



PIS/COFINS – Ampliação da possibilidade de compensação de saldos credores

O Governo Federal, nos últimos meses, vem procedendo à edição de inúmeras normas visando aperfeiçoar as regras para determinação das contribuições relativas ao PIS e COFINS devidas pelos contribuintes obrigados à sistemática da não-cumulatividade.

Dentre estas regras, um ponto que merece destaque refere-se à utilização dos créditos permitidos pela legislação.

A legislação do PIS e COFINS, em especial as Leis nºs 10.637 e 10.833, estabeleceram a possibilidade dos contribuintes aproveitarem créditos para compensação com estes tributos devidos em suas operações.

A exportação de bens e serviços, apesar de não sofrerem a incidência das contribuições, possibilitam às empresas a manutenção dos créditos vinculados a estas operações.

A utilização dos créditos, regra geral, deve ser feita com os débitos gerados pelos contribuintes em suas operações, exceção feita aos estabelecimentos exportadores que, além desta hipótese, podem compensar os créditos vinculados às operações de exportação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ou, na sua impossibilidade, solicitar o ressarcimento em dinheiro.

Isto porque o Fisco Federal, visando estimular o crescimento de alguns setores, estipulou desonerações fiscais que culminaram no acúmulo de créditos pelos estabelecimentos vendedores.

Como exemplo, podemos citar as seguintes situações:

- I) redução a 0% das alíquotas sobre adubos, fertilizantes, arroz (Artigo 1º da Lei nº 10.925/04);
- II) suspensão nas vendas para empresas preponderantemente exportadoras (Artigo 40 da Lei nº 10.865/04);



III) redução a 0% nas operações de venda de mercadorias para empresas na Zona Franca de Manaus (Lei nº 10.996).

Apesar das operações acima não gerarem PIS e COFINS a recolher pelos estabelecimentos vendedores, o artigo 17 da Lei nº 11.033, cuja vigência teve início em 09.08.04 com a edição da Medida Provisória 206, esclareceu que as vendas efetuadas com isenção, alíquota zero, suspensão ou não incidência das contribuições não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a estas operações.

Esta determinação, inicialmente aprovada com louvor pelos empresários, acabou se transformando num grande problema para os contribuintes pois, apesar de manterem os créditos vinculados a estas operações, sua utilização era restrita com o próprio PIS e COFINS, culminando na geração de saldos credores registrados nos ativos das empresas sem perspectiva de realização.

Por este motivo o Governo Federal, por meio do artigo 16 da Lei nº 11.116, publicada no DOU de 19.05 p.p., possibilitou às empresas que efetuam vendas com

suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e COFINS e que acumulam créditos em suas operações a procederem à compensação destes valores com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ou solicitar o ressarcimento.

Em outras palavras, a possibilidade de compensação/restituição dos créditos acumulados, inicialmente prevista apenas para os estabelecimentos exportadores, foi ampliada para os contribuintes que efetuam vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Importante destacar que a possibilidade de compensação/ressarcimento destes créditos poderá ser realizada ao final de cada trimestre calendário, sendo que os saldos credores acumulados a partir de 09.08.04 podem ser utilizados devendo o processo ser instruído com as formalidades previstas na Instrução Normativa SRF 460/04.

O dispositivo em destaque, aparentemente, apenas possibilita a compensação/restituição dos saldos credores que se originaram a partir de 09.08.04 sendo que os saldos credores anteriores a esta data apenas poderiam ser utilizados para a compensação com o próprio PIS e COFINS.

Entretanto, é de bom alvitre aguardar a edição de ato da Receita Federal esclarecendo este ponto.

Por derradeiro, esta modificação na legislação trata-se, indubitavelmente, de correção da grande injustiça cometida contra estes contribuintes, que a partir da edição desta lei podem, efetivamente, compensar/ressarcir os créditos derivados destas operações.

Douglas Rogério Campanini
Contador e consultor tributário da ASPR



**Tributos não-cumulativos
– A importância da correta
identificação dos itens que
geram direito ao crédito**

pg. 3

**ICMS sobre
reserva de demanda
de energia**

pg. 4



Perspectiva Legal

DACON – Receita Federal disponibiliza a versão 2.0

Conforme mencionado em nosso Boletim Fórum Empresarial nº 68, foi publicada no DOU de 23.05.05 a Instrução Normativa (IN) nº 543, de 20.05.05, a qual aprovou a versão 2.0 do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON e revogou a IN 540/05.

A partir do ano-calendário de 2005, é obrigatória a entrega do DACON pelas pessoas jurídicas de direito privado e equiparadas, contribuintes do PIS e/ou COFINS nos regimes cumulativo e não-cumulativo, bem como aqueles sujeitos ao PIS sobre a folha de salários.

Se a PJ estiver obrigada ou tenha optado pela apresentação da DCTF Mensal, nos termos do artigo 2º da IN nº 482/04, o DACON deverá ser apresentado trimestralmente.

Nesta hipótese, a data da entrega do DACON é o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao trimestre de referência. Excepcionalmente, o prazo de apresentação do DACON do 1º trimestre de 2005 será o quinto dia útil do mês de agosto de 2005.

A principal novidade trazida pela IN nº 543/05 é que, para as pessoas jurídicas que apresentam DCTF semestral, a periodicidade do DACON também passa a ser semestral, sendo o prazo de entrega o quinto dia útil do mês de outubro de 2005, relativo ao primeiro semestre de 2005 e o quinto dia útil do mês de abril de 2006, relativo ao segundo trimestre de 2005.

A multa pela falta ou atraso na entrega do DACON é de 2% ao mês-calendário ou fração incidente sobre o montante da COFINS, ou na sua falta, do PIS informado no demonstrativo, limitado a 20% daquele montante, reduzida em 50% quando for apresentado antes de qualquer procedimento de ofício e em 25% quando apresentado no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada é de R\$ 200,00 para as pessoas jurídicas inativas e R\$ 500,00 nos demais casos.

SUFRAMA – Novas regras para internamento de mercadorias

Foi publicado no DOU de 08.06 p.p. a Portaria Suframa nº 162, de 06.06, dispondo acerca dos dados complementares que serão exigidos nos documentos fiscais para ingresso de mercadorias nacionais na Zona Franca de Manaus.

A Lei nº 10.996/04, em seu artigo 2º, reduziu a 0% as alíquotas do PIS e COFINS nas vendas de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

Nos termos da Portaria supra, para efeito de formalização do internamento de mercadoria na ZFM a Nota Fiscal deve conter, além das exigências já vigentes, a indicação expressa do valor do abatimento referente ao PIS e COFINS que seria devido na operação.

A Portaria entra em vigor na data de sua publicação.



Decisões Judiciais e Administrativas

COFINS – Vedação aos créditos das despesas financeiras deve observar o prazo de 90 dias

Foi publicada no DOU de 12.05.05 a Solução de Consulta nº 135, de 26.04.05, a qual manifestou o posicionamento da 9ª Região Fiscal da SRF sobre a entrada em vigor das alterações produzidas pelo artigo 21 da Lei nº 10.865/04, no que se refere à vedação ao crédito da COFINS sobre os valores relativos às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

O artigo supra, ao alterar a redação do inciso V do artigo 3º da Lei nº 10.833/03 vedou às empresas, a partir de 01.05.04, a possibilidade de aproveitamento como crédito da COFINS, de parcela calculada sobre os valores relativos às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

Ocorre que a Lei nº 10.865/04 foi publicada no DOU de 30.04.04 e, conforme o entendimento da referida Região Fiscal, o princípio da anterioridade nonagesimal previsto no artigo 195, §6º da Constituição Federal deveria ter sido observado nesta situação, devendo à vedação ao crédito ter produzido efeitos apenas a partir de 01.08.04.

Vale lembrar que referida mudança, no que se refere ao PIS, observou o prazo de 90 dias.

PIS/COFINS – Créditos sobre os valores pagos a título de direitos autorais e abrangência da alíquota zero nas vendas para ZFM

Foi publicada no DOU de 01.06.05 a Solução de Consulta nº 33, de 18.04.05, a qual manifestou o posicionamento da 2ª Região Fiscal da SRF sobre a possibilidade de creditamento do PIS e COFINS sobre os valores pagos a título de direitos autorais, bem como a abrangência da redução a 0% do PIS e COFINS nas vendas de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

De acordo com o entendimento da SRF, a redução a 0% na alíquota de PIS e COFINS incidentes na operação de venda de mercadorias para empresas situadas na ZFM apenas é aplicável nas vendas de mercadorias, não compreendendo neste conceito os serviços prestados a empresas na ZFM.

Relativamente aos valores pagos a título de direitos autorais a SRF expressou que, desde que sujeitos ao pagamento do PIS e COFINS, estes valores enquadram-se no conceito de insumo descrito nas Leis nºs 10.637, 10.833 e 10.865, gerando direito ao crédito do PIS e COFINS.

Vale lembrar que a resposta à consulta apenas é aplicável ao contribuinte que protocolou a consulta, mas trata-se de importante precedente que direciona o entendimento da SRF sobre os temas.

IRRF - Operações de SWAP realizada para fins de Hedge - Incidência do IRRF

Conforme publicado na edição nº 66 do Fórum Empresarial, os contribuintes vinham obtendo decisões favoráveis na primeira e segunda instâncias do Judiciário que amparavam a não incidência do IRRF sobre operações de SWAP realizadas para fins de cobertura (hedge).

No entanto, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça - STJ decidiu acatar recurso da Fazenda Nacional estabelecendo a legalidade da incidência do IRRF na referida hipótese.

Ressalte-se que o tema não está definido, pois há processos sendo analisados pela Segunda Turma do STJ.



Tributos não-cumulativos – A importância da correta identificação dos itens que geram direito ao crédito

O Estado, a fim de custear os gastos despendidos no exercício de sua função, impõe à sociedade excessiva carga tributária.

Em algumas situações, as regras tributárias acabam por não observar os limites impostos pela Constituição Federal, o que acaba gerando inúmeras discussões judiciais.

Entretanto, para minimizarmos o impacto destas mudanças no preço das mercadorias e serviços visando manter a competitividade (muitas vezes a própria sobrevivência), faz-se mister a correta interpretação e utilização da legislação fiscal que rege os tributos brasileiros, mormente os tributos de caráter não-cumulativo como ICMS, IPI, PIS e COFINS.

O sucesso na administração destes tributos está na qualidade dos procedimentos adotados para a identificação dos créditos passíveis de utilização, isto porque a legislação é complexa, vasta e esparsa, o que dificulta imensamente o seu conhecimento e aplicação.

Tomemos o ICMS como exemplo. Além da legislação variar de Estado para Estado, um dos pontos polêmicos na tomada de crédito reside na correta identificação dos insumos e/ou produtos intermediários utilizados no processo industrial.

Isto porque, na maioria dos casos, o profissional da área fiscal não possui conhecimento detalhado do processo industrial, dificultando a identificação dos insumos/produtos que são consumidos diretamente na produção mas que não integram o produto final.

O Estado de São Paulo, através da Resposta à Consulta nº 10.286/76, definiu como produto intermediário tudo aquilo que integra ou que faça parte de um produto e é consumido ou modificado no processo industrial, como lixas, soldas, discos de corte, discos de lixa, escovas de aço, combustível, fitas adesivas, fitas crepes, gás para empilhadeira, materiais de laboratório, dentre outros.



Contudo, as dúvidas a respeito da legitimidade do aproveitamento do crédito nessas aquisições não se limitam apenas na esfera Estadual.

Com relação ao IPI, o mesmo tema merece relevância, pois a legislação¹ utiliza o termo “produtos intermediários” ficando a cargo do contribuinte a definição dos itens.

Apesar disto, o Parecer Normativo nº 65, de 05.11.79 esclarece com maestria o aproveitamento dos créditos do IPI referente às aquisições desses produtos que, como já dito alhures, se desgastam e perdem suas propriedades físicas no processo industrial.

Contudo, a maior complexidade sobre a tomada de crédito, haja vista tratar-se de tema recente no ordenamento brasileiro, referem-se às contribuições do PIS e COFINS que, mediante as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, foram convertidas de cumulativas para não-cumulativas.

Nesta nova sistemática as empresas podem se creditar, por exemplo, do valor da compra adquirida para revenda, bens e serviços adquiridos para utilização no processo industrial (insumos), despesas com aluguéis pagos a pessoa jurídica, etc.

Relativamente aos insumos, reside a mesma complexidade semelhante a legislação do ICMS e IPI com um agravante:

por se tratar de legislação recente, não há jurisprudência consolidada sobre o assunto.

Nesse contexto, os contribuintes vem apresentando diversas consultas à SRF.

A título ilustrativo podemos mencionar o entendimento manifestado pela SRF de que as aquisições de mercadorias para reposição de peças de máquinas utilizadas no processo produtivo bem como os serviços de manutenção e/ou conserto destes equipamentos podem ser enquadrados como insumos, com direito ao crédito. (Solução de Consulta nº 6/04 da 8ª Região Fiscal).

Vale ressaltar que, com relação aos serviços utilizados como insumos, somente geram direito ao crédito àqueles intrinsecamente relacionados com a atividade fim, aplicados

ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado. (Solução de Consulta nº 78/05 da 8ª Região Fiscal.)

Constata-se também que serviços de limpeza, de segurança da área fabril e transporte de empregados, apesar de serem necessários à realização das atividades da empresa, não se enquadram no conceito de insumos conforme o entendimento da SRF.

Em resumo, é indubitavelmente necessário que os profissionais envolvidos na administração destes tributos tenham profundo conhecimento sobre a atividade do estabelecimento e da legislação.

Contudo, com tantas obrigações a cumprir, o tempo torna-se exíguo para este trabalho de grande importância, podendo culminar na apropriação dos créditos em valor inferior ao de direito.

Por todo o exposto, é aconselhável que as empresas se conscientizem da real necessidade de realização de trabalho minucioso das suas operações com vistas a identificação de possíveis créditos não aproveitados, reduzindo lícitamente o ônus tributário de suas atividades.

Eliana de Almeida Alves Lima
Consultora Tributária da ASPR

1 Artigo 164, inciso I do RIPI/02 (Decreto 4.524/02).



ICMS sobre reserva de demanda de energia

Nos contratos de Fornecimento de Energia é comum que as empresas contratem determinada quantidade de quilowatts, tecnicamente denominada “demanda contratada”.

A demanda contratada estará à disposição da empresa contratante, não sendo disponibilizada para outro usuário, fato que justifica a cobrança por parte da empresa distribuidora de energia, independente da energia ter sido efetivamente consumida.

A ANEEL, órgão regulador das operadoras de energia elétrica define Demanda Contratada, através artigo do 2º da Resolução nº 456, como aquela a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela concessionária, conforme valor e período de vigência fixados no contrato de fornecimento e que deverá ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento.

Não é incomum que a demanda contratada supere a quantidade de quilowatts efetivamente consumida.

Ocorre que, os Estados adotam a prática de exigir a incidência do ICMS sobre o total da fatura, inclusive sobre a parcela relativa a demanda contratada não utilizada, não levando em conta se a energia foi efetivamente consumida pela empresa contratante.

O ICMS tem como fundamento o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, segundo o qual compete aos Estados instituir imposto sobre as operações re-

lativas a circulação de mercadorias, circulação esta de caráter físico ou jurídico (mudança de propriedade).

Como se depreende do referido dispositivo resta cristalino que um dos requisitos para a caracterização do fato gerador do ICMS é a ocorrência da circulação de mercadoria, o que não ocorre nesta situação.

Portanto, insustentável é a incidência do ICMS sobre a parcela da energia que não é efetivamente consumida, pois não houve o cumprimento da premissa básica que exige a existência da efetiva circulação de mercadoria.

Este tema vem sendo analisado pelo Poder Judiciário, o qual vem dando guarida aos contribuintes.

Um exemplo recente é o entendimento da 1ª Câmara Cível do TJRS para negar provimento em apelação interposta pelo Estado do Rio Grande do Sul.

Segundo o relator do processo “**O fato gerador do imposto em questão consolida-se no exato momento em que a energia sai da fornecedora, circula e entra no estabelecimento do consumidor. O contrato, com efeito, em nada altera a situação fática, mensurável, da quantidade de energia elétrica efetivamente gasta, sobre a qual se deve tributar o ICMS.**”

O Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial 222.810-MG, Relator Min. José Delgado, manifesta-se no mesmo sentido, entendendo ser ile-

gal a cobrança do ICMS sobre a demanda não consumida.

Temos que lembrar, todavia, que o montante recuperável não é o valor decorrente da aplicação direta da alíquota do ICMS sobre a energia não consumida, mas sim o montante que efetivamente foi assumido como ônus pelo contribuinte.

Essa observação é importante pois, em respeito ao princípio da não cumulatividade, é provável que os contribuintes tenham efetuado créditos da parcela do ICMS pago indevidamente, referentes a energia contratada e consumida no processo produtivo.

Por todo o exposto, tendo em vista que o valor do ICMS representa, em média, 20% da conta de energia elétrica, cabe aos contribuintes lesados buscarem amparo no Poder Judiciário visando recuperar os valores indevidamente pagos nos últimos 5 anos, corrigidos monetariamente.

Pedro César da Silva

Contador, advogado e diretor da ASPR



Publicação da

ASPR® - Auditoria e Consultoria
São Paulo: Av. São Luís, 86 - 20º andar
Conjunto 202 - Centro - São Paulo - SP

ABC: Rua Gertrudes de Lima, 53
Santo André - SP

Tel.: (11) 4437 6000 - Fax: (11) 4437 6002
E-mail: forum@aspr.com.br
www.aspr.com.br

EXPEDIENTE

Editores Responsáveis:

Ary Silveira Bueno e Pedro Cesar da Silva

Supervisão:

Luciano da Silva Nutti e Douglas Rogério Campanini

Editoração e Produção Editorial:

Quarup Editorial - 4972-5069

Tiragem:

3.000 exemplares

As informações publicadas neste boletim têm o objetivo de fornecer subsídios para a análise de situações presentes no dia-a-dia das empresas. O Fórum Empresarial adverte, porém, que as recomendações publicadas devem ser analisadas diante de casos concretos, levando-se em consideração todos os fatores envolvidos.

Desde que citada a fonte, permite-se a reprodução, no todo ou em qualquer uma de suas partes, dos artigos constantes nesta publicação.



Realização de Seminário

A ASPR realizará, nos dias 05 e 06 de julho, seminário sobre os temas “Avaliação de Investimentos e Consolidação de Balanços”.

O objetivo deste evento será abordar os principais conceitos na definição da avaliação de investimentos (Equivalência Patrimonial e Custo de Aquisição), apuração de ágio/deságio e sua amortização, aspectos contábeis, reflexos tributários e a apresentação de informações em notas explicativas. Também será objeto deste seminário a consolidação de balanços das controladas.

O evento será realizado em São Paulo, no IADI – Instituto Avançado de Desenvolvimento Intelectual, sito à Rua Bela Cintra, 967, 8º andar, e terá a duração de 2 dias em período integral.

Informamos ainda que este evento está Cadastrado no Programa de Educação Profissional Continuada do CRC (Resolução CFC nº 945, de 27.09.02), gerando um crédito de 9 pontos/horas (50%).

Informações adicionais e inscrições pelo fone: (011) 4437-6000 ou fax: (011) 4437-6002, com Senbora Suzana.