

Legislação não homogênea sobre PIS e Cofins agrava insegurança

Artigo produzido no âmbito das pesquisas desenvolvidas no NEF/FGV Direito SP. As opiniões emitidas são de responsabilidade exclusiva de seus autores.

Em 29 de setembro passado, na linha dos trabalhos desenvolvidos pelo Núcleo de Estudos Fiscais da FGV Direito SP, recebemos o professor Luís Eduardo Schoueri^[1] para debatermos o tema *Rumos da tributação sobre o consumo federal – impostos que são anticompetitivos e como devem ser reformados para mitigar o declínio industrial brasileiro*. Professor titular de Direito Tributário da Universidade de São Paulo e advogado, Schoueri trouxe valiosas reflexões sobre os regimes de tributação do PIS/Cofins ao ressaltar os efeitos negativos da atual sistemática de tributação, especialmente os problemas decorrentes da não-cumulatividade e respectivo enquadramento, bem como da legitimidade do direito creditório atrelado ao conceito de insumo.

Schoueri iniciou sua exposição traçando a retrospectiva histórica desde 1970 quando o então ministro da Fazenda Antônio Delfim Netto criou o PIS para assegurar a participação dos trabalhadores no lucro das empresas. A Cofins foi criada posteriormente como sucessora do Finsocial, instituído em 1982 para o financiamento de projetos de caráter social. Somente com o advento da Lei 9.718/98 é que essas contribuições se tornaram inseparáveis.

Desde então, foram inúmeras as modificações pontuais introduzidas no regime jurídico desses tributos. A primeira delas foi a instituição do regime não-cumulativo, criado com o advento das Leis 10.632/02 e 10.833/03. A previsão desse regime foi fruto de demandas da classe empresária, sob o argumento de que o regime cumulativo ocasionava a “verticalização” do processo produtivo^[2].

Hoje podemos considerar que as contribuições ao PIS e a Cofins contam com quatro regimes distintos de tributação: o regime plurifásico cumulativo, segundo o qual tributa-se cada etapa da cadeia, seja produtiva ou comercial; o plurifásico não cumulativo, em que tributa-se cada etapa, mas resguarda-se o direito creditório; o monofásico no consumo, incidente apenas na etapa final da circulação da mercadoria; e o monofásico na produção, no qual o industrial recolhe os tributos para toda a cadeia^[3].

Dessa diversidade de regimes emerge a complexidade e a falta de sistematicidade da regulamentação dessas contribuições. Há falta de clareza sobre: a aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade; os contribuintes elegíveis ao enquadramento na referida sistemática; a abrangência do conceito de insumos para fins de creditamento; a natureza jurídica do direito creditório, se créditos físicos ou financeiros; e a possibilidade das atividades comerciais gerarem direito de crédito sob esta rubrica.

Especificamente no que tange à não cumulatividade dessas contribuições, Schoueri apontou que o problema está no processo legislativo que, ao invés de instituir um modelo “base a base”^[4] íntegro e uniforme, cria inúmeros subterfúgios para favorecer determinados setores que se beneficiam dessa heterogeneidade sistêmica.

Alguns setores têm justificativa lógica para se manterem na sistemática cumulativa, como é o caso das empresas optantes pelo lucro presumido. Contudo, a complexidade em se enxergar os contribuintes sujeitos ou não à sistemática não-cumulativa evidencia a notória falta de critério na inclusão dos

segmentos econômicos e a falta de amparo constitucional que justifique as distinções criadas.

A par da inobservância do princípio constitucional da igualdade, outro aspecto polêmico reside na dificuldade de conceituar insumo e definir sua natureza jurídica. Segundo Schoueri, a sistemática de creditamento do PIS e da Cofins não está relacionada ao conceito de crédito físico utilizado no IPI, mas sim ao conceito de crédito financeiro, na linha do que ocorre com o ICMS[5].

Isto porque, como essas contribuições incidem sobre o faturamento da venda de mercadorias e da prestação de serviços, é razoável considerar como crédito tudo aquilo que compõe o custo do produto e não apenas aquilo que o integra fisicamente. Deveriam ser considerados insumos todos os gastos necessários para a produção de determinado bem, sem os quais não seria produzido daquele modo. No entanto, a legislação não é objetiva e a jurisprudência altamente divergente.

A questão nos parece assumir ainda maior complexidade quando olhamos para as atividades comerciais. A legislação novamente não elucida a temática, tampouco traz qualquer vedação. Portanto, é natural concluir, seguindo inclusive o raciocínio do crédito financeiro, que este ramo poderia valer-se do direito creditório. Novamente, a jurisprudência vem apresentando resistência.

Bernard Appy[6] propõe unificar os regimes cumulativo e não cumulativo em um único regime de incidência não cumulativa, com a adoção do conceito de crédito financeiro. Tal medida poderia simplificar substancialmente a sistemática dessas contribuições e reduziria seu grau de litigiosidade.

Do exposto, concluímos que as contribuições ao PIS e a Cofins em seu formato atual são fonte de inúmeros problemas que afetam o sistema tributário brasileiro. Verificamos, em consonância com o exposto por Schoueri, verdadeiro “casuísmo” e patente impossibilidade de se socorrer da interpretação teleológica na busca do regime jurídico aplicável a esses tributos. A ineficiência legislativa em regulamentar de forma homogênea o assunto apenas agrava a insegurança jurídica, faz crescer o contencioso tributário e inviabiliza a criação de um ambiente de negócios propício ao desenvolvimento socioeconômico brasileiro.

[1] Professor Titular de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Vice-presidente do Instituto Brasileiro de Direito Tributário e vice-presidente da Associação Comercial de São Paulo. Sócio do escritório de advocacia Lacaz Martins, Pereira Neto, Gurevich & Schoueri.

[2] A verticalização do processo produtivo traduz-se num sistema que premia apenas os maiores industriais e comerciantes que conseguem diminuir o número de etapas da cadeia produtiva até o consumidor final. Não necessariamente para o mesmo produto terei as mesmas etapas e, conseqüentemente, a mesma tributação. A redução de etapas repercute diretamente na diminuição da carga tributária e viabiliza preços mais competitivos no mercado.

[3] Regra geral, as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real (apuração do IRPJ e CSLL) estão incluídas na sistemática não-cumulativa de apuração do PIS e da COFINS, enquanto as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ficam sujeitas à cumulatividade. Excepcionalmente, a legislação

enumera determinadas receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda que tributadas pelo IRPJ com base no lucro real, que continuam sujeitas às normas do PIS e da COFINS cumulativos.

[4] Diferente do que ocorre na sistemática não cumulativa do ICMS (tributação crédito a crédito), a tributação base a base considera o valor agregado em cada etapa, sendo irrelevante o quanto foi recolhido na etapa anterior. A crítica que se faz ao modelo crédito a crédito (compensa-se o que é devido em cada operação com o montante pago na operação anterior) é que o mesmo gera distorções no caso de isenções ou reduções no meio da cadeia.

[5] Embora o ICMS tenha adote a sistemática de creditamento por etapa atrelada ao conceito de crédito financeiro cumpre ressaltar que há discussão acerca dos insumos que geram crédito no âmbito da atividade industrial.

[6] Ver: <http://goo.gl/4Cg0wT>.

Date Created

23/10/2014