo, que pode ser entendido conforme abaixo:

Toda operação definida pela Lei, sujeita-se à sua incidência, aplicando-se a alíquota sobre a base de cálculo assim se procedendo nas etapas posteriores da circulação econômica, sem exclusão da operação anterior, ou seja, sem o direito ao crédito. (CARLIN, 2008, p. 85).

Tal sistemática é conhecida como tributação em cascata – o mesmo que imposto cumulativo, que incide sobre todas as etapas de circulação de um produto.

Na tributação em cascata, o PIS e a COFINS são cobrados a 3,65%, sendo 3% de COFINS e 0,65% de PIS da receita bruta, e que é pago a cada venda efetuada, tanto na etapa de fabricação, quanto na comercialização de um produto, e são calculados sobre o total da receita, conforme estabelece Christovão; Watanabe (2002). Bem como, os efeitos da tributação em cascata podem ir além da carga de impostos.

2.4.2.2.1 *Contribuintes*

Os contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, incluídos no regime cumulativo são as pessoas jurídicas de direito privado em geral, e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, exceto as ME e EPP submetidas ao Simples Nacional, e até mesmo quem está sujeito a não-cumulatividade.

Cabe ressaltar que, as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que fiquem fora do regime não-cumulativo, isto é, sujeitas ao cumulativo:

- a) As pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado;
- b) As sociedades cooperativas (exceto as de produção agropecuária e as de consumo);
- c) As pessoas jurídicas (entidades financeiras e assemelhadas) referidas nos art. 3º, §§ 6º, 8º e 9º, da Lei nº 9.718/1998;
- d) Empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores, referidas na Lei nº 7.102/1983. (SANTOS, 2007, p.22)

De acordo com o que estabelece o § 7º, art. 195, da CF/88, são isentas de contribuição para a seguridade social, as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

2.4.2.2.2 *Base de Cálculo*

A base de cálculo do regime cumulativo, para o PIS/PASEP e a COFINS, é o faturamento mensal, correspondente à receita bruta, que pode ser entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º), conforme a RFB.

A Receita Federal do Brasil estabeleceu para fins de determinação da base de cálculo, que podem ser excluídos do faturamento, quando o tenham integrado, os valores de acordo com a Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 2º, com alterações da MP 2.158-35/2001; IN SRF nº 247/2002, art. 23:

- a) Das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b) Das vendas canceladas;
- c) Dos descontos incondicionais concedidos;
- d) Do IPI;
- e) Do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) Das reversões de provisões;
- g) Das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- h) Dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- i) Dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
- j) Das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ao argumento de que o legislador, ao estipular que o faturamento corresponderia à receita bruta da pessoa jurídica e antecipar-se à Emenda Constitucional n.º 20/98, que alterou o art. 195 da CF/88, passando a permitir a instituição de contribuição social sobre a receita ou o faturamento, acabou por criar uma nova fonte de custeio para a Seguridade Social sem a observância da regra prevista no § 4º do dispositivo constitucional, conforme JusBrasil (2009).

Portanto, prevalece hoje o entendimento de que a base de cálculo é somente as receitas de operação da empresa, ou seja, aquelas que façam parte de seu objeto social.

2.4.2.2.3 *Alíquotas*

As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime de incidência cumulativa, são, respectivamente, 0,65% e de 3%, conforme estabelece a RFB.

2.4.2.2.4 Prazo de Recolhimento

De acordo com o que estabelece o art. 18 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com alteração dada pela Lei nº 11.933, de 2009, passa a vigorar com a seguinte redação: O pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS deverá ser efetuado, conforme a RFB:

- I. Até o 25^o (vigésimo quinto) dia do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, pelas demais pessoas jurídicas.

Lembrando que, caso o dia do vencimento não seja dia útil, faz-se necessário antecipar o prazo de recolhimento.

2.6.2.3 Regime Não-Cumulativo

O regime da não-cumulatividade do PIS/PASEP foi introduzido pela Lei nº 10.637/2002 e da COFINS pela Lei nº 10.833/2003. Este regime consiste em deduzir dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação.

A não-cumulatividade pressupõe cadeias produtivas e circulação econômica, de empresas que utilizem insumos tributados, compensando os tributos que foram pagos anteriormente, ou seja, com direito ao crédito das etapas anteriores. (CARLIN, 2008, p. 85)

Até 2002, o PIS/PASEP e a COFINS eram apurados somente na sistemática cumulativa, sendo proibido o desconto com créditos. Contudo:

Este cenário foi alterado com o advento da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida pela Lei nº 10.637 de 30/12/2002 que introduziu a sistemática da não-cumulatividade do PIS/PASEP. A não-cumulatividade da COFINS veio em seguida, por meio da Medida Provisória nº 135 de 30/12/2003, convertida na Lei 10.833 de 29/12/2003. (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 72)

Desta forma, passou-se a conviver com dois regimes de apuração: cumulativo e não-cumulativo.

2.4.2.3.1 *Contribuintes*

Os contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS que estão sujeitos ao regime não-cumulativo, segue explanado abaixo.

Na modalidade não-cumulativa, estão sujeitas as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas com base no lucro real, com algumas exceções, entre elas, as instituições financeiras e, também, os contribuintes em relação a algumas receitas expressas em lei. (SANTOS, 2007, p. 41).

Todavia, a pessoa jurídica que esteja submetida ao Lucro Real e apresente as receitas constantes no art. 8º da Lei nº 10.637/2002, e do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, observado o disposto no art. 15, estão excluídas desse regime, o que significa, também, que os custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas não geram direito ao desconto de créditos. São as decorrentes de prestação de serviços de telecomunicações; venda de jornais e periódicos e de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens; prestação de serviços de transporte coletivo rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros, entre outras, segundo a RFB.

2.4.2.3.2 *Base de Cálculo*

Compreende-se por base de cálculo da incidência não-cumulativa, o valor do faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, §§ 1º e 2º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, §§ 1º e 2º), RFB.

De acordo com as Leis acima citadas, na apuração da base de cálculo poderão ser excluídos do faturamento, quando tenham integrado, os valores: (Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º; IN SRF nº 247, de 2002, art. 24):

- a) Das receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);
- b) Das vendas canceladas;
- c) Dos descontos incondicionais concedidos;
- d) Do IPI;
- e) Do ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

- f) Das reversões de provisões e das recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas;
- g) Dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;
- h) Dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; e
- i) Das receitas não-operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- j) Das receitas de revenda de bens em que a contribuição já foi recolhida pelo substituto tributário;
- k) Das receitas excluídas do regime de incidência não-cumulativa, constantes do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

O que diferencia é que no regime cumulativo o faturamento corresponde ao valor total da prestação dos serviços, sem direito a quaisquer deduções de créditos. Enquanto no regime não-cumulativo, constitui-se em sistema de créditos e débitos, onde um compensa o outro.

2.4.2.3.3 *Alíquotas*

Sobre a base de cálculo das contribuições, incidirão alíquotas de: 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, de acordo com Ono; Oliveira (2009). Os autores destacam, também, que há a aplicação das alíquotas diferenciadas, que variam de acordo com a receita, que, geralmente, remete aos produtos que possuem alíquota zero, ou aos produtos sujeitos à incidência monofásica ou, ainda, a substituição tributária.

2.4.2.3.4 *Prazo de Recolhimento*

O pagamento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, conforme Ono; Oliveira (2009) deverá ser pagos até o 25º (vigésimo quinto dia) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

O pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime de incidência não-cumulativa, será efetuado sob os códigos de receita 6912 e 5856, RFB.

2.7 CRÉDITOS DO PIS/PASEP E DA COFINS

Uma das vantagens do regime não-cumulativo é que as empresas podem se creditar do PIS/PASEP e da COFINS nas entradas de mercadoria, insumos e outros pagamentos. Outra vantagem é a desoneração dos bens de capital, favorecendo os investimentos, isto é:

O direito ao crédito do PIS/PASEP e da COFINS nasce com a aquisição, em cada mês, de bens e serviços que, na fase anterior da cadeia de produção ou comercialização, se sujeitaram às mesmas contribuições e cuja receita da venda ou da revenda integre a base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS não-cumulativas. (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 83).

Conforme os autores, após o cálculo das contribuições, o contribuinte deduz os créditos a que têm direito. Mas este desconto somente é possível depois que já estiver enquadrado no regime da não-cumulatividade.

Outra questão que os autores frisam na página 83 “é o aspecto temporal, ou seja, quando o crédito poderá ser apropriado”, que será da mesma forma que as contribuições, mediante o regime de competência, considerando as aquisições de bens e serviços e, também, as despesas e custos incorridos.

O art. 15 da Lei nº 10.865/2004 trata sobre os créditos do PIS e da COFINS, segundo a RFB.

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 , poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

- I - bens adquiridos para revenda;
- II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;
- III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- IV - aluguéis e contraprestações de arrendamento mercantil de prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves, utilizados na atividade da empresa;
- V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços

Art. 16. É vedada a utilização do crédito de que trata o art. 15 desta Lei nas hipóteses referidas nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 .

Parágrafo único. Gera direito aos créditos de que tratam os arts. 15 e 17 a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem

revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Perante os artigos citados acima, será possível o creditamento sobre entradas de insumos isentos, desde que, a saída dos produtos sejam tributadas. E uma das novidades do regime da não-cumulatividade em relação ao cumulativo é, na possibilidade de desconto de créditos do valor apurado das contribuições.

2.7.1 Utilização dos Créditos

A utilização dos créditos do PIS/PASEP e da COFINS, conforme Ono; Oliveira (2009), serão deduzidos das contribuições devidas em cada mês. Primeiramente, o contribuinte deverá calcular as contribuições sob o regime da não-cumulatividade, incidente sobre a receita bruta. Após isto, deduzem-se os créditos apurados no mês, caso o saldo dê positivo, deverá, então, ser feito o devido recolhimento aos cofres públicos. Agora, caso dê negativo, “significa que os créditos superaram as contribuições, e esse valor poderá ser descontado em meses subsequentes [...] ou, em situações bem específicas, ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos.” (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 129).

Ono; Oliveira (2009, p. 129) sustentam que este último caso ocorre “quando o valor devido das contribuições é inferior ao valor apurado dos créditos”, que geralmente ocasiona nas empresas que possuem receitas não tributadas, como exemplo, as exportações.

De acordo com o art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados com relação a:

- 1) Bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos adquiridos com substituição tributária ou submetidos à incidência monofásica da COFINS.
- 2) Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, com as vedações previstas.
- 3) Energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.
- 4) Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.
- 5) Valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples.
- 6) Depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

- 7) Depreciação em edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.
- 8) Bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada pela COFINS não cumulativa.
- 9) Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos 1 e 2 acima, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Desta forma, devem-se analisar as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 de que tratam especificamente das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS sob o regime da não cumulatividade, em seu art. 3º que aborda sobre a utilização do crédito.

2.7.2 Compensação e Ressarcimento de Créditos

Após a instituição do regime da não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, as pessoas jurídicas passaram a ter o direito ao crédito, que, via de regra, serão utilizados para a dedução dos débitos das mesmas contribuições, isto é, decorrentes de suas receitas tributadas, segundo Ono; Oliveira (2009).

Ainda mencionando os autores, são passíveis de compensação ou ressarcimento, os créditos decorrentes de:

- Custos, despesas, e encargos vinculados às receitas oriundas de exportação, prestação de serviços a PF ou PJ que esteja domiciliada no exterior, e vendas a empresa exportadora, com o fim de exportação;
- Custos, despesas e encargos vinculados às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, até mesmo no caso de importação com pagamento de PIS/PASEP e COFINS – Importação.

Além de, também, “os créditos decorrentes de aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais [...] desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005” (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 131) conforme o art. 51 da Lei nº 10.833/2003.

A formalização da compensação, conforme Ono; Oliveira (2009), poderá ser realizada mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, mediante a apresentação do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII da IN RFB nº

900/2008, devendo estar anexados os documentos comprobatórios. Esta Instrução Normativa foi revogada pela IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

Mencionando os autores citados anteriormente, no caso do ressarcimento, poderá ser pedido em espécie ao final de cada trimestre-calendário. Também, deverá ser requerido à SRF mediante a utilização da PER/DCOMP, ou mediante pedido com a devida documentação. Lembrando que, cada pedido deverá:

- a) Ressarcir-se a um único trimestre-calendário;
- b) Ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação. (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 134).

Também, faz-se necessário verificar o § 3º, art. 41, da IN RFB nº 1.300/2012, que dispõe sobre o que não pode ser objeto de compensação mediante entrega, conforme o § 1º deste artigo.

2.7.2.1 Prazo para Compensação ou Ressarcimento

Conforme orienta Ono; Oliveira (2009, p. 136), “o direito à utilização de créditos, tanto no ressarcimento, quanto na compensação de débitos, prescreve em 5 (cinco) anos contados do momento de sua constituição”.

O §5º do art. 41, da IN RFB nº 1.300, de 2012, estabelece em que casos o contribuinte poderá compensar os créditos:

O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da RFB; e

II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

E no parágrafo 10, deste mesmo artigo e Lei, o contribuinte, todavia, poderá:

O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

Desta forma, sempre que necessário deve-se verificar o capítulo V, seção I, art. 41 da IN RFB nº 1.300, de 2012, que trata das disposições gerais sobre a compensação efetuada mediante declaração de compensação.

2.7.3 Controle dos Créditos

O artigo 3º da IN da SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, alterada pela IN da SRF nº 437, de 28 de julho de 2004, conforme RFB e Ono; Oliveira (2009), tratam sobre o controle dos créditos do PIS/PASEP e da COFINS, em que a pessoa jurídica sujeita à incidência da não-cumulatividade deverá manter.

Devem-se ter o controle de todas as operações que influenciam a apuração do valor devido das contribuições e dos respectivos créditos a serem descontados, deduzidos, compensados ou ressarcidos. Por isso, faz-se necessário que haja o controle extra-contábil para efetuar adaptações no plano de contas, de forma a identificar os dispêndios mensais que geram créditos, na dedução do PIS/PASEP e da COFINS, apurados em cada mês. Além de, controlar o saldo durante o período que será utilizado.

O controle dos créditos ocorre especialmente em relação:

- a) Às receitas sujeitas à apuração da contribuição na modalidade não-cumulativa;
- b) Às aquisições e aos pagamentos efetuados a pessoas jurídicas domiciliadas no País;
- c) Aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas sujeitas à apuração da contribuição;
- d) Aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação e de vendas a empresas comerciais exportadoras [...] caso as vendas fossem destinadas ao mercado interno; e
- e) Ao estoque de abertura. (ONO; OLIVEIRA, 2009, p. 138).

Vale mencionar que o parágrafo único do art. 3º de IN nº 387/04, dispõe que o controle deverá abranger as informações necessárias para a segregação de receitas, referidas no § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no § 8º do art. 3º da Lei 10.833/2003, observando o disposto no art. 100 da IN nº 247/02, que tratam da incidência parcial da não-cumulatividade, que é quando o contribuinte auferir receitas no regime cumulativo e não-cumulativo concomitantemente.

Por fim, as empresas devem manter em boa guarda os livros fiscais durante 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, bem como os registros

contábeis, planilhas, documentos para que haja a comprovação dos valores recolhidos, para que fique à disposição da Receita Federal.

2.7.4 Créditos Presumidos na Atividade Agroindustrial

Os créditos presumidos que elucidam as contribuições do PIS/PASEP e da COFINS, estão previstos no art. 9º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, dispõe que:

Art. 9º O direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, recebidos de cooperado, fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também ao crédito presumido de que trata o art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Neste contexto, a IN da RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011, alterada pela IN RFB nº 1.346, de 16 de abril de 2013, estabelece sobre a suspensão da exigibilidade do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita decorrente da venda de produtos suínos e aviculários, e de determinados insumos, bem como, o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, além de, alterar a IN RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009, e a IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que tratam sobre a suspensão da exigibilidade do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a venda de produtos pecuários e produtos agropecuários, respectivamente, e, também, sobre o crédito presumido decorrente da aquisição dos respectivos produtos.

Os artigos 5º e 6º da IN RFB nº 1.157/2011, abordam sobre o direito ao desconto de créditos presumidos.

Art. 5º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderão descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido relativo às operações de aquisição dos produtos de que trata o art. 7º para utilização como insumo na produção dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinados à exportação ou vendidos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Parágrafo único. A apropriação dos créditos presumidos de que trata este artigo é vedada às pessoas jurídicas que efetuem a operação de venda dos bens referidos nos incisos I a III do **caput** do art. 2º.

Art. 6º As pessoas jurídicas, tributadas com base no lucro real, poderão, na forma do art. 10, descontar da Contribuição para o PIS/ PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição das mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, utilizadas como insumos em industrialização ou destinadas à venda a varejo.

Parágrafo único. A apropriação dos créditos presumidos de que trata este artigo é vedada às pessoas jurídicas de que trata o inciso III do **caput** do art. 3º.

Por conseguinte, o art. 8º da IN RFB nº 1.157/2011, trata das operações que geram direito ao desconto de créditos presumidos.

Art. 8º Geram direito ao desconto de créditos presumidos de que trata o art. 6º as aquisições das mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, com suspensão do pagamento das contribuições, na forma do inciso IV do art. 2º.

Lembrando que, dá direito ao crédito presumido, os bens que foram adquiridos ou recebidos, desde que no mesmo período de apuração. Para efeito do cálculo do crédito presumido do PIS/PASEP e da COFINS, os artigos 9º e 10 da IN RFB nº 1.157/2011 estabelecem:

Art. 9º O montante dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/ PASEP e da COFINS a que se referem os arts. 5º e 7º será determinado mediante aplicação, respectivamente, dos percentuais de 0,495% (quatrocentos e noventa e cinco milésimos por cento) e 2,28% (dois inteiros e vinte e oito centésimos por cento), conforme o parágrafo único do art. 35 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, sobre o valor:

I - de aquisição dos bens relacionados nos incisos do art. 7º, vinculados à exportação, no caso de determinação de crédito pelo método de apropriação direta; e

II - resultante da aplicação da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês pela pessoa jurídica com a venda dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM sobre o valor de aquisição dos bens relacionados nos incisos do art. 7º, no caso de determinação de crédito pelo método de rateio proporcional.

Art. 10 O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se referem os arts. 6º e 8º será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições das mercadorias referidas no art. 8º, dos percentuais de 0,198% (cento e noventa e oito milésimos por cento) e 0,912% (novecentos e doze milésimos por cento), respectivamente.

Fica claro que, a legislação prevê créditos presumidos, que devem ser calculados mediante aplicação de alíquotas específicas.

2.8 REFORMA TRIBUTÁRIA

O Brasil possui um sistema tributário muito complexo, reconhecido por todos os segmentos da sociedade. De acordo com a Cartilha do Ministério da Fazenda (2008), a reforma tributária tem por intuito eliminar os obstáculos para uma produção mais eficiente e menos custosa, reduzindo a carga fiscal que incide sobre produtores e consumidores, estimulando a formalização, permitindo, assim, um desenvolvimento mais equilibrado dos Estados e Municípios.

Ainda segundo a Cartilha do Ministério da Fazenda (2008), há inúmeras razões que a Reforma pode contribuir, de forma relevante, para acelerar o potencial do crescimento do país, como por exemplo:

- ✓ A simplificação e desburocratização do sistema tributário, reduzindo significativamente o número de tributos e o custo de cumprimento das obrigações tributárias acessórias pelas empresas;
- ✓ O aumento da formalidade, distribuindo mais equitativamente a carga tributária: os que hoje pagam impostos pagarão menos, e aqueles que não cumprem suas obrigações tributárias passarão a contribuir;
- ✓ A eliminação das distorções da estrutura tributária, diminuindo o custo dos investimentos e das exportações;
- ✓ A eliminação da guerra fiscal, resultando em aumento dos investimentos e da eficiência econômica;
- ✓ O avanço importante na política de desoneração, reduzindo o custo tributário para as empresas formais, para os consumidores e ampliando a competitividade do País;
- ✓ O aperfeiçoamento da política de desenvolvimento regional, introduzindo mecanismos mais eficientes de desenvolvimento das regiões mais pobres.

Neste mesmo sentido, continua a Cartilha da Reforma Tributária (2008), o Brasil tem uma estrutura tributária muito complexa, com muitos tributos incidentes sobre a mesma base, isto é, imposto sobre imposto. E o problema é relevante no caso dos tributos indiretos sobre bens e serviços. Enquanto a maior parte dos países tem um ou, dois tributos indiretos, o Brasil tem seis (IPI, COFINS, PIS, CIDE, ICMS e ISS), com uma vasta diversidade de legislações, que estão em permanente alteração.

Uma das principais medidas propostas no projeto de Reforma Tributária que consta na Cartilha (2008, p. 8) é, “implementar medidas de desoneração tributária”. Além de, claro, ter outros objetivos principais.

2.8.1 Imposto Sobre Valor Agregado Federal - IVA-F

A criação de um novo imposto, chamado IVA-F (Imposto sobre valor Agregado Federal) pretende unificar três tributos federais: PIS/PASEP, COFINS e a CIDE, conforme Carlin (2008).

Com esta criação, tem-se a oportunidade de rever a estrutura de alíquotas atualmente existente e, sobretudo, de expandir a desoneração da cesta básica, fazendo com que o sistema tributário seja mais justo e menos oneroso para a população mais pobre. É o que informa a Cartilha da Reforma Tributária:

O objetivo da Reforma é aproveitar a oportunidade e avançar de forma significativa na desoneração de itens essenciais de consumo das classes de menor renda, como, por exemplo, o pão, o açúcar e o óleo de soja, sobre os quais hoje ainda incidem tributos federais. A desoneração dos bens de consumo essenciais é um dos instrumentos mais eficientes de distribuição de renda disponíveis, e contribui para reduzir a regressividade do sistema tributário brasileiro, tornando-o mais justo e mais condizente com as necessidades do País. (2008, p. 12)

Ainda, segundo a Cartilha da Reforma Tributária (2008, p. 13), a garantia de que “as mudanças na estrutura tributária decorrentes da reforma não prejudicarão os contribuintes”, é o fato de assegurar que não haverá aumento da carga tributária decorrente da criação do IVA-F. Ou seja, a segurança de que na fixação das alíquotas iniciais do IVA-F não haverá um acréscimo da carga.

De acordo com Pereira; Ferreira (2010), conforme as estimativas do Ministério da Fazenda, a cumulatividade da estrutura tributária no Brasil atinge cerca de 2% do PIB, já considerando seus efeitos deletérios sobre a eficiência econômica. Então, a proposta da reforma tributária contribuiria para a reversão ao extinguir as tributações, que apresentam algum grau de cumulatividade, como por exemplo, o PIS e a COFINS, por receitas oriundas do IVA-F.

Tão logo, quando se fala em desoneração, o primeiro assunto que vem à mente é o não pagamento, que a princípio é bom tanto para os beneficiados, quanto para a economia, na medida em que propiciam o aumento da atividade e favorecem a retomada econômica.

Conforme informações do site Estadão (2013), o ministro da Fazenda, Guido Mantega, prometeu aos empresários, em reunião do Conselho Nacional de Desenvolvimento Industrial (CNDI), desonerações tributárias de R\$ 88 bilhões, no ano de 2014. As renúncias fiscais com a desoneração da cesta básica, de R\$ 5,5 bilhões para R\$ 8 bilhões; e do PIS-COFINS, ICMS e outros tributos, de R\$ 12,8 bilhões para R\$ 25 bilhões, segundo a Fazenda e o CNDI.

No entanto, há alguns aspectos que não devem ser ignorados. Primeiro, o objetivo das desonerações deve ser de reanimar o setor secundário como um todo, cujo peso diminuiu de aproximadamente 16% do PIB, em 2008, para pouco mais de 13% do PIB, em 2012. Segundo, as medidas precisarão ter efeito positivo sobre o investimento e a oferta de bens, que é o grande desafio da indústria, hoje, conforme Economia e Negócios (2013).

No início de 2013, o governo federal estava dando os últimos retoques para mudar a estrutura de dois dos mais complexos tributos do país, o PIS e a COFINS, pois o governo pretende unificá-los, criando o Imposto sobre Valor Agregado Federal (IVA-F). Esta mudança é considerada prioritária pela presidente Dilma Rousseff.

É válido salientar que a alteração envolverá perda de receitas, e há pouco espaço no orçamento para novas renúncias. O governo pretende elevar em R\$ 15 bilhões a previsão de novas desonerações no orçamento. Até então, segundo Economia e Negócios (2013), as discussões técnicas estão concentradas em duas questões: qual o peso do novo tributo e, em quanto tempo a mudança vai entrar em vigor.

Uma minuta da legislação do novo imposto previa uma alíquota única, mas esse caminho acarretaria perdas a alguns setores e ganhos a outros, e isso o governo não quer. Estuda-se, portanto, a adoção de duas ou mesmo três alíquotas, para evitar que as empresas tenham a carga tributária aumentada, que variam entre 4% e 9%.

2.9 CESTA BÁSICA DA ALIMENTAÇÃO

Os produtos que compõem a cesta básica são: arroz, açúcar, feijão, batata, café, carne, farinha, leite, óleo, pão, manteiga, frutas - banana e legumes –

tomate. A quantidade de cada produto varia de acordo com as regiões do país, Sudeste, Sul/Centro-Oeste e as regiões Norte/Nordeste, segundo dados da Dieese (2013), que segue melhor explanado na tabela a seguir:

Tabela 1 - Provisões Mínimas Estipuladas pelo Decreto Lei nº 399/1968

Provisões mínimas estipuladas pelo Decreto Lei nº 399			
Alimentos	Região 1 ⁽¹⁾	Região 2 ⁽²⁾	Região 3 ⁽³⁾
Carne	6,0 kg	4,5 kg	6,6 kg
Leite	7,5 l	6,0 l	7,5 l
Feijão	4,5 kg	4,5 kg	4,5 kg
Arroz	3,0 kg	3,6 kg	3,0 kg
Farinha	1,5 kg	3,0 kg	1,5 kg
Batata	6,0 kg	-	6,0 kg
Legumes (Tomate)	9,0 kg	12,0 kg	9,0 kg
Pão francês	6,0 kg	6,0 kg	6,0 kg
Café em pó	600 gr	300 gr	600 gr
Frutas (Banana)	90 unid	90 unid	90 unid
Açúcar	3,0 kg	3,0 kg	3,0 kg
Banha/Óleo	750 gr	750 gr	900 gr
Manteiga	750 gr	750 gr	750 gr

Fonte : Decreto Lei 399 de 1938, Quadros anexos. As quantidades diárias foram convertidas em quantidades mensais

Notas: (1) Região 1 - Estados de São Paulo, Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro, Goiás e Distrito Federal

(2) Região 2 - Estados de Pernambuco, Bahia, Ceará, Rio Grande do Norte, Alagoas, Sergipe,

Amazonas, Pará, Piauí, Tocantins, Acre, Paraíba, Rondônia, Amapá, Roraima e Maranhão

(3) Região 3 - Estados do Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul

Fonte: Dieese (2013)

Por conseguinte, foi feito um comparativo de preços, listando 10 (dez) produtos da cesta básica entre 2008/2013 e 2009/2013, de acordo com o Procon (2013). Sendo que, destes produtos avaliados, registrou-se um aumento médio de 44,04% no período de 2008 a 2013 e, um aumento médio de 43,15% no período de 2009 a 2013, conforme quadros a seguir:

Quadro 2 - Comparação de Preços de Produtos que Fazem Parte da Cesta Básica, os Valores Correspondem ao Preço Médio do Mês de Julho de 2008 e Abril de 2013

COMPARAÇÃO DE PREÇOS DE PRODUTOS QUE FAZEM PARTE DA CESTA BÁSICA, OS VALORES CORRESPONDEM AO PREÇO MÉDIO DO MÊS DE JULHO DE 2008 E ABRIL DE 2013				
RELAÇÃO COMPOSTA POR 10 ITENS BÁSICOS		PREÇO MÉDIO	PREÇO MÉDIO	DIFERENÇA
Produtos	Quant.	jul/08	abr/13	%
Açúcar Refinado	Kg	1,06	2,03	91,50%
Batata Branca - lavada	Kg	1,72	3,12	81,39%
Café em pó	500 gr	4,27	6,52	52,69%
Carne - coxão mole	Kg	12,64	16,69	32,04%
Farinha de Trigo - especial	Kg	1,65	2,22	34,54%
Feijão Preto - Tipo 1	Kg	3,86	4,01	3,88%
Leite integral	Lt	1,45	2,02	39,31%
Óleo de Soja	900ml	2,99	3,25	8,69%
Pão de trigo	Kg	5,46	7,63	39,74%
Tomate	Kg	3,51	5,50	56,69%

Fonte: Procon (2013)

Quadro 3 - Comparação de Preços de Produtos que Fazem Parte da Cesta Básica, os Valores Correspondem ao Preço Médio do Mês de Março de 2009 e Abril de 2013

COMPARAÇÃO DE PREÇOS DE PRODUTOS QUE FAZEM PARTE DA CESTA BÁSICA, OS VALORES CORRESPONDEM AO PREÇO MÉDIO DO MÊS DE MARÇO DE 2009 E ABRIL DE 2013				
RELAÇÃO COMPOSTA POR 10 ITENS BÁSICOS		PREÇO MÉDIO	PREÇO MÉDIO	DIFERENÇA
Produtos	Quant.	mar/09	abr/13	%
Açúcar Refinado	Kg	1,49	2,03	36,24%
Batata Branca - lavada	Kg	1,72	3,12	81,39%
Café em pó	500 gr	4,99	6,52	30,66%
Carne - coxão mole	Kg	10,43	16,69	60,02%
Farinha de Trigo - especial	Kg	1,55	2,22	43,22%
Feijão Preto - Tipo 1	Kg	3,36	4,01	19,34%
Leite integral	Lt	1,28	2,02	57,81%
Óleo de Soja	900ml	2,51	3,25	29,48%
Pão de trigo	Kg	5,84	7,63	30,65%
Tomate	Kg	2,34	5,50	42,73%

Fonte: Procon (2013)

2.10 DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA

Primeiramente, foi editada a Medida Provisória nº 609, que entrou em vigor no dia 8 de Março de 2013, com o propósito de reduzir a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, e da Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e da COFINS – Importação, incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica, segundo Portal do Planalto (2013).

E, também, além de baratear os produtos essenciais, como os produtos de alimentação e higiene pessoal, a medida foi adotada com o propósito de estimular a economia, por meio “da ampliação do consumo de produtos de primeira necessidade pelas famílias, sobretudo aquelas de baixa renda” conforme Diesse (2013).

Com a edição da referida MP e sua conversão na Lei nº 12.839/13, foram alterados alguns dispositivos legais acerca da tributação do PIS e da COFINS.

- ✓ A Lei nº 10.925/2004 estabelece que fiquem reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal; carne de frango, miudezas comestíveis de ovinos e caprinos, peixes, café, açúcar, óleo de soja e outros óleos vegetais, manteiga, margarina, sabões de toucador, produtos para higiene bucal ou dentária, e papel higiênico;
- ✓ A Lei nº 12.058/2009 dispõe sobre a suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, e passou a contemplar os produtos animais vivos da espécie bovina, ovina e caprina, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias relacionadas à: carnes de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas, ou congeladas (inclusive miudezas); espécie ovina ou caprina, frescas, refrigeradas ou congeladas; línguas e outras da espécie bovina, suína, ovina, caprina, cavalari, asinina e muar, seja frescas, refrigeradas ou congeladas; carnes da espécie bovina – no âmbito referente a carnes e miudezas, comestíveis, salgadas ou em salmora, secas ou defumadas, farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou miudezas; outros - ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada), acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias; pâncreas de bovino - âmbar-cinzentos, castóreo, algália e almíscar; cantáridas; biliar, mesmo seca, glândulas e outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo; e sebo bovino – gorduras de animais das espécies bovina, ovina ou caprina;
- ✓ As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias: carnes de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas, ou congeladas (inclusive miudezas); espécie ovina ou caprina, frescas, refrigeradas ou congeladas; línguas e outras da espécie bovina, suína, ovina, caprina, cavalari, asinina e muar, seja frescas, refrigeradas ou congeladas; carnes da espécie bovina – no âmbito referente a carnes e miudezas, comestíveis, salgadas ou em salmora, secas ou defumadas,

farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou miudezas; outros - ossos e núcleos córneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada), acidulados ou degelatinados; pós e desperdícios destas matérias; pâncreas de bovino - âmbar-cinzentos, castóreo, algália e almíscar; cantáridas; bÍlis, mesmo seca, glândulas e outras substâncias de origem animal utilizadas na preparação de produtos farmacêuticos, frescas, refrigeradas, congeladas ou provisoriamente conservadas de outro modo; e sebo bovino – gorduras de animais das espécies bovina, ovina ou caprina; destinadas a exportação, poderão descontar das referidas contribuições devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens de animais vivos da espécie bovina, ovina e caprina, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

- ✓ A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alÍquotas zero da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas nas alÍneas "a" e "c" do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% das alÍquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637/2002 e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833/2003, ou seja, de 0,66% e de 3,04%, respectivamente, observados os demais critérios;
- ✓ O art. 56 da Lei nº 12.350/2010, passou a dispor que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alÍquotas zero da contribuição para o PIS-PASEP e da COFINS, previstas na alÍnea "b" do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925/2004 poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 12% das alÍquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637/2002 e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833/2003, ou seja, de 0,198% e de 0,912%, respectivamente, observados os demais critérios; dentre outros.

Todavia, a MP nº 609/2013, convertida na Lei nº 12.839, de 09 de Julho de 2013, enfatiza que não são todos os produtos que estão incluídos, somente o que a Lei estabelece, conforme citado acima, por isso é preciso verificar juntamente com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, a nomenclatura, e a descrição, de cada produto qual possui alíquota zero, e que consta no Decreto nº 7.660/2011. Que este já foi alterado por vários outros Decretos.

Mediante a tributação dos produtos, que estão desonerados após a MP nº 609/2013, ocorre em três situações distintas, conforme Affectum (2013):

- a) Produtos tributados normalmente pelo PIS/COFINS;
- b) Produtos de tributação monofásica do PIS/COFINS, e;
- c) Produtos adquiridos com suspensão do PIS/COFINS e revendidos com tributação integral.

Neste caso, será enfatizado somente o caso dos produtos tributados normalmente pelo PIS e COFINS, isto é, os que apresentavam o pagamento de 9,25% sobre as vendas e, que creditava-se de 9,25%, também, só que este sobre as compras. Com o advento da desoneração tributária, não será mais pago 9,25% de PIS e COFINS sobre as vendas, fazendo com que os produtos saiam do comércio com alíquota zero. E, também, as compras não deverão mais ser creditadas, conforme Affectum (2013).

Diante disso, determinados produtos, cita-se como exemplo, a carne bovina, suína e de aves, eram adquiridos com suspensão de PIS e COFINS, após isto, eram revendidos com tributação integral de 9,25%. Com relação às aquisições era permitido um crédito presumido, que variava conforme a mercadoria, no caso das carnes de aves o crédito era de 12% aplicado sobre 9,25%, resultando em 1,11%, segundo Affectum (2013).

Perante o pacote de desonerações do PIS e da COFINS, e com a vigência da Medida Provisória nº 609/2013, percebe-se que, alguns produtos estão sendo tributados com alíquota zero nas vendas, e que não terá mais o crédito presumido.

Cabe ressaltar, que a incidência de tributos sobre os produtos essenciais da MP nº 609/2013 é apresentada na tabela abaixo, a qual estabelece os produtos e as respectivas alíquotas, que abrange tanto os que são isentos dos tributos federais, quanto os que têm seu custo desonerado, segundo Dieese (2013).

Tabela 2 - Desonerações Tributárias da MP nº 609/2013

Desonerações tributárias da MP 609				
Produto	PIS-Cofins		IPI	
	De	Para	De	Para
Leite (essencial)	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Feijão	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Arroz	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Farinha de trigo ou Massa	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Batata	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Legumes	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Pão	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Frutas	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Carnes (*)	9,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Café	9,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Óleo	9,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Manteiga	9,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Açúcar	9,25%	0,00%	5,00%	0,00%
Papel Higiênico	9,25%	0,00%	0,00%	0,00%
Pasta de dentes	12,50%	0,00%	0,00%	0,00%
Sabonete	12,50%	0,00%	5,00%	0,00%

Nota: (*) bovina,suína,aves,peixes,ovinos e caprinos

Fonte: Dieese (2013)

3 METODOLOGIA

A metodologia consiste em analisar as características de diversos procedimentos disponíveis, como por exemplo, avaliar suas capacidades, potencialidades, restrições, ou distorções e por fim criticar os pressupostos ou as implicações de sua utilização, conforme ensina Thiollent (2005). Também, lida com a avaliação de técnicas de pesquisa e novos métodos com o objetivo de captar informações e processá-las. Ainda citando o autor, p. 30, “numa pesquisa sempre é preciso pensar, isto é, buscar ou comparar informações, articular conceitos, avaliar ou discutir resultados, elaborar generalizações, etc.”

A pesquisa nada mais é do que senão, a construção de conhecimentos perante às exigências científicas, e com isso, obedecer aos critérios, para que estejam coerentes de acordo com o tema a ser explorado de forma clara e objetiva.

A pesquisa utilizada no presente trabalho é considerada exploratória, isto é, explorar a temática a ser abordada em que há pouco conhecimento, desvendar o campo de pesquisa e os interessados. Pode ser considerada exploratória, também, quando há um levantamento bibliográfico, o qual visa diagnosticar a situação, problemas prioritários e as eventuais ações.

Para um melhor entendimento, Andrade enfatiza a pesquisa exploratória.

A pesquisa exploratória é o primeiro passo de todo trabalho científico. São finalidades de uma pesquisa exploratória, sobretudo quando bibliográfica, proporcionar maiores informações sobre determinado assunto; facilitar a delimitação de um tema de trabalho; definir os objetivos ou formular as hipóteses de uma pesquisa ou descobrir novo tipo de enfoque para o trabalho que se tem em mente. Através das pesquisas exploratórias avalia-se a possibilidade de desenvolver uma boa pesquisa sobre determinado assunto. (2001, p. 124).

Enfim, obter uma maior concepção sobre o tema que envolve um trabalho, seja preliminar ou preparatório, para qualquer tipo de pesquisa, desde que, se refira ao assunto a ser explorado.

Esta pesquisa é considerada, também, descritiva, isto é, “os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados”, conforme leciona (ANDRADE, 2001, p. 124). Para Appolinário (2006) é quando uma pesquisa busca descrever a realidade, sem nela interferir, narrar algo que acontece. Trazer de forma evidente, explicitar os fatos de forma generalizada para um melhor entendimento.

Referente aos procedimentos adotados é necessário, primeiramente, identificar onde será aplicado, que neste caso enquadra-se como pesquisa bibliográfica, qual utiliza material publicado que esteja acessível ao público, como livros, revistas, jornais, artigos, legislação, dentre outros. Por conseguinte, de onde está extraído as informações obtidas, que podem ser classificados por fonte primária – primeira mão, ou secundária – que já sofreu alterações. E ao mesmo tempo um estudo de caso, que este vem para ampliar os conhecimentos, esclarecer as decisões, ou seja, o fato pelo qual foram tomadas e o rumo direcionado. De acordo com Yin (2005, p. 32) “o estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos.”

Quanto à abordagem do problema, se enquadra em pesquisa quantitativa, em que tudo pode ser quantificável, conforme Appolinário (2006) a qual prevê a mensuração de variáveis predeterminadas, buscando assim, verificar e explicar sua influência sobre outras variáveis, foca em informações matematizáveis, generalizações. Uma de suas características a citar é: determinar as causas dos fatos, pois sua abordagem é experimental, a qual precisa da coleta de variáveis, e análise dos dados, apesar de sua principal desvantagem ser a perda de informação qualitativa. A pesquisa quantitativa requer o uso de recursos como percentagem, média, desvio-padrão, para uma melhor análise no âmbito estatístico.

A pesquisa pode atender vários objetivos, seja para adquirir mais conhecimentos, ou para atender as exigências da vida moderna, isto é, manter-se sempre atualizado.

4 EVOLUÇÃO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DO PIS/PASEP E DA COFINS EM UMA AGROINDÚSTRIA DE AVES DO SUL DE SANTA CATARINA

Neste capítulo será abordado, inicialmente, sobre a caracterização da empresa objeto de estudo, bem como analisar o impacto da desoneração tributária, conforme a legislação, demonstrando a evolução por meio de quadros e notas explicativas. Após esta avaliação, apresenta-se o reflexo financeiro do cálculo, tendo como exemplo prático do PIS e da COFINS não-cumulativo, referente um mês.

Cabe destacar que, por motivos de confidencialidade, a entidade escolhida preferiu não divulgar seu nome, e pelo fato de a mesma assegurar o sigilo das informações, não pude obter os dados para devida análise. Desta forma, será apresentada a evolução da legislação mediante a desoneração tributária do PIS/PASEP e da COFINS.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE

A empresa objeto de estudo, está no mercado há mais de 40 (quarenta) anos e, a partir de então, não parou mais de crescer. Tanto é que, hoje está presente em todos os continentes, além de, ser a maior empresa em processamento de proteína animal do mundo, atuando nas áreas de: alimentos, couro, biodiesel, colágeno e latas. E atualmente, é líder no segmento de produção de carnes de aves.

A empresa é dividida em dois tipos, S.A. (Sociedade Anônima), e LTDA (Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada), a qual possui o regime de tributação Lucro Real, e as contribuições do PIS/PASEP e da COFINS apurados pelo regime não-cumulativo.

4.2 O IMPACTO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA

Com o advento da desoneração tributária, segundo o setor fiscal/contábil da organização, a empresa teve uma redução de carga final em torno de 3%, ou seja, a empresa teve de “jogar” os ganhos da desoneração com o cliente, dividindo essa “fatia do bolo” com eles. Onde 9,25% era o percentual total de ganho/redução,

porém, em alguns casos, os clientes pediam 100% do valor como redução de preço, já outros aceitavam 50%, e assim sucessivamente.

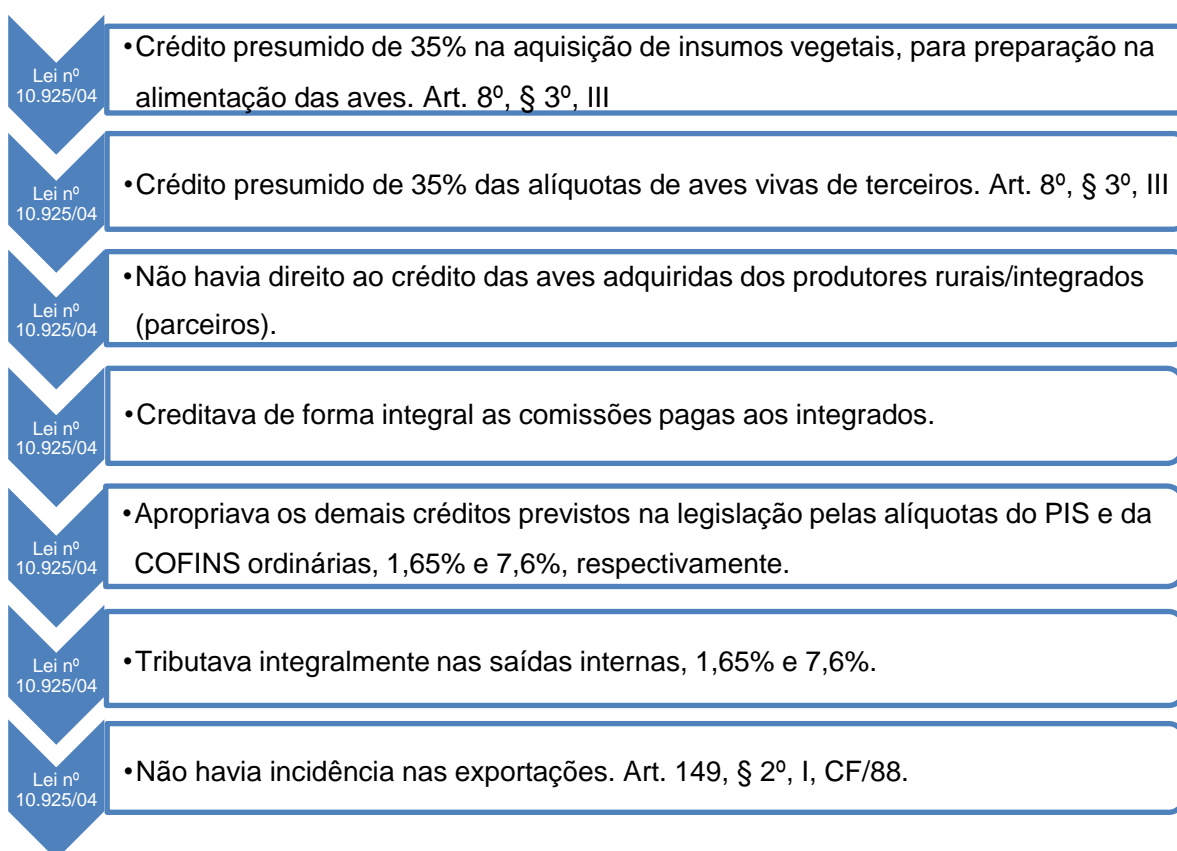
A forma que os ganhos acontecem é interessante, principalmente na cadeia produtiva, pois os clientes aproveitam o ganho da indústria como forma de melhores compras e, o resultado acaba muitas vezes sendo quase nulo.

Com o advento da IN da RFB nº 1.157, de 2011, alterada posteriormente pela IN da RFB nº 1.346, de 2013, a empresa já havia se adequado desde essa data. A NCM nova que entrou com a Lei nº 12.839/2013 foi a 02.09 (Gordura Suína/Aves e defumados) que tinha uma alíquota de 1,65% e 7,60% e agora também ficou suspensa (0%).

Antes da desoneração, a empresa tinha as alíquotas usuais de 1,65% e 7,60%, após a entrada da desoneração reduziu a 0% (zero). Sua apuração era mensal e, continua.

Segue abaixo quadros que tratam da evolução da desoneração tributária, mediante as Leis nºs 10.925/2004, 12.350/2010 e a 12.839/2013.

Quadro 4 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 10.925/2004.

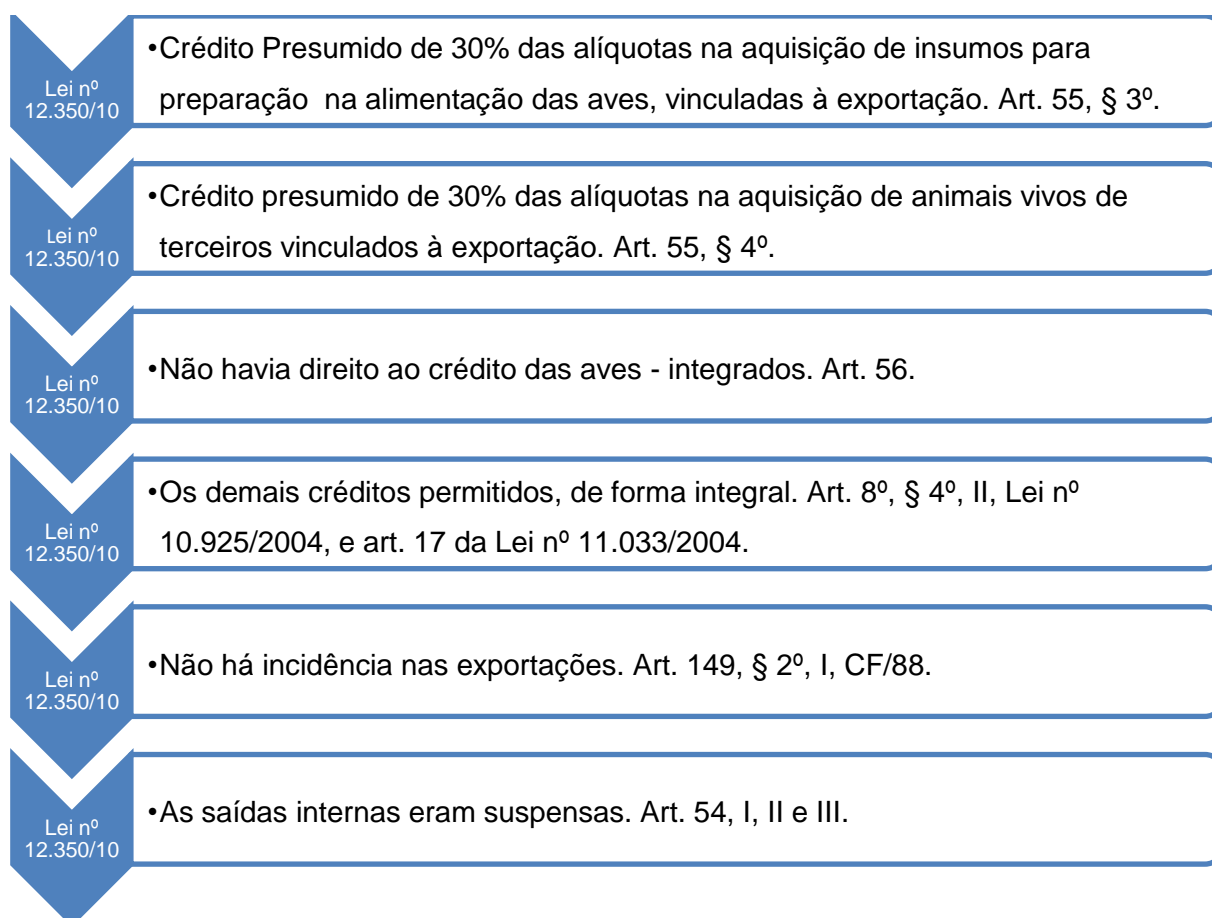


Visto o quadro ilustrado, nota-se que a legislação permitia o crédito presumido de 35% nas aquisições, porém não havia o direito ao crédito das aves adquiridas dos produtores rurais. Os créditos normais aplicava-se normalmente as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS, de 1,65% e 7,6%, respectivamente, além de, tributar nas vendas para MI.

Percebe-se que mudou na Lei nº 10.925/2004 em seu art. 1º, inciso XIX, alínea b, vide art. 1º da MP nº 609/2013, que ficam reduzidas a alíquota zero, as carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da TIPI, b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00. Sendo que, o código 02.07 trata das carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05, isto é, galos, galinhas, patos, gansos, perus, peruas e galinhas-d'angola, das espécies domésticas, vivos.

A seguir demonstra-se a evolução da desoneração de acordo com a Lei nº 12.350/2010.

Quadro 5 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 12.350/2010



De acordo com o quadro ilustrado, percebe-se que a legislação trouxe a suspensão do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS, incidentes sobre a receita bruta de vendas no mercado interno de determinados produtos, conforme o art. 54. E, também, estabelece o direito ao crédito presumido, de acordo com o art. 56.

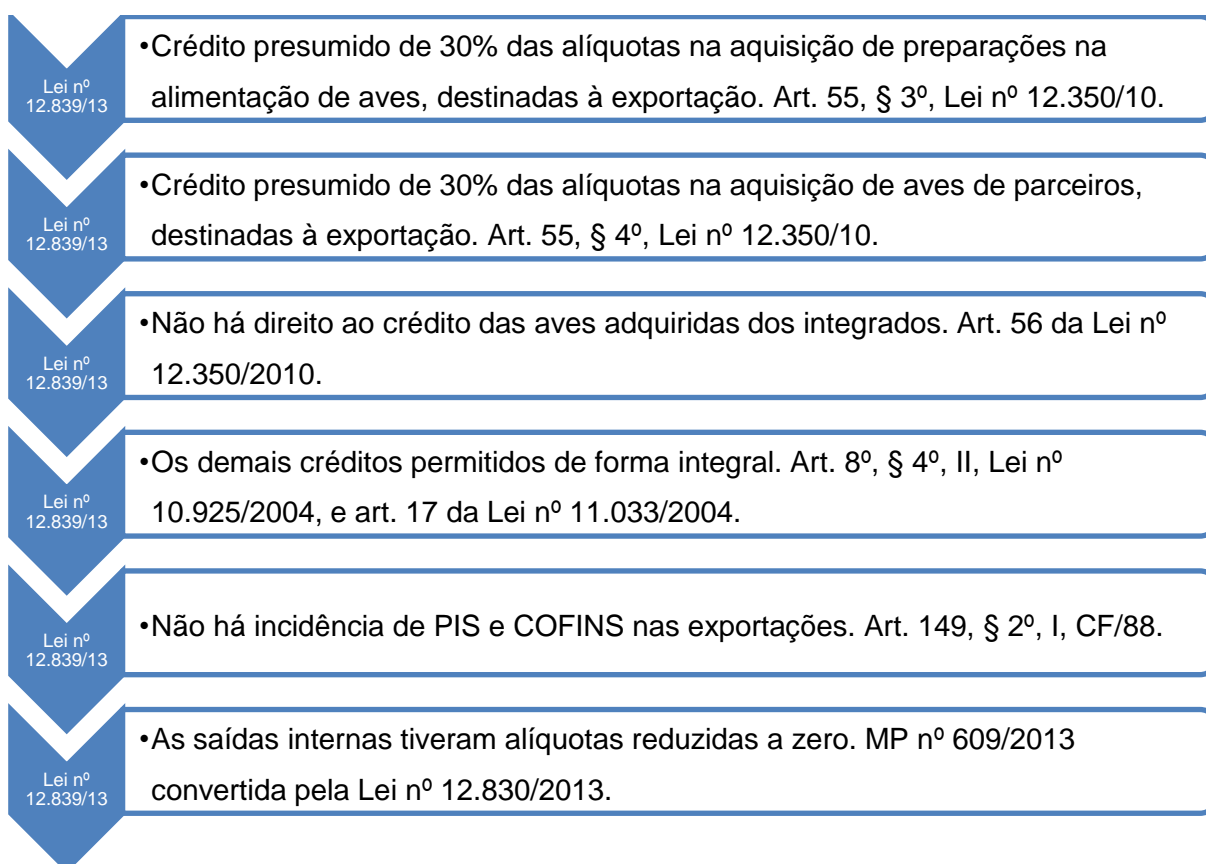
A diferença que há entre a Lei nº 10.925/2004 e a Lei nº 12.350/2010, é:

- No percentual da alíquota de crédito presumido, de 35% para 30% e, também, no cálculo efetivo, pois na Lei nº 12.350/2010, está vinculada à exportação; e
- Antes tributava integralmente nas vendas de MI, com o advento da Lei nº 12.350/2010 as saídas foram suspensas.

Nas vendas destinadas à exportação prevalece o mesmo conceito. No entanto, em alguns artigos a Lei nº 12.350/2010 menciona, destacando em determinados parágrafos, artigos, referente à Lei nº 10.925/2004.

Abaixo segue o quadro referente à evolução da desoneração, de acordo com a Lei nº 12.839/2013.

Quadro 6 - Evolução da Desoneração Tributária, Lei nº 12.839/2013



Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

Conforme o quadro ilustrado acima, percebe-se que não houve tantas alterações relevantes, se comparado com a Lei nº 12.350, de 2010. Apenas o último item, em que antes as saídas internas eram suspensas, e agora as alíquotas foram reduzidas a zero.

E é o que estabelece a MP nº 609, de 2013, convertida na Lei nº 12.839, de 2013, a redução das alíquotas a zero do PIS/PASEP e da COFINS, no mercado interno, e nas importações. Dito isto, ela altera as Leis nºs 10.925/2004, 12.350/2010, dentre outras. Neste sentido, estas Leis foram alteradas para zerar as alíquotas de PIS e COFINS, sobre a receita bruta de venda no mercado interno de determinados produtos.

4.3 REFLEXO FINANCEIRO POR MEIO DA DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA

Para a empresa, a maior relevância com o advento da desoneração foi no preço final, pois, otimizou um ganho nas negociações com os clientes.

A seguir serão apresentados quadros explicativos, referente o exemplo prático do período antes da desoneração – Lei nº 10.925/2004, e após a desoneração – Leis nºs 12.350/2010 e 12.839/2013, referente um mês.

Quadro 7 - Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004, Apuração do PIS

Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004		
Apuração do PIS	1,65%	
Créditos Normais	3.580.000,00	59.070,00
Insumos para Industrialização	1.000.000,00	16.500,00
Energia	300.000,00	4.950,00
Serviços pagos a Integrados (Insumos)	950.000,00	15.675,00
Despesas de Arrendamento	500.000,00	8.250,00
Aluguéis de Máquinas pagas a PJ	20.000,00	330,00
Armazenagem e Frete	570.000,00	9.405,00
Depreciação de Máquinas	100.000,00	1.650,00
Devolução de Vendas	140.000,00	2.310,00
Créditos Presumidos - 35% (0,5775%)	9.000.000,00	51.975,00
Insumos de Origem Vegetal	9.000.000,00	51.975,00
Total de Créditos	12.580.000,00	111.045,00
Débitos	16.500.000,00	107.250,00
Venda Mercado Interno	6.500.000,00	107.250,00
Venda Mercado Externo	10.000.000,00	Não Tributado
Saldo Credor		3.795,00

Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

Quadro 8 - Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004, Apuração da COFINS

Antes da Desoneração - Lei nº 10.925/2004		
Apuração da COFINS	7,60%	
Créditos Normais	3.580.000,00	272.080,00
Insumos para Industrialização	1.000.000,00	76.000,00
Energia	300.000,00	22.800,00
Serviços pagos a Integrados (Insumos)	950.000,00	72.200,00
Despesas de Arrendamento	500.000,00	38.000,00
Aluguéis de Máquinas pagas a PJ	20.000,00	1.520,00
Armazenagem e Frete	570.000,00	43.320,00
Depreciação de Máquinas	100.000,00	7.600,00
Devolução de Vendas	140.000,00	10.640,00
Créditos Presumidos - 35% (2,66%)	9.000.000,00	239.400,00
Insumos de Origem Vegetal	9.000.000,00	239.400,00
Total de Créditos	12.580.000,00	511.480,00
Débitos	16.500.000,00	494.000,00
Venda Mercado Interno	6.500.000,00	494.000,00
Venda Mercado Externo	10.000.000,00	Não Tributado
Saldo Credor		17.480,00

Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

Conforme os quadros 7 e 8 elaborados acima, na apuração do PIS, é perceptível que antes da desoneração aplicava-se o percentual de 1,65% sob todos os créditos normais, tomava-se crédito presumido nas entradas de insumos de origem vegetal de 0,5775%, isto é, 1,65% sobre 35% conforme explanado no quadro 4, e de acordo com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, obtendo um total de créditos em R\$ 111.045,00.

No âmbito das vendas, aplicava-se a alíquota de 1,65% somente sobre as vendas no mercado interno, pois na exportação não tributava, resultando em R\$ 107.250,00. Desta forma, a empresa obteve saldo credor de R\$ 3.795,00.

Com relação à apuração da COFINS, nota-se que antes da desoneração aplicava-se o percentual de 7,60% sob todos os créditos normais, tomava-se crédito presumido nas entradas de insumos de origem vegetal de 2,66%, isto é, 7,60%

sobre 35%, conforme explanado também, no quadro 4, e de acordo com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, obtendo um total de créditos em R\$ 511.480,00.

No cálculo das vendas, aplicava-se a alíquota de 7,60% somente sobre as vendas no mercado interno, pois na exportação não tributava. Desta forma, seus débitos resultaram em R\$ 494.000,00 visto que, a empresa obteve saldo credor de R\$ 17.480,00.

A seguir explana-se o cálculo após o benefício da desoneração.

Quadro 9 - Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013, Apuração do PIS

Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013		
Apuração do PIS	1,65%	
Créditos Normais	3.440.000,00	56.760,00
Insumos para Industrialização	1.000.000,00	16.500,00
Energia	300.000,00	4.950,00
Serviços pagos a Integrados (Insumos)	950.000,00	15.675,00
Despesas de Arrendamento	500.000,00	8.250,00
Aluguéis de Máquinas pagas a PJ	20.000,00	330,00
Armazenagem e Frete	570.000,00	9.405,00
Depreciação de Máquinas	100.000,00	1.650,00
Devolução de Vendas	-	-
Créditos Presumidos - 30% (0,495%)	9.000.000,00	27.000,00
Insumos de Origem Vegetal	9.000.000,00	27.000,00
Total de Créditos	12.440.000,00	83.760,00
Débitos	16.500.000,00	-
Venda Mercado Interno	6.500.000,00	Suspensa/Alíquota Zero
Venda Mercado Externo	10.000.000,00	Não Tributado
Saldo Credor		83.760,00

Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

Quadro 10 - Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013, Apuração da COFINS

Após a Desoneração - Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 12.839/2013		
Apuração da COFINS	7,60%	
Créditos Normais	3.440.000,00	261.440,00
Insumos para Industrialização	1.000.000,00	76.000,00
Energia	300.000,00	22.800,00
Serviços pagos a Integrados (Insumos)	950.000,00	72.200,00
Despesas de Arrendamento	500.000,00	38.000,00
Aluguéis de Máquinas pagas a PJ	20.000,00	1.520,00
Armazenagem e Frete	570.000,00	43.320,00
Depreciação de Máquinas	100.000,00	7.600,00
Devolução de Vendas	-	-
Créditos Presumidos - 30% (2,28%)	9.000.000,00	124.363,64
Insumos de Origem Vegetal	9.000.000,00	124.363,64
Total de Créditos	12.440.000,00	385.803,64
Débitos	16.500.000,00	-
Venda Mercado Interno	6.500.000,00	Suspensa/Alíquota Zero
Venda Mercado Externo	10.000.000,00	Não Tributado
Saldo Credor		385.803,64

Fonte: Elaborado pela Autora (2013)

De acordo com os quadros 9 e 10, após a desoneração, com o advento das Leis nºs 12.350/2010 e 12.839/2013, no cálculo dos créditos normais permanece a alíquota de 1,65% e 7,6%, PIS e COFINS, respectivamente, já que esta é determinada por Lei, para os optantes do regime da não-cumulatividade, porém, a devolução de venda não entra no cálculo.

No caso do cálculo do crédito presumido, é diferente, pois, após a desoneração os 30% é proporcional a exportação, ou seja, venda total de R\$ 16.500.000,00, exportação de R\$ 10.000.000,00, então a exportação corresponde a 60,61%. Em seguida, deve-se pegar as compras de insumos de R\$ 9.000.000,00 x 60,61% = R\$ 5.454.545,46 x 0,495% (PIS) = R\$ 27.000,00 e, para a COFINS, R\$ 5.454.545,46 x 2,28% = R\$ 124.363,64.

Ademais, o crédito presumido de 30% mencionado na Lei nº 12.350/2010 é mantido na Lei nº 12.839/2013, e é calculado das compras de insumos vinculados à exportação.

Nas vendas do mercado interno, pela Lei nº 12.350/2010 as alíquotas estavam suspensas, e na Lei nº 12.839/2013 foram reduzidas a zero, a qual prevalece atualmente. Para as vendas destinadas à exportação permanece o mesmo conceito, não tributadas. Dito isto, não obteve resultado com os débitos, somente com créditos, resultando em um saldo credor de R\$ 83.760,00 para o PIS, e R\$ 385.803,64 para a COFINS. Este conceito vale para as duas contribuições.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entende-se que a área tributária é muito ampla, e ao mesmo tempo complexa se não for bem observada, principalmente o que diz nas entrelinhas das Leis, Instruções Normativas, Medidas Provisória, além de, constantemente ter alterações, revogações, e novas legislações sendo criadas. Sem contar na burocracia do país, no aumento dos custos, já que o seu excesso é altamente prejudicial para a população.

Não é à toa, que em meados de junho/2013 o povo brasileiro resolveu “acordar”, manifestando pelas ruas de todo país, perante as atitudes que o governo estava tomando. Um exemplo é o valor do transporte público, que em várias cidades foi reduzido, mas ainda permanece a má distribuição de recursos, ocasionando a desigualdade social. Elementos como estes, impedem o crescimento, a evolução do país, dificultando assim, os investimentos na economia brasileira.

Os tributos no Brasil possuem uma carga muito elevada e, que infelizmente não é revertido como deveria, em benefício da sociedade, além do impacto financeiro que reflete nas empresas. Por isso, que a participação dos contadores, profissionais da área, é de suma importância para as empresas, frisando a real necessidade de um bom planejamento tributário, além de claro, ter em mãos informações precisas, um bom sistema apto a mensurar as devidas informações, e uma boa equipe, para que assim, as tomadas de decisões sejam cabíveis dentro do orçamento planejado pela organização.

Com o intuito de desonerar a tributação incidente sobre diversos produtos essenciais e vinculados à cesta básica, foi criada a Medida Provisória nº 609/2013, que inclusive já foi convertida na Lei nº 12.839, de 09 de Julho de 2013. Em que esta, permitiu reduzir a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS, incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e, sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica. A desoneração foi beneficente para estes produtos, além de outros, conforme a Lei estabelece e, também, sobre a folha de pagamento para determinadas empresas.

Com a criação do IVA-F, pretende-se unificar o PIS, COFINS e a CIDE, que serão eliminados, e com este novo imposto, estuda-se qual alíquota a ser aplicada, mas o IVA ainda é um projeto. No entanto, com esta criação a

complexidade será ainda maior, já que o Brasil tem o pior sistema de impostos do mundo, e que não minimiza a cobrança dos mesmos.

Mediante a análise da evolução da desoneração tributária do PIS e da COFINS, comparando as Leis, antes e após o benefício, e verificando as alterações que a legislação menciona, percebe-se que é importante a desoneração tributária, mas o mais importante é que se faça uma reforma tributária, para que esta contemple todo o sistema, evitando assim, uma “coxa” de retalhos, e o excesso de Leis.

Por fim, diante dos estudos realizados, conclui-se que é preciso verificar, estar atento as alterações e atualizações que a legislação estabelece, além de, as empresas estarem se adequando e se atualizando, constantemente. Uma vez que, a concorrência no mercado é acirrada, e ninguém quer ficar para trás.

REFERÊNCIAS

- AFFECTUM. Disponível em:
<http://www.affectum.com.br/affectum_site/index.php?option=com_content&view=article&id=552:piscofins-desoneracao-da-cesta-basica-nacional-efeitos-da-medida-provisoria-no-609-de-08-de-marco-de-2013-para-comercio-varejista-optante-pelo-regime-do-lucro-real-a-presidente-dilma-rousseff-anunciou-na-ultima-sexta-feira-dia-08-de-marco-de-2013-&catid=8:noticias&Itemid=30>.
Acesso em: 02 de Novembro de 2013.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**: Elaboração de Trabalhos na Graduação. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001. 174 p.
- APPOLINÁRIO, Fabio. **Metodologia da Ciência**: Filosofia e Prática da Pesquisa. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006. 209 p.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970**. Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em:
<<http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lc7.htm>>. Acesso em: 19 mar. 2013.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970**. Institui o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp08.htm>. Acesso em: 19 mar. 2013.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975**. Altera disposições da legislação que regula o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP). Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp26.htm>. Acesso em: 19 mar. 2013.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991**. Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp70.htm>. Acesso em: 19 mar. 2013.
- BRASIL. **Medida Provisória nº 609, de 8 de março de 2013**. Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Mpv/mpv609.htm>. Acesso em: 20 mar. 2013.
- BRASIL. **Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004**. Institui o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon). Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2004/in3872004.htm>>. Acesso em: 26 mai. 2013.

BRASIL. **Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013.** Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica. Conversão da Medida Provisória nº 609, de 2013. Disponível em: <<http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/1035450/lei-12839-13>>. Acesso em: 20 jul. 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 25 ago. 2013.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001.** Altera os arts. 149, 155 e 177 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc33.htm>. Acesso em: 25 ago. 2013.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 27 ago. 2013.

BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em: 03 set. 2013.

BRASIL. **Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.** Regulamenta a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelas pessoas jurídicas em geral. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2002/dec4524.htm>>. Acesso em: 12 set. 2013.

BRASIL. **Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.** Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/mp2158-35.htm>>. Acesso em: 15 set. 2013.

BRASIL. **Lei nº 11.933, de 28 de abril de 2009.** Altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, as Leis nºs 10.637, de 2002, 10.833, de 2003, dentre outras, para alterar o prazo de pagamento dos impostos e contribuições federais que especifica, reduzir a base de cálculo da contribuição do produtor rural na venda dos produtos que especifica e efetuar ajustes na tributação do cigarro; e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2009/lei11933.htm>>. Acesso em: 12 set. 2013.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2003/lei10833.htm>>.
Acesso em: 12 set. 2013.

BRASIL. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.** Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), nos casos que especifica. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2002/lei10637.htm>>.
Acesso em: 12 set. 2013.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011.** Dispõe sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre a receita decorrente da venda de produtos suínos e aviculários e de determinados insumos relacionados, e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, e altera as Instruções Normativas RFB nº 977, de 2009, e SRF nº 660, de 2006. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2011/in11572011.htm>>.
Acesso em: 19 out. 2013.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.346, de 16 de abril de 2013.** Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2013/in13462013.htm>>.
Acesso em: 19 out. 2013.

BRASIL. **Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.** Dispõe sobre o desconto de crédito na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS não cumulativas e dá outras providências. Disponível em:
<www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2004/lei11051.htm>.
Acesso em: 20 out. 2013.

BRASIL. **Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.** Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014; promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2010/lei12350.htm>>.
Acesso em: 19 out. 2013.

BRASIL. **Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.** Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências. Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2004/lei10925.htm>>.
Acesso em: 26 out. 2013.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.**

Estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e dá outras providências.

Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2012/in13002012.htm>>.

Acesso em: 26 out. 2013.

BRASIL. **Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2013.** Altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários devidas pelas empresas que especifica. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12715.htm>.

Acesso em: 01 dez. 2013.

CARLIN, Everson Luiz Breda. **Auditoria, Planejamento e Gestão Tributária.**

Curitiba: Juruá, 2008. 131 p.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 29. ed.

São Paulo: Malheiros, 2013. 1248 p.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 25. ed. São Paulo:

Saraiva, 2013. 551 p.

CHRISTOVÃO, Daniela; WATANABE, Marta. **Guia Econômico Valor de Tributos.**

São Paulo: Globo, 2002. Disponível em:

<books.google.com.br/books?isbn=8525034975>.

Acesso em: 12 de Outubro de 2013.

CONTABILIDADE Gêmeos. Disponível em:

<<http://www.contabilidadegemeos.com/utilitarios/prazo-de-guarda-de-documento/>>.

Acesso em: 24 de Setembro de 2013.

CONTABILIDADE, Portal de. Disponível em:

<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/planejamentofiscal.htm>>.

Acesso em: 24 de Outubro de 2013.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008. 355 p.

DIEESE. Disponível em:

<www.dieese.org.br/.notaTec120DesoneracaoCestaBasica.pdf>.

Acesso em: 22 de Setembro de 2013.

ESCOLA, Info. Disponível em:

<<http://www.infoescola.com/direito/contribuicoes-de-intervencao-no-dominio-economico-cide/>>. Acesso em: 28 de Outubro de 2013.

FAZENDA, Ministério da. **Cartilha Reforma Tributaria.** Disponível em:

<<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/cartilha-reforma-tributaria.pdf>>. Acesso em: 26 de Maio de 2013.

GOUVEIA, Fernando Henrique Camara; AFONSO, Luis Eduardo. **Uma Análise das Formas de Remuneração dos Sócios por meio do Planejamento Tributário.**

Revista de Administracao Mackenzie - RAM, v. 14, n. 2, Março/Abril 2013.

Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1678-69712013000200004&lang=pt>. Acesso em: 28 de Setembro de 2013.

JUSBRASIL. Disponível em:

<<http://jus.com.br/artigos/9140/a-natureza-tributaria-e-as-especies-de-contribuicoes-especiais>>. Acesso em: 20 de Agosto de 2013.

JUSBRASIL. Disponível em:

<<http://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/6935005/apelacao-reexame-necessario-apelreex-21149-pr-20067000021149-0-trf4>>. Acesso em: 24 de Setembro de 2013.

KPMG, Competitive Alternatives.

<<http://interessenacional.uol.com.br/2013/01/a-questao-tributaria-como-obstaculo-ao-desenvolvimento/>>. Acesso em: 17 de Abril de 2013.

LEGISWEB. Disponível em:

<<http://www.legisweb.com.br/noticia/?id=7597>>. Acesso em: 14 de Agosto 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. 562 p.

MARTINS, Orleans Silva; DANTAS, Ricardo Ferreira. **Custro Tributário e Elisão Fiscal: As Facetas de um Planejamento Tributário.** Qualitas, v. 9, 2010.

NEGÓCIOS, Economia e. Disponível em:

<<http://www.estadao.com.br/noticias/impresso,desoneracao-tributaria-e--limites-orcamentarios-,1020432,0.htm>>. Acesso em: 15 de Abril de 2013.

NEGÓCIOS, Economia e. Disponível em:

<<http://economia.estadao.com.br/noticias/economia-geral,governo-quer-apressar-unificacao-de-pis-e-cofins,142284,0.htm>>. Acesso em: 21 de Abril de 2013.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Saraiva, 2005. 274 p.

OLIVEIRA, Luis Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 434 p.

ONO, Juliana O.; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. **Manual do PIS e da COFINS.** São Paulo: FISCOSoft, 2009. 856 p.

PAC-PME. Disponível em:

<http://www.pacpme.com.br/pacpme/web/conteudo_pti.asp?idioma=0&tipo=46927&conta=45&id=175662>. Acesso em: 12 de Outubro de 2013.

PEREIRA, Ricardo A. de Castro; FERREIRA, Pedro Cavalcanti. **Avaliação dos Impactos Macro-Econômicos e de Bem-Estar da Reforma Tributária no Brasil.**

Revista Brasileira de Economia, Rio de Janeiro, v. 64, n. 2, Abril/Junho 2010.

Disponível em:

<http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-71402010000200007&script=sci_arttext>. Acesso em: 28 de Setembro de 2013.

PROCON. Disponível em:

<<http://www.procon.sc.gov.br/index.php/pesquisas/file/155-comparativo-de-precos-da-cesta-basica-entre-20082013-e-20092013>>.

Acesso em: 17 de Setembro de 2013.

RECEITA Federal do Brasil. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/PisPasepCofins/default.htm>>.

Acesso em: 19 de Maio de 2013.

RECEITA Federal do Brasil. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidenciacumulativa.htm>>. Acesso em: 25 de Maio de 2013.

RECEITA Federal do Brasil. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/pispasepcofins/regincidencianaocumulativa.htm>>. Acesso em: 26 de Maio de 2013.

RECEITA Federal do Brasil. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2004/pergresp2004/pr363a430.htm>>. Acesso em: 19 de Agosto de 2013.

SANTOS, Cleonimo dos. **Como Calcular e Recolher PIS/PASEP e COFINS**. 4^a. ed. São Paulo: IOB, 2007. 350 p.

SANTOS, Manual Lourenco dos. **Direito Tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1970. 303 p.

SUPER Interessante. Disponível em:

<<http://super.abril.com.br/blogs/crash/pagina-exemplo/>>.

Acesso em: 20 de Abril de 2013.

THIOLLENT, Michel. **Metodologia da Pesquisa - Ação**. 14. ed. São Paulo: Cortez, 2005. 132 p.

UOL Economia. Disponível em:

<<http://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2013/04/16/brasil-cobra-imposto-caromas-e-o-da-menos-que-retorno-a-sociedade.htm>>.

Acesso em: 15 de Setembro de 2013.

WEBJUR. Disponível em:

<http://www.webjur.com.br/doutrina/direito_tribut_rio/compet_ncia_tribut_ria.htm>.

Acesso em: 15 de Setembro de 2013.

YIN, Robert K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. 212 p.

ANEXO(S)

ANEXO A – Medida Provisória nº 609, de 8 de Março de 2013



Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 609, DE 8 DE MARÇO DE 2013.

Exposição de Motivos

Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica, e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei:

Art. 1º A Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 1º

.....

XIX - carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da TIPI:

- a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1;
- b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00; e
- c) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00;

XX - peixes e outros produtos classificados nos seguintes códigos da TIPI:

- a) 03.02, exceto 0302.90.00; e
- b) 03.03 e 03.04;

XXI - café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da TIPI;

XXII - açúcar classificado no código 1701.99.00 da TIPI;

XXIII- óleo de soja classificado na posição 15.07 da TIPI e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da TIPI;

XXIV - manteiga classificada no código 0405.10.00 da TIPI;

XXV - margarina classificada no código 1517.10.00;

XXVI - sabões de toucador classificados no código 3401.11.90 Ex 01 da TIPI;

XXVII - produtos para higiene bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da TIPI; e

XXVIII - papel higiênico classificado no código 4818.10.00 da TIPI.

.....” (NR)

Art. 2º A partir da data de publicação desta Medida Provisória, o disposto nos [arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004](#), não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 0405.10.00, 15.07, 15.08 a 15.14, 1517.10.00 e 1701.99.00 da TIPI.

Art. 3º A [Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“[Art. 1º](#) A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06, 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, 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I - incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

.....

[b\)](#) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados 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); e

.....” (NR)

Art. 4º A [Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 8º

.....

[§ 2º](#) As alíquotas, no caso de importação de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 9603.21.00, são de:

.....” (NR)

Art. 5º A [Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 32.

[I](#) - animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas

que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM;

.....” (NR)

“[Art. 33.](#) As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

.....

§ 7º O disposto no § 6º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

.....” (NR)

“[Art. 34.](#) A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no **caput** do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no **caput** do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º É vedada a apuração do crédito de que trata o **caput** nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no **caput**.

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o **caput** adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

.....

§ 4º O disposto no **caput** não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto na hipótese de exportação.” (NR)

Art. 6º A [Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“[Art. 56.](#) A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas na alínea “b” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas previstas no **caput** do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no **caput** do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º É vedada a apuração do crédito presumido de que trata o **caput** nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM ou que revende os produtos referidos no **caput**.

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o **caput** adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O disposto no **caput** não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto na hipótese de exportação.” (NR)

Art. 7º A [Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“[Art. 6º](#) A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da TIPI destinados a exportação.

.....
 § 6º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora.” (NR)

Art. 8º O saldo de créditos presumidos apurados na forma do [§ 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004](#), relativo aos bens classificados nos códigos 01.04, 02.04 e 0206.80.00 da NCM, existentes na data de publicação desta Medida Provisória, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos [§§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e [§§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#).

Art. 9º A partir da data de publicação desta Lei, o disposto nos [arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004](#), não mais se aplica às mercadorias ou produtos classificados nos códigos 02.04 e 0206.80.00 da NCM.

Art. 10. Ficam revogados:

I - os [§§ 1º e 3º do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004](#);

II - o [inciso II do caput do art. 32 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009](#);

III - o [inciso IV do caput do art. 54 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010](#); e

IV - o [art. 4º](#) e o [§ 5º do art. 6º da Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012](#).

Art. 11. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 8 de março de 2013; 192ª da Independência e 125ª da República.

DILMA ROUSSEFF

Guido Mantega

Este texto não substitui o publicado no DOU de 8.3.2013 - Edição extra e retificado no DOU de 13.3.2013.

ANEXO B – Lei nº 12.839, de 9 de Julho de 2013



Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

LEI Nº 12.839, DE 9 DE JULHO DE 2013.

[Mensagem de veto](#)

[Conversão da Medida Provisória nº 609, de 2013](#)

Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de produtos que compõem a cesta básica; altera as Leis nºs 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.865, de 30 de abril de 2004, 12.058, de 13 de outubro de 2009, 12.350, de 20 de dezembro de 2010, 12.599, de 23 de março de 2012, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.848, de 15 de março de 2004, 12.783, de 11 de janeiro de 2013, 9.074, de 7 de julho de 1995, e 9.427, de 26 de dezembro de 1996; revoga dispositivo da Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012; e dá outras providências.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º O art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 1º

.....

XIX - carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da Tipi:

a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1;

b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada nos códigos 0210.99.00;

c) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00;

d) (VETADO);

XX - peixes e outros produtos classificados nos seguintes códigos da Tipi:

a) 03.02, exceto 0302.90.00;

b) 03.03 e 03.04;

c) (VETADO);

XXI - café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da Tipi;

XXII - açúcar classificado nos códigos 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi;

XXIII - óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da Tipi;

XXIV - manteiga classificada no código 0405.10.00 da Tipi;

XXV - margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi;

XXVI - sabões de toucador classificados no código 3401.11.90 Ex 01 da Tipi;

XXVII - produtos para higiene bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da Tipi;

XXVIII - papel higiênico classificado no código 4818.10.00 da Tipi;

XXIX – (VETADO);

XXX - (VETADO);

XXXI - (VETADO);

XXXII - (VETADO);

XXXIII - (VETADO);

XXXIV - (VETADO);

XXXV - (VETADO);

XXXVI - (VETADO);

XXXVII - (VETADO);

XXXVIII - (VETADO);

XXXIX - (VETADO);

XL - (VETADO);

XLI - (VETADO);

XLII - (VETADO).

§ 1º (Revogado).

.....
§ 3º (Revogado).

§ 4º Aplica-se a redução de alíquotas de que trata o caput também à receita bruta decorrente das saídas do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros dos bens e produtos classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi.

§ 5º (VETADO).

§ 6º (VETADO).

§ 7º (VETADO). (NR)”

Art. 2º A partir da data de publicação desta Lei, o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 02.04, 0206.80.00, 03.02, 03.03, 03.04, 0405.10.00, 15.07 a 15.14, 1517.10.00, 1701.14.00 e 1701.99.00 da Tipi.

Parágrafo único. (VETADO).

Art. 3º A Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; 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; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I -

.....

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados 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); e

.....” (NR)

Art. 4º O art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, passa a vigorar com a seguinte alteração:

“Art. 8º

.....

§ 2º As alíquotas, no caso de importação de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; são de:

.....” (NR)

Art. 5º A [Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 32.

I - animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM;

II - (revogado).

.....” (NR)

“Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

.....

§ 7º O disposto no § 6º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação sobre o valor da aquisição de bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

.....” (NR)

“Art. 34. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas nas alíneas a e c do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º É vedada a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

.....

§ 4º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação.” (NR)

Art. 6º A [Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“[Art. 56](#). A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas na alínea *b* do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º É vedada a apuração do crédito presumido de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput.

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação.” (NR)

Art. 7º A [Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012](#), passa a vigorar com as seguintes alterações:

“[Art. 6º](#) A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados a exportação.

.....

§ 5º (Revogado).

§ 6º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora.” (NR)

Art. 8º O saldo de créditos presumidos apurados na forma do [§ 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004](#), relativo aos bens classificados nos códigos 01.04, 02.04 e 0206.80.00 da NCM, existentes na data de publicação da [Medida Provisória nº 609, de 8 de março de 2013](#), poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação,

observado o disposto nos [§§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e [§§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#).

Art. 9º (VETADO).

Art. 10. O art. 13 da Lei nº 10.438, de 26 de abril de 2002, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 13.

.....

VII - prover recursos para compensar descontos aplicados nas tarifas de uso dos sistemas elétricos de distribuição e nas tarifas de energia elétrica, conforme regulamentação do Poder Executivo;

VIII - prover recursos para compensar o efeito da não adesão à prorrogação de concessões de geração de energia elétrica, conforme regulamentação do Poder Executivo, assegurando o equilíbrio da redução das tarifas das concessionárias e permissionárias de distribuição, consoante disposto no § 2º do art. 1º da Lei nº 12.783, de 11 de janeiro de 2013.

.....

§ 12. As receitas e despesas da CDE deverão ser tornadas públicas, em sítio da rede mundial de computadores, até o último dia do mês subsequente àquele em que se realizarem.” (NR)

Art. 11. A [Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004](#), passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 3º-B e 21-D:

“[Art. 3º-B](#). Fica caracterizada a exclusão de responsabilidade do empreendedor, no caso de atraso na emissão do ato de outorga pela administração pública em relação à data prevista no edital de licitação de que tratam os incisos II e III do § 5º do art. 2º e o art. 3º-A, desde que cumpridos todos os prazos de responsabilidade do empreendedor.”

“Art. 21-D. (VETADO).

Art. 12. (VETADO).

Art. 13. A [Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995](#), passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 4º-A e 4º-B:

[Art. 4º-A](#). Os concessionários de geração de aproveitamentos hidrelétricos outorgados até 15 de março de 2004 que não entrarem em operação até 30 de junho de 2013 terão o prazo de 30 (trinta) dias para requerer a rescisão de seus contratos de concessão, sendo-lhes assegurado, no que couber:

I - a liberação ou restituição das garantias de cumprimento das obrigações do contrato de concessão;

II - o não pagamento pelo uso de bem público durante a vigência do contrato de concessão;

III - o ressarcimento dos custos incorridos na elaboração de estudos ou projetos que venham a ser aprovados para futura licitação para exploração do aproveitamento, nos termos do art. 28 da Lei nº 9.427, de 26 de dezembro de 1996.

§ 1º O poder concedente poderá expedir diretrizes complementares para fins do disposto neste artigo.

§ 2º A fim de garantir a condição estabelecida no inciso II do caput, fica assegurada ao concessionário a devolução do valor de Uso de Bem Público - UBP efetivamente pago e ou a remissão dos encargos de mora contratualmente previstos.”

“Art. 4º-B. As concessionárias de distribuição de energia elétrica sujeitas a controle societário comum que, reunidas, atendam a critérios de racionalidade operacional e econômica, conforme regulamento, poderão solicitar o reagrupamento das áreas de concessão com a unificação do termo contratual.”

Art. 14. (VETADO).

Art. 15. Ficam revogados:

I - os [§§ 1º e 3º do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004](#);

II - o [inciso II do caput do art. 32 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009](#);

III - o [inciso IV do caput do art. 54 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010](#);

IV - o [art. 4º](#) e o [§ 5º do art. 6º da Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012](#); e

V - o [§ 2º do art. 12 da Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012](#).

Art. 16. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 9 de julho 2013; 192º da Independência e 125º da República.

DILMA ROUSSEFF

Guido Mantega

Manuel Dias

Edison Lobão

Miriam Belchior

Luís Inácio Lucena Adams

Este texto não substitui o publicado no DOU de 10.7.2013