



Aproveitamento de Créditos de PIS e COFINS com Incidência Monofásica, de Acordo com a Lei 11.033/2004 – Lei do Reporto

Resumo

O presente estudo trata da discussão da tese de aproveitamento do crédito tributário das contribuições de PIS e COFINS, conhecida como incidência monofásica ou regime monofásico. Com base na legislação de PIS e COFINS, o aproveitamento de créditos com incidência monofásica é vedado. Todavia, com a edição da Lei Federal nº 11.033/2004, houve a revogação das leis de PIS e COFINS, e a partir de então entende-se não estar impedidas da manutenção dos créditos vinculados às operações realizadas sob incidência monofásica. Desta forma a presente pesquisa objetivou-se mensurar o impacto econômico-financeiro com a manutenção dos créditos de PIS e COFINS referente à aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica. Com o intuito de atingir o objetivo exposto, foram analisadas duas empresas do mesmo ramo de atividade demonstrando o impacto econômico financeiro em ambas. Para tanto, foi realizada análise documental com abordagem quali-quantitativa, visando produtos pertencentes a autopeças os quais possuem incidência monofásica e estão relacionados nos Anexos I e II da lei nº. 10.485/2002. Os resultados apontaram que, após a apropriação dos créditos de PIS E COFINS sobre incidência monofásica, houve redução significativa sobre os impostos recolhidos pelas empresas.

Palavras-chave: REGIME MONOFÁSICO; PIS; COFINS; APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS; IMPACTO FINANCEIRO.

Linha Temática: Contabilidade Tributária



1 Introdução

No âmbito da legislação tributária, as regras, detalhes e nomenclaturas complexas são inúmeras. Além disso, no que diz respeito aos tributos federais, formas de tributação, recolhimentos e apuração dos mesmos a legislação tributária traz também benefícios fiscais, reduções e formas diferenciadas de tratamento de determinados produtos. Uma destas formas diferenciadas de tributação é a incidência monofásica referente às contribuições de Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Uma forma de tributação que ocorre de forma distinta das demais.

A incidência monofásica consiste em centralizar a tributação de alguns produtos em uma única etapa. Os importadores e fabricantes são responsáveis pelo recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre toda a cadeia de produção e consumo mediante a aplicação de uma alíquota majorada, reduzindo a zero a alíquota do PIS e COFINS para atacadistas e varejistas nas operações subsequentes. A Lei nº 10.485, de 2002 destaca uma lista de produtos sujeitos ao regime monofásico, dentre eles são os produtos de autopeças relacionadas nos Anexos I e II.

As Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 de PIS e COFINS, respectivamente, vedam a manutenção e aproveitamento de créditos referente aquisições de mercadorias revendidas sob alíquota zero em sua tributação. Entretanto, a Lei Federal nº 11.033/2004 conhecida como Lei do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (REPORTO), criada visando incentivar o crescimento e recuperação dos portos brasileiros, permite a apropriação de créditos somente para as empresas beneficiadas pela Lei de incentivo.

Porém, em seu artigo 17º é destacado que: “As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”. Devido essa lei ser de 2004, houve a revogação do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 (PIS Não Cumulativo) e nº 10.803/2003 (COFINS Não Cumulativo) que trata sobre o impedimento da manutenção dos créditos devido pelo fabricante ou importador.

A partir da vigência da Lei Federal nº 11.033/2004 e revogação das Leis de PIS e COFINS, entende-se que empresas mesmo não sendo beneficiárias da Lei do REPORTO não estão impedidas da manutenção dos créditos vinculados às operações realizadas sob incidência de alíquota zero em decorrência da aquisição e revenda de produtos monofásicos.

Todavia, os órgãos fazendários aplicam a lei federal apenas às operações realizadas com beneficiários da mesma. Com isso, criou-se a oportunidade de obter judicialmente o reconhecimento pelo direito ao aproveitamento dos créditos. Recentemente, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) declarou a aplicabilidade do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, assegurando o direito ao crédito de PIS e COFINS na aquisição de produtos sujeitos a incidência monofásica.

Conforme ementa do julgado, o benefício fiscal consiste em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO. O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas. Desta maneira, a pergunta de pesquisa é:



Qual o impacto econômico-financeiro, tendo em vista a decisão do STJ sobre a manutenção de créditos de PIS e COFINS de produtos sujeitos à incidência monofásica?

Tendo como objetivo mensurar o impacto econômico-financeiro com a manutenção dos créditos de PIS e COFINS referente à aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica, conforme decisão emanada pelo STJ, tendo em vista a Lei do REPORTE. Como contribuição, busca demonstrar como algumas lacunas nas leis quando observadas com atenção podem ser fundamentais para um planejamento e ganho tributário.

Com o intuito de organizar o trabalho e proporcionar um melhor entendimento do estudo, esta pesquisa será distribuída em cinco seções. Na primeira seção foi introduzido o tema e assunto. Na segunda seção será realizada a revisão da literatura de modo a contribuir com a pesquisa. Na terceira seção define-se a metodologia. Na quarta seção apresentam-se os resultados e sua análise, respondendo à pergunta de pesquisa. E, por fim a quinta seção trará a conclusão e as considerações finais da presente pesquisa.

2 Fundamentação Teórica

Nesta seção, serão abordados os conceitos relacionados a origem de PIS e COFINS, crédito tributário, sistemática de apuração e características do regime monofásico e suas particularidades.

2.1 Origem do PIS/PASEP (Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público)

Por meio da lei complementar nº 7/1970, foi criado o Programa de Integração Social (PIS). O programa buscava a integração do empregado do setor privado com o desenvolvimento da empresa.

Logo após a criação do PIS, a Lei Complementar nº 8/1970 instituiu o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), com o qual União, Estados, Municípios, Distrito Federal e territórios contribuíam com o fundo destinado aos empregados do setor público.

A partir de 1º de julho de 1976, estas contribuições foram unificadas sob a denominação de PIS/PASEP. Tal unificação ocorreu pela Lei Complementar nº 26 de 1975 e regulamentada pelo Decreto nº 78.276 de 1976, que após foi revogado pelo Decreto nº 4.751 de 2003. (OLIVEIRA F.R.; OLIVEIRA J.J.F. & ONO, 2011).

2.2 Origem da COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social)

A Constituição Federal autorizou a criação de contribuições sociais, com o objetivo de assegurar os direitos relacionados à saúde, à previdência e à assistência social. Conforme redação a seguir:



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, incidente sobre a folha de salário, o faturamento e o lucro;
- II – dos trabalhadores;
- III – sobre a receita de concursos de prognósticos.

Com a Lei Complementar nº 70 de 1991 foi criada uma das contribuições sociais, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), com o objetivo de tributar o faturamento mensal das empresas. (PÊGAS, 2017).

2.3 Crédito tributário

O crédito tributário pode ser demonstrado em qualquer meio que possa exprimir o valor de uma prestação, a qual o credor (sujeito ativo) tem o direito de requerer do devedor (sujeito passivo) essa obrigação. (CTN, 1966).

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN, 1966) em seu artigo 139, “[...] o crédito tributário, decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta é a própria obrigação tributária já lançada, titulada, individualizada, o mesmo nasce da obrigação e é consequência dentro de uma única relação jurídica”.

Nas palavras de Fabretti (2008, p.177):

O crédito tributário corresponde ao título representativo do direito do Estado de cobrar tributo, ou seja, de exigir do sujeito passivo o pagamento do objeto da obrigação tributária principal. Esse direito da Fazenda Pública decorre da realização do fato gerador por parte do sujeito passivo. A partir do momento em que alguém realiza a hipótese prevista em lei, ou hipótese de incidência tributária, instaura-se a relação jurídica tributária.

Com o mesmo raciocínio Luciano Amaro (2006, p. 246) diz que:

O nascimento da obrigação tributária independe de manifestação de vontade do sujeito passivo dirigida a sua criação. Vale dizer, não se requer que o sujeito passivo queira obrigar-se; o vínculo obrigacional tributário abstrai a vontade e até o conhecimento do obrigado: ainda que o devedor ignore ter nascido a obrigação tributária, esta o vincula e o submete ao cumprimento da prestação que corresponda ao seu objeto. Por isso a obrigação tributária diz-se ex lege.

A obrigação tributária corresponde ao pagamento do tributo, constituído por um procedimento administrativo denominado lançamento, o mesmo formalizando vínculo derivado da relação em que o Estado exige a realização da obrigação ao particular. (OLIVEIRA, 2015).

2.4 Incidência monofásica de PIS e COFINS

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 33 em 2001, foi criado o sistema de recolhimento monofásico para o PIS e a COFINS, acrescido ao artigo 149 da Constituição Federal o § 4º:



Art. 1º O Art. 149 da Constituição Federal passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos [...]:

[...] § 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

A legislação concedeu à apuração da Contribuição do PIS e COFINS, um tratamento tributário específico, sendo este o sistema de tributação monofásica, a qual é incidente sobre a receita bruta decorrente da revenda de determinados produtos, onde a tributação ocorre em apenas uma única etapa da cadeia produtiva, sendo essa na industrialização e também na importação.

Segundo Pêgas (2017), na sistemática monofásica, os tributos PIS e a COFINS são recolhidos integralmente, com alíquota maior que a usual e correspondente aplicação da alíquota zero para as operações seguintes.

Os produtos que atualmente estão sujeitos à tributação concentrada são os seguintes:

- a) Gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e nafta petroquímica;
- b) Biodiesel;
- c) Álcool, inclusive para fins carburantes;
- d) Veículos, máquinas, autopeças, pneus novos de borracha e câmaras-de-ar de borracha;
- e) Medicamentos, produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal;
- f) Bebidas frias.

Para Chaves, essas contribuições são muito complexas, e o motivo da complexidade é o fato de existirem produtos tributados em várias fases e outros não.

2.5 Incidência não cumulativa de PIS e COFINS

A sistemática não cumulativa do PIS foi introduzida a partir da Lei nº 10.637/2002 e a não cumulatividade da COFINS veio em seguida, com a Lei nº 10.833/2003.

“Tributo não cumulativo é aquele que incide somente sobre o valor agregado em cada operação”. (OLIVEIRA F.R; OLIVEIRA J.J.F & ONO, 2011, p. 110).

Portanto, a não cumulatividade é alcançada por meio da concessão do crédito fiscal sobre as compras definidas em lei, aplicadas sobre a mesma alíquota utilizada nas vendas.

São contribuintes do PIS e da COFINS sob o regime não cumulativo somente as pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro real, sejam trimestrais ou anuais, com algumas exceções, entre elas, as instituições financeiras e algumas receitas expressas em lei, que apesar de serem optantes pelo lucro real, devem apurar o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo.

2.6 Possibilidade de aproveitamento de créditos – Lei nº 11.033/2004

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) em sua primeira turma declarou a aplicabilidade do artigo 17 da lei nº 11.033/2004, assegurando o direito ao crédito de PIS e COFINS na aquisição de produtos sujeitos a incidência monofásica, conforme ementa do julgado:



Contabilidade e Perspectivas Futuras

EMENTA: PROCESSUAL. CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME.

CABIMENTO.

[...] 2. O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO.

3. [...] O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.

REsp 1051634/CE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ Acórdão REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA. 28/03/2017.

3 Metodologia

Do ponto de vista metodológico, visando atingir o objetivo proposto, a metodologia da pesquisa é classificada como exploratória, de acordo com Gil (2010, p. 27) pesquisas exploratórias tem como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.

Para abordagem da pesquisa, classificou-se como quali-quantitativa com intuito de obter uma compreensão e explicação mais ampla do problema de pesquisa.

Segundo Creswell (2007, p. 35):

Pesquisas quali-quantitativas podem ser definidas como: estratégias de investigação que envolve coleta de dados simultânea ou sequencial para melhor entender os problemas de pesquisa. A coleta de dados também envolve a obtenção tanto de informações numéricas como de texto, de forma que o banco de dados final represente tanto informações quantitativas como qualitativas.

Quanto ao procedimento, será adotada a análise documental, pois haverá exploração de documentos aptos a validar a pesquisa tais como: notas fiscais, relatórios de entradas e saídas de mercadorias, conta gráfica referente ao PIS e COFINS e demonstrações contábeis pertencentes às empresas estudadas. De acordo com Badin (1997, pp. 45-46), a análise documental pode ser definida da seguinte forma:

Consiste em saber esclarecer a especificidade e o campo de análise de conteúdo. Seria um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento de forma diferente. Trabalha com documentos e se faz, principalmente, por classificações-indexação. Seu objetivo consiste na reapresentação condensada da informação. (como citado em Marconi e Lakatos, 2001, p. 29).

As empresas utilizadas como base para realização deste estudo são duas empresas optantes pelo Lucro Real, possuindo como atividade principal a revenda de combustíveis e como atividade secundária a revenda de produtos relacionados a autopeças. A análise



documental consiste em verificar os produtos pertencentes a autopeças das duas empresas os quais possuem incidência monofásica e estão relacionados nos Anexos I e II da lei nº. 10.485/2002 e apurar o impacto econômico-financeiro com o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS no regime monofásico.

As informações requeridas para análise foram: compra e venda bruta de produtos com incidência monofásica comercializados pelas empresas analisadas do período de janeiro de 2013 a dezembro de 2017, relatórios de recolhimentos de PIS e COFINS, balanço patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

No contraponto às informações requeridas da empresa, foram levantadas as legislações, normas contábeis e decisões judiciais para verificar a aplicabilidade do aproveitamento de créditos no regime monofásico.

4 Análise dos Dados

Os dados foram obtidos com base nos produtos elencados ao regime monofásico, os quais estão relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485 de 2002 comercializados nas empresas, conforme Tabela 1:

Tabela 1. Descrição dos produtos

Produtos	NCM
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05
Filtro de ar	84213100
Filtro de combustível	84212300
Filtro de óleo	84212300
Óleo lubrificante	84133000
Palheta	85123000

Fonte: Dados da pesquisa.

Frisa-se que os produtos relacionados na Tabela 1 foram inseridos no presente trabalho uma vez que suas respectivas Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) se enquadram nos anexos I e II, da Lei nº 10.485 de 2002. Assim, embora existam outras mercadorias comercializadas e pertencentes ao regime monofásico nas empresas analisadas, essas não fizeram parte da análise por não estarem relacionadas no Anexo I e II.

4.1 Método de elaboração dos cálculos nas notas de entrada

Para mensurar o impacto econômico-financeiro das empresas com o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS no regime monofásico, foi discriminado o valor das compras dos anos de 2013 a 2017 conforme documentos analisados, e calculado mediante aplicação da



alíquota de 12,50% referindo-se ao percentual de PIS e COFINS pagos na produção e/ou importação, os quais foram embutidos nas notas fiscais de entrada. Para que assim obtenha-se a compra líquida, considerando que a tributação monofásica já foi recolhida na primeira cadeia de tributação. As Tabelas 2 e 4 demonstram os valores totais das notas fiscais de entrada do período de 2013 a 2017, sendo discriminados, nas Tabelas 3 e 5 o valor total por ano referente ao PIS e COFINS monofásico dos produtos analisados, em ambas empresas:

Tabela 2. Compras de produtos monofásicos da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	1.809,73	2.420,06	4.050,65	3.890,90	2.864,00	15.035,34
Filtro de ar	84213100	1.299,56	1.886,98	1.972,41	832,25	1.350,86	7.342,06
Filtro de combustível	84212300	7.390,23	6.953,54	9.376,54	7.424,98	9.158,80	40.304,09
Filtro de óleo	84212300	2.721,40	1.688,71	4.443,01	2.097,56	3.274,88	14.225,56
Óleo lubrificante	84133000	7.964,09	7.241,25	9.765,08	11.004,95	13.540,56	49.515,93
Palheta	85123000	98,67	1.017,30	4.012,62	1.751,89	3.500,80	10.381,28
		21.283,68	21.207,85	33.620,30	27.002,53	33.689,90	136.804,26

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 3. PIS e COFINS monofásico da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	226,22	302,51	506,33	486,36	358,00	1.879,42
Filtro de ar	84213100	923,78	869,19	1.172,07	928,12	1.144,85	5.038,01
Filtro de combustível	84212300	162,45	235,87	246,55	104,03	168,86	917,76
Filtro de óleo	84212300	340,18	211,09	555,38	262,20	409,36	1.778,20
Óleo lubrificante	84133000	995,51	905,16	1.220,64	1.375,62	1.692,57	6.189,49
Palheta	85123000	12,33	127,16	501,58	218,99	437,60	1.297,66
		2.660,46	2.650,98	4.202,54	3.375,32	4.211,24	17.100,53

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 4. Compras de produtos monofásicos da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	5.024,16	7.134,55	7.321,89	1.594,46	648,00	21.723,06
Filtro de ar	84213100	822,60	935,36	722,39	722,39	937,26	4.140,01
Filtro de combustível	84212300	52,23	125,64	396,85	396,85	400,79	1.372,36
Filtro de óleo	84212300	2.140,70	2.654,68	2.262,97	2.262,97	3.197,30	12.518,62
Óleo lubrificante	84133000	32.952,62	90.390,02	41.290,76	25.154,26	56.155,86	245.943,52
Palheta	85123000	6.778,04	5.321,73	8.898,32	6.758,86	11.027,99	38.784,94
		47.770,34	106.561,99	53.571,29	36.889,79	71.719,20	316.512,61

Fonte: Dados da pesquisa.



Tabela 5. PIS e COFINS monofásico da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	628,02	891,82	915,24	199,31	81,00	2.715,38
Filtro de ar	84213100	102,83	116,92	90,30	90,30	117,16	517,50
Filtro de combustível	84212300	6,53	15,71	49,61	49,61	50,10	171,55
Filtro de óleo	84212300	267,59	331,84	282,87	282,87	399,66	1.564,83
Óleo lubrificante	84133000	4.119,08	11.298,75	5.161,35	3.144,28	7.019,48	30.742,94
Palheta	85123000	847,26	665,22	1.112,29	844,86	1.378,50	4.848,12
		5.971,29	13.320,25	7.611,65	4.611,22	9.045,90	40.560,31

Fonte: Dados da pesquisa.

Após a apuração da compra líquida, mediante a subtração dos valores de PIS e COFINS monofásico (Tabelas 3 e 5) das notas fiscais de entrada (Tabelas 2 e 4), aplicou-se o percentual de 9,25%, referente ao aproveitamento de PIS e COFINS obedecendo a não cumulatividade no regime tributário do Lucro Real 1,65% + 7,60% respectivamente, conforme tabelas a seguir:

Tabela 6. PIS e COFINS não cumulativos da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	146,48	195,87	327,85	314,92	231,81	1.216,92
Filtro de ar	84213100	668,57	621,38	844,52	677,19	831,57	3.643,24
Filtro de combustível	84212300	34,76	94,15	74,03	-8,87	19,06	213,12
Filtro de óleo	84212300	220,26	136,68	359,61	169,77	265,06	1.151,38
Óleo lubrificante	84133000	644,59	586,09	790,36	890,71	1.095,94	4.007,70
Palheta	85123000	7,99	82,34	324,77	141,79	283,35	840,23
		1.722,65	1.716,51	2.721,14	2.185,52	2.726,78	11.072,60

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 7. PIS e COFINS não cumulativos da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	406,64	577,45	592,62	129,05	52,45	1.758,21
Filtro de ar	84213100	66,58	75,71	58,47	58,47	75,86	335,08
Filtro de combustível	84212300	4,23	10,17	32,12	32,12	32,44	111,08
Filtro de óleo	84212300	173,26	214,86	183,16	183,16	258,78	1.013,23
Óleo lubrificante	84133000	2.667,10	7.315,94	3.341,97	2.035,92	4.545,11	19.906,05
Palheta	85123000	548,60	430,73	720,21	547,05	892,58	3.139,16
		3.866,41	8.624,86	4.928,54	2.985,77	5.857,22	26.262,80

Fonte: Dados da pesquisa.



4.2 Método de elaboração dos cálculos nas notas de saída

Para que seja possível ter uma visão no contexto geral, fez-se necessário demonstrar os valores de vendas dos anos de 2013 a 2017 referente aos produtos analisados (Tabelas 8 e 10), bem como os valores a recolher de PIS e COFINS (Tabelas 9 e 11):

Tabela 8. Vendas de produtos monofásicos da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	1.930,39	5.519,88	3.860,78	2.773,00	2.575,00	16.659,05
Filtro de ar	84213100	2.575,43	2.253,29	5.150,85	2.114,25	2.667,85	14.761,67
Filtro de combustível	84212300	7.801,50	6.089,03	12.657,11	8.146,50	15.602,99	50.297,13
Filtro de óleo	84212300	3.283,23	3.373,66	8.908,66	4.190,44	6.566,45	26.322,44
Óleo lubrificante	84133000	3.397,90	6.795,80	9.991,90	8.928,96	12.268,57	41.383,13
Palheta	85123000	3.349,88	2.692,92	7.679,25	4.637,45	6.699,75	25.059,25
		22.338,31	26.724,58	48.248,55	30.790,60	46.380,61	174.482,65

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 9. PIS e COFINS a recolher da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	178,56	510,59	357,12	256,50	238,19	1.540,96
Filtro de ar	84213100	721,64	563,24	1.170,78	753,55	1.443,28	4.652,48
Filtro de combustível	84212300	238,23	208,43	476,45	195,57	246,78	1.365,45
Filtro de óleo	84212300	303,70	312,06	824,05	387,62	607,40	2.434,83
Óleo lubrificante	84133000	314,31	628,61	924,25	825,93	1.134,84	3.827,94
Palheta	85123000	309,86	249,10	710,33	428,96	619,73	2.317,98
		2.066,29	2.472,02	4.462,99	2.848,13	4.290,21	16.139,65

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 10. Vendas de produtos monofásicos da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	5.249,21	13.989,31	11.926,43	2.253,15	2.027,15	35.445,25
Filtro de ar	84213100	1.613,82	1.618,46	1.186,00	1.417,22	1.621,74	7.457,24
Filtro de combustível	84212300	81,36	214,22	62,89	618,22	683,34	1.660,03
Filtro de óleo	84212300	3.848,29	4.608,91	3.235,46	4.068,10	5.550,97	21.311,73
Óleo lubrificante	84133000	46.817,72	73.803,82	57.189,43	35.738,13	45.851,49	259.400,59
Palheta	85123000	19.164,98	23.750,96	20.378,87	10.977,18	19.636,66	93.908,65
		76.775,38	117.985,68	93.979,08	55.072,00	75.371,35	419.183,49

Fonte: Dados da pesquisa.



Tabela 11. PIS e COFINS a recolher da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Produtos	NCM	2013	2014	2015	2016	2017	TOTAL
Acessórios p/ veículo	40169990 Ex 05	485,55	1.294,01	1.103,19	208,42	187,51	3.278,69
Filtro de ar	84213100	149,28	149,71	109,71	131,09	150,01	689,79
Filtro de combustível	84212300	7,53	19,82	5,82	57,19	63,21	153,55
Filtro de óleo	84212300	355,97	426,32	299,28	376,30	513,46	1.971,34
Óleo lubrificante	84133000	4.330,64	6.826,85	5.290,02	3.305,78	4.241,26	23.994,55
Palheta	85123000	1.772,76	2.196,96	1.885,05	1.015,39	1.816,39	8.686,55
		7.101,72	10.913,68	8.693,06	5.094,16	6.971,85	38.774,47

Fonte: Dados da pesquisa.

4.3 Confrontação dos impostos de PIS e COFINS

Posteriormente à demonstração dos valores de compras, vendas e dos impostos não cumulativos, fez-se a compensação em conta gráfica dos mesmos, com a finalidade de encontrar os valores à recuperar ou à recolher. Confrontando os valores elencados nas Tabelas 6 e 7 com os valores das Tabelas 9 e 11:

Tabela 12. Compensação de PIS e COFINS da empresa “A” – valores em reais (R\$)

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
PIS e COFINS a recolher	2.066,29	2.472,02	4.462,99	2.848,13	4.290,21
(-) PIS e COFINS a recuperar	(1.722,65)	(1.716,51)	(2.721,14)	(2.185,52)	(2.726,78)
= PIS e COFINS a recolher	343,65	755,51	1.741,85	662,61	1.563,43

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 13. Compensação de PIS e COFINS da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
PIS e COFINS a recolher	3.866,41	8.624,86	4.928,54	2.985,77	5.857,22
(-) PIS e COFINS a recuperar	7.101,72	(10.913,68)	(8.693,06)	(5.094,16)	(6.971,85)
= PIS e COFINS a recolher	3.235,31	2.288,81	3.764,52	2.108,39	1.114,63

Fonte: Dados da pesquisa.

4.4 Aproveitamento de PIS e COFINS no regime monofásico de acordo com a lei nº 11.033/2004

Conforme art. 17 da lei nº 11.033/2004 e ementa do julgado no STJ, que assegura o direito ao crédito de PIS e COFINS na aquisição de produtos com incidência monofásica.



Destarte, fez-se o cálculo da diferença entre o valor de PIS e COFINS a recolher das Tabelas 12 e 13, e o valor de PIS e COFINS referente ao crédito monofásico, conforme calculado nas Tabelas 4 e 5. Portanto, averiguou-se que, após a inclusão do crédito monofásico, foi possível alterar as obrigações fiscais das empresas “A” e “B”, em crédito e/ou valores a recuperar para as mesmas:

Tabela 14. **Aproveitamento de PIS e COFINS da empresa “A” – valores em reais (R\$)**

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
PIS e COFINS monofásico	2.660,46	2.650,98	4.202,54	3.375,32	4.211,24
(-) PIS e COFINS a recolher	(343,65)	(755,51)	(1.741,85)	(662,61)	(1.563,43)
= PIS e COFINS a recuperar	2.316,81	1.895,47	2.460,69	2.712,70	2.647,81

Fonte: Dados da pesquisa.

Tabela 15. **Aproveitamento de PIS e COFINS da empresa “B” – valores em reais (R\$)**

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
PIS e COFINS monofásico	5.971,29	13.320,25	7.611,65	4.611,22	9.045,90
(-) PIS e COFINS a recolher	(3.235,31)	(2.288,81)	(3.764,52)	(2.108,39)	(1.114,63)
= PIS e COFINS a recuperar	2.735,98	11.031,43	3.847,12	2.502,83	7.931,27

Fonte: Dados da pesquisa.

Para que se possa verificar de que forma o aproveitamento de PIS e COFINS com incidência monofásica impactou no resultado do período, foi elaborada tabela para cada empresa analisada apresentando as Demonstrações de Resultado do Exercício até o EBITDA, e logo após foi demonstrado os créditos a recuperar de PIS e COFINS com incidência monofásica e sua margem de impacto sobre o EBITDA. Conforme abaixo:

Tabela 15. **Impacto no resultado da empresa “A” – valores em reais (R\$)**

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
Receita operacional bruta	1.774.775,31	1.645.209,17	2.086.879,98	1.696.275,20	1.527.689,01
(-) Deduções da receita bruta	(13.054,85)	(7.407,57)	(6.183,39)	(5.610,72)	(4.956,85)
= Receita operacional líquida	1.761.720,46	1.637.801,60	2.080.696,59	1.690.664,48	1.522.732,16
(-) Custo dos produtos vendidos	(1.566.586,52)	(1.466.821,47)	(1.896.394,81)	(1.548.270,13)	(138.6302,94)
= Lucro bruto	195.133,94	170.980,13	184.301,78	142.394,35	136.429,22
(-) Despesas operacionais	(76.011,69)	(56.359,31)	(60.409,09)	(53.695,77)	(71.222,52)
= EBITDA	119.122,25	114.620,82	244.710,87	88.698,58	65.206,70
Créditos tributários	2.316,81	1.895,47	2.460,69	2.712,70	2.647,81
Margem (%) sobre EBITDA	1,94%	1,65%	1,01%	3,06%	4,06%

Fonte: Dados da pesquisa.

Na empresa “A”, no ano de 2013, com a apropriação dos créditos de PIS e COFINS sobre incidência monofásica, houve modificação sobre a margem do EBITDA de 1,94%, ou seja, o EBITDA ficou 1,94% maior com os créditos tributários. Em 2014 e 2015, a margem seguiu entre 1,00% e 2,00% de impacto. Por fim, os anos de 2016 e 2017 foram os que mais demonstraram impacto quanto ao aproveitamento de PIS e COFINS com incidência monofásica dentre os períodos analisados, uma vez que, embora o lucro bruto de cada ano tenha sido menor em comparação aos anos anteriores, os créditos de PIS e COFINS na aquisição de produtos com incidência monofásica se mantiveram na média.

Tabela 16. Impacto no resultado da empresa “B” – valores em reais (R\$)

Descrição	2013	2014	2015	2016	2017
Receita operacional bruta	1.717.266,61	2.001.302,39	1.394.884,43	1.286.200,71	1.383.842,62
(-) Deduções da receita bruta	(13.999,30)	(11.916,78)	(6.095,21)	(7.382,11)	(7.504,01)
= Receita operacional líquida	1.703.267,31	1.989.385,61	1.388.789,22	1.278.818,60	1.376.033,85
(-) Custo dos produtos vendidos	(1.491.419,10)	(1.713.639,47)	(1.211.002,57)	(1.184.708,30)	(1.233.148,40)
= Lucro bruto	211.848,21	275.746,14	177.786,65	94.110,30	106.555,37
(-) Despesas operacionais	(76.980,48)	(78.018,57)	(65.587,95)	(65.115,13)	(66.098,95)
= EBITDA	134.867,73	197.727,57	112.198,70	28.995,17	36.849,08
Créditos tributários	2.735,98	11.031,43	3.847,12	2.502,83	7.931,27
Margem (%) sobre EBITDA	2,03%	5,58%	3,43%	8,63%	12,16%

Fonte: Dados da pesquisa.

Na empresa “B”, no ano de 2013, com a apropriação dos créditos de PIS e COFINS sobre incidência monofásica, houve modificação sobre a margem de cálculo EBITDA de 2,03%. Em 2014, a margem aumentou 3,55% em comparação com o ano anterior. Já em 2015, o percentual atingiu 3,43% considerando que houve diminuição do lucro bruto e não houve notável diminuição das despesas operacionais. Por fim, da mesma maneira que na empresa “A”, os anos de 2016 e 2017 foram os que mais demonstraram impacto quanto aproveitamento de PIS e COFINS com incidência monofásica do período analisado, uma vez que, embora o lucro bruto de cada ano tenha sido menor em comparação aos anos anteriores analisados, os créditos de PIS e COFINS na aquisição de produtos com incidência monofásica se mantiveram na média.

Frise-se que, nas demonstrações elaboradas não estão apenas valores relacionados aos produtos monofásicos analisados no presente trabalho, considerando que as empresas estudadas possuem outras atividades que não se enquadram nesse regime e a mesma forneceu as demonstrações de forma integral.



5 Considerações Finais

O estudo teve como objetivo mensurar o impacto econômico-financeiro com a manutenção dos créditos de PIS e COFINS referente à aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica, conforme decisão emanada pelo STJ, tendo em vista a Lei do REPORTE. Com isso, as análises revelaram que houve impacto significativo em ambas empresas referente a apropriação dos créditos monofásicos.

Os resultados da pesquisa mostram que o impacto econômico-financeiro tanto para a empresa “A” quanto para a empresa “B” foram benéficos, pois houve redução nos valores de impostos recolhidos e, também gerou impacto no EBITDA em média de 2,34% na empresa “A” e de 6,35% na empresa “B”.

Como sugestão de pesquisas futuras, recomenda-se a realização de estudos em empresas que também possuem o regime monofásico, podendo estender a pesquisa a produtos diferentes dos estudados nesse trabalho, proporcionando maior conhecimento desse regime tributário.



REFERÊNCIAS

- AMARO, L. (2008). *Direito tributário Brasileiro*. (8a ed.). São Paulo: Atlas.
- CHAVES, F. C. (2017). *Planejamento tributário na prática: Gestão tributária aplicada*. (4a ed.). São Paulo: Atlas.
- CRESWELL, J. W. (2007). *Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. (2a ed.). Porto Alegre: Artmed.
- CTN. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <
<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/91647/codigo-tributario-nacional-lei-5172-66#art-139>>
- FABRETTI, L. C. (2008). *Código Tributário Nacional Comentado*. (8a ed.). São Paulo: Atlas.
- GIL, A. C. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*. (5a ed.). São Paulo: Atlas.
- Lei n. 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; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm
- Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003*. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Recuperado de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm
- Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004*. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO. Recuperado de <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2004/lei-11033-21-dezembro-2004-535177-normaatualizada-pl.html>
- MARCONI, M. A., LAKATOS, E. M. (2001). *Metodologia do trabalho científico*. (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- OLIVEIRA, F. R., OLIVEIRA, J. J. F., ONO, J. M. O. (2011). *Manual do PIS e da COFINS*. (3a ed.). São Paulo: FISCOsoft.
- OLIVEIRA, G. P. (2009). *Contabilidade Tributária*. (3a ed.). São Paulo: Saraiva.
- OLIVEIRA, L. M., et al. (2015). *Manual de contabilidade tributária*. (14a ed.). São Paulo: Atlas.



PÊGAS, P. H. (2017). *Manual de contabilidade tributária*. (9a ed.). São Paulo: Atlas.

STJ. *RECURSO ESPECIAL*: Resp 1051634 CE 2008/0089647-3. Relator: Ministro Sérgio Kukina. DJ: 28/03/2017. JusBrasil, 2017. Disponível em: <
<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/465738174/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-1051634-ce-2008-0089647-3>>