



PIS/COFINS – Importação – Aspectos jurídicos

Como já amplamente divulgado, a partir de maio de 2004, os importadores (PF/PJ), que promovam a entrada de bens estrangeiros no território nacional ou que sejam contratantes de serviços de residentes ou domiciliados no exterior e ainda beneficiários destes serviços, estão obrigados ao recolhimento do PIS e COFINS – Importação sob as alíquotas, respectivamente, de 1,65% e 7,6%.

Nossa preocupação nesse breve estudo não é discutir os aspectos operacionais da norma em tela, mas sim trazer alguns dos argumentos que já estão sendo discutidos no Poder Judiciário no tocante às violações que a Lei n. 10.865/04 causou ao ordenamento jurídico.

Inicialmente, cumpre-nos dizer que a Lei dispõe que a malfadada tributação deve ocorrer sobre “serviços” executados no Brasil ou ainda aqueles executados no exterior, cujo resultado aqui se verifique.

A expressão “cujo resultado se verifique no Brasil” é imprecisa, ampla e apta a ensejar a tributação sobre hipóteses que, *a priori*, não deveriam sujeitar-se a qualquer tributação, como por exemplo, quando uma empresa brasileira contrata uma empresa de auditoria estrangeira para prestar seus serviços numa de suas coligadas estrangeiras.

O trabalho é desenvolvido no exterior. E os seus efeitos onde serão verificados? Aqui ou lá? A questão é de difícil solução, bem como carece de uma medida prática para ser resolvida. Tal medida, a nosso ver, seria a inclusão de um dispositivo na lei que defina os critérios que devem ser observados para a caracterização do resultado no Brasil.

Além disso, a Lei denota flagrante afronta a regra de extraterritorialidade prevista na Constituição Federal para questões que tratam de legislação municipal, mas que pode ser perfeitamente utilizada no caso do PIS e da COFINS sobre a importação. O STJ¹ já definiu que uma lei municipal não pode ser dotada de extraterritorialidade, ou seja, não pode



“irradiar efeitos sobre um fato ocorrido no território de município onde não se pode ter voga.” *In casu*, acatando tal orientação, a União Federal não poderia tributar fatos que não estejam dentro do território brasileiro.

Há ainda outros pontos que podem ser discutidos na mencionada norma, como por exemplo, a afronta ao art. 246 da CF/88, haja vista que tal dispositivo determina que uma medida provisória não pode regulamentar dispositivo da Constituição Federal, cuja redação tenha sido alterada por Emenda Constitucional no período de 1995 até 2001. Tal ensinamento, convém ressaltar, tem sido acatado pelo STF² em casos análogos.

Nesse sentido, vale lembrar que os arts. 195 e 149 foram alterados, respectivamente, pelas EC n. 20/98 e 33/01.

O art. 23, §5º da Lei n. 10.865/04, repetindo os termos do art. 53 da Lei n. 10.833/03, estabelece a possibilidade do poder executivo alterar alíquotas por mero decreto. Tal medida, *a priori*, não seria possível pois o art. 150 da CF/88 determina que o poder executivo somente pode alterar alíquotas dos seguintes impostos: II, IE, IOF e IPI.

Um outro ponto diz respeito a afronta ao art. 149, §2º da CF/88 que estabelece que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico poderão ter alíquotas *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro (valor da mercadoria/frete/seguro).

O art. 7º da referida lei, entretanto, no inciso I, diz que a base de cálculo não será calculada só sobre o valor aduaneiro, mas também sobre os valores pagos a título de II, ICMS e das próprias contribuições. Seguindo esta trilha, o inciso II quando se refere aos serviços também menciona que a base de cálculo será o valor do serviço pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do IR, acrescido do ISS e do valor das próprias contribuições.

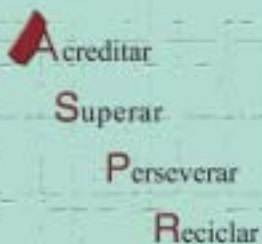
Resta nítido que o art. 7º, incisos I e II, da Lei n. 10.865/04 determina indevidamente que o cálculo da base das citadas contribuições resultará num valor muito maior do que aquele que seria devido. Em outros termos, a base de cálculo das exações não poderia ser calculada sobre valor diferente do aduaneiro. No tocante à importação de serviços, contudo, o mesmo dispositivo constitucional sequer faz menção à possibilidade de cobrança das contribuições sobre serviços.

Por fim, considerando que as citadas contribuições são residuais, pois tratam-se de novas fontes de custeio e foram previstas à luz do art. 195, §4º, por óbvio que ambas necessitam de lei complementar, bem como devem se submeter ao regime da não-cumulatividade, tal como ali disposto.

Do exposto, podemos concluir que, mais uma vez, o Governo Federal insiste com a idéia de cometer desapreços aos contribuintes, submetendo-os a cobranças descabidas e indevidas que engessam o desenvolvimento social tão alardeado pelo Governo Federal e tão esperado pelos cidadãos brasileiros.

Mônica Cilene Anastácio
Advogada

1 RESP. 54002/PE, DJ 08.05.95
2 ADI. 2125, DJ 29.09.00



**Transferência de bens
entre empresas – Locação
Crédito do PIS/COFINS**

**Sociedade Ltda.
Responsabilidade dos
sócios/administradores**



Contencioso administrativo fiscal – INSS

Os contribuintes têm o direito de defender-se de eventual atuação ou cobrança, sem ter que recorrer ao Poder Judiciário, pela forma administrativa, ou seja, junto às próprias repartições fiscalizadoras.

Considerando tal circunstância o INSS promove regularmente alterações nas normas relativas ao procedimento administrativo de contencioso fiscal, tais como aquelas contidas na Portaria n. 520, publicada, recentemente, no DOU de 31.05.04.

Dentre as normas ali dispostas estão: a concessão de prazo de 15 dias para apresentação de impugnação e de 30 dias para recurso voluntário; possibilidade de postagem via correio de tais recursos; prioridade na análise e julgamento de processos em que estiverem presentes circunstâncias que constituam crime de alto valor, cujo limite será fixado pelo órgão competente, dentre outras.

Zona Franca de Manaus – PIS/COFINS Importação

Foi republicada em 08.06.04, a IN SRF n. 424, de 19.05.04, que disciplina a concessão e a aplicação do regime de suspensão do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, nos casos de importação de bens por estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus (ZFM).

A suspensão do pagamento das contribuições será concedida somente à empresa previamente habilitada pela SRF que, aliás, poderá desabilitar a empresa a qualquer momento, desde que a mesma não atenda as condições previstas na legislação.

Demais considerações relevantes sobre a norma podem ser encontradas no site www.receita.fazenda.gov.br.

Governo decide não cobrar pequenos débitos

O Governo Federal, por intermédio da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, decidiu não mais inscrever contribuintes em dívida ativa que possuam débitos inferiores a R\$ 10 mil (dez mil reais). Tal medida faz parte de uma estratégia que visa a redução do valor da dívida ativa da União.

Vale ressaltar que tal medida não se trata de perdão dos débitos, pois não isenta os contribuintes de serem inscritos no CADIN, sujeitando-os, portanto, a complicações, tais como, impedimento de participação em licitações e não obtenção de empréstimos em instituições financeiras. A Procuradoria, entretanto, aceitará acordos e parcelamentos para a resolução das mencionadas dívidas.

Planilha para cálculo do COFINS/PIS Importação

A SRF publicou, recentemente, a Norma de Execução SRF n. 5, de 21.05.04 (DOU de 25.05.04), que traz planilha eletrônica para auxiliar no cálculo do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a importação de bens.

Tal planilha será adotada pela SRF durante o período em que não for implementado no Siscomex meio específico para se verificar a legitimidade dos cálculos do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a importação de bens. Os importadores poderão utilizar a planilha para auxílio na determinação dos valores a recolher de PIS/PASEP e COFINS na Declaração de Importação (DI).

Tal planilha está disponível exclusivamente na página da SRF na internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br.



Liminar – PIS/COFINS Importação

Uma empresa importadora obteve importante liminar em Florianópolis, no sentido de não recolher a COFINS e o PIS sobre as operações de importação, tal como disposto na Lei n. 10.865/04.

Para deferir a liminar o juiz da 3ª Vara Federal de Florianópolis levou em consideração o conceito de valor aduaneiro já introduzido no ordenamento jurídico nos seguintes termos: “...Assim, se a Constituição Federal, na limitação de competência tributária, utiliza-se de um elemento próprio do direito privado - in casu, o conceito de valor aduaneiro – cujo conteúdo é dado por acordo internacional já incorporado ao ordenamento jurídico nacional, certo que não está o legislador ordinário autorizado a ampliar o seu conceito a fim de impor nova exação ao contribuinte, porquanto flagrantemente inconstitucional a exigência. A se admitir tal possibilidade estar-se-ia permitindo que lei ordinária, na redefinição de um conceito próprio do direito privado, modificando com isso a Constituição Federal e culminando por esvaziá-la por completo.”

Outra inconstitucionalidade apontada pelo juiz é que a Lei n. 10.865/04 contraria os arts. 154, I c/c 195, §4º, da Constituição Federal que determinam a presença de lei complementar e não-cumulatividade para contribuições novas, tais como, aquelas aqui mencionadas. (Mandado de Segurança n. 2004.72.00.007154-7, liminar concedida em 24.05.04).

Crédito prêmio – Decisão desfavorável no STJ

A Primeira Turma do STJ alterou o entendimento acerca do direito das exportadoras receberem o crédito-prêmio do IPI, benefício concedido no longínquo ano de 1969 pelo Decreto-Lei n. 491.

O relator, ministro Teori Albino Zavascki, observou: “...Ora, o legislador jamais assegurou a vigência do crédito-prêmio do IPI por prazo indeterminado, para além de 30/6/1983. O que existiu foi apenas a possibilidade de isso vir a ocorrer, se assim o decidiu o Ministro da Fazenda, com base na delegação de competência que lhe fora atribuída”. Declarando inconstitucional a outorga de tais poderes ao ministro, é certo que a decisão do Judiciário não poderia acarretar a consequência de conferir ao benefício fiscal uma vigência indeterminada, não prevista e não querida pelo legislador, e não estabelecida nem mesmo pelo Ministro da Fazenda, no uso de sua inconstitucional competência delegada”. Para o relator, ainda que fosse possível superar tal argumento, a vigência do benefício em questão teria, de qualquer modo, sido encerrada, na melhor das hipóteses para os beneficiários, em 5 de outubro de 1990, por força do art. 41, §1º, do ADCT. “Já que o referido incentivo fiscal setorial não foi confirmado por lei superveniente”.

Tal decisão denota-se relevante para as empresas que, recentemente, ingressaram com ações judiciais pleiteando tal crédito, bem como, aquelas que adquiriram créditos de tal natureza.



Transferência de bens entre empresas – Locação Crédito do PIS/COFINS

Visando reduzir a elevada carga tributária que recai sobre suas atividades, algumas empresas planejaram suas operações transferindo determinados ativos para outras empresas do mesmo grupo econômico.

As empresas que receberam os bens passaram a auferir renda de aluguel, pois os bens foram locados às empresas que os detinham anteriormente.

Para viabilizar tal planejamento, as empresas locatárias deveriam se sujeitar a sistemática denominada lucro presumido, uma vez que a carga tributária total nessa sistemática é de 14,53% sobre a renda de aluguel, considerando-se o PIS, a COFINS, o IRPJ e a CSLL.

Por sua vez, as empresas que, originalmente, detinham os bens, e que passariam a utilizá-los na condição de locadora para produzir os benefícios desejados, seriam tributadas pela sistemática do lucro real. Nesse caso a carga tributária total pode chegar a 34% sobre o lucro líquido ajustado (IRPJ e CSLL).

Pelo fato das empresas locadoras sujeitarem-se a modalidade não-cumulativa para recolhimento do PIS e da COFINS, seria aproveitado um crédito de 9,25% sobre o valor do aluguel.

O cenário acima resultaria numa redução da carga tributária global considerando-se os efeitos na empresa locadora e locatária. Podemos observar esse efeito no quadro apresentado abaixo.

Este mecanismo, segundo nosso entendimento, caracteriza a chamada “elisão fiscal”, ou seja, procedimento de planejamento tributário lícito, desde que revestido de determinado formalismo. Reconheço que este posicionamento pode suscitar polêmicas, pois para alguns poderíamos estar diante de uma simulação ou de um abuso de forma, no entanto, este artigo não tem como objetivo discutir o alcance desses institutos, assim, permito-me não tecer comentários adicionais sobre esse entendimento.

De forma surpreendente, pela agilidade que demonstraram, as autoridades fiscais alteraram a legislação visando reduzir as vantagens do planejamento acima descrito. Nesse sentido, o §3º do art. 31 da Lei n. 10.865/04 dispôs que é vedado a partir de agosto de 2004, o crédito do PIS e da COFINS sobre o valor do aluguel e a contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

Vejamos abaixo a comparação da carga tributária global considerando-se a restrição acima e a situação anteriormente praticada. Ressalte-se que o quadro abaixo é apenas ilustrativo, portanto, cada empresa deve avaliar os efeitos considerando seus aspectos específicos, como por exemplo a vida útil dos bens locados:

Em nossas simulações desconsideramos a incidência do ISS, tendo em vis-

ta o disposto na LC n. 116/03, bem como a jurisprudência que sustenta que não deve incidir ISS sobre bens locados.

Especialistas poderão levantar a tese de que, na hipótese do planejamento tributário ter sido formalizado antes da publicação da Lei n. 10.865/04, o direito ao crédito sobre a despesa de aluguel não poderia ser restringido.

Entendo que este argumento é frágil, pois o reconhecimento do crédito está relacionado ao momento do reconhecimento da despesa de aluguel.

No entanto, entendo que se reveste de fundamento jurídico relevante o argumento pelo qual a alteração promovida pela EC n. 42/03, que introduziu o parágrafo 12 no inciso IV do art. 195 da CF, constitucionalizou a não-cumulatividade do PIS e da COFINS e, portanto, não poderia existir restrição a esse conceito através de edição de lei ordinária.

Não obstante a eventual discussão da restrição ao crédito introduzida pela Lei n. 10.865/04, verifica-se ainda que o planejamento é viável, pois a vantagem financeira foi reduzida de 17,38% para 8,14% do valor do aluguel.

Isso significa que as empresas devem avaliar a possibilidade de efetuar tal planejamento tributário e, ainda, discutir o art. 31, §3º da Lei n. 10.865/04, haja vista que a vantagem financeira a ser obtida é relevante e será bem-vinda para minimizar o alto custo tributário.

Descrição	Antes da lei n. 10.865/04			Depois da lei n. 10.865/04		
	Locatária (Lucro Real)	Locadora (Lucro Presumido)		Locatária (Lucro Real)	Locadora (Lucro Presumido)	
Valor do Aluguel	180.000,00	180.000,00		180.000,00	180.000,00	
Eliminação da despesa de depreciação	60.000,00			60.000,00		
IRPJ	(30.000,00)	14.400,00		(30.000,00)	14.400,00	
CSLL	(10.800,00)	5.184,00		(10.800,00)	5.184,00	
PIS	(2.970,00)	1.170,00		0,00	1.170,00	
COFINS	(13.680,00)	5.400,00		0,00	5.400,00	
ISS	0,00	0,00		0,00	0,00	
TOTAL	(57.450,00)	26.154,00	(31.296,00)	(40.800,00)	26.154,00	(14.646,00)
Redução da carga tributária s/valor do aluguel			(17,38)			(8,14)



Sociedade Ltda. – Responsabilidade dos sócios/administradores



A responsabilidade dos sócios nas sociedades Ltda., conforme o art. 1052 do Código Civil, está restrita à participação destes na sociedade, se o capital social estiver totalmente integralizado. Não estando o capital integralizado, os sócios respondem pelo



total do capital social; ou pelo que falta para integralizar.

O direito societário, em face da autonomia do patrimônio da pessoa jurídica e patrimônio dos sócios, reconhece a limitação dos sócios/administradores da sociedade Ltda., em face aos seus credores.

No entanto, essa responsabilidade limitada comporta certas exceções, como por exemplo, a violação à lei e ao contrato social.

A violação à lei se traduz por transgressões às disposições legais, como a deliberação de determinados atos por sócio proibido de fazê-lo, gestão fraudulenta com enriquecimento da pessoa física dos sócios em detrimento da pessoa jurídica e dissolução irregular da sociedade.

A violação ao contrato social pode ser traduzida por deliberação dos sócios sem que haja autorização no contrato social, como exemplo, a concessão de aval e fiança para terceiros, envolvendo a pessoa jurídica, sem a autorização dos sócios. Nesse caso, se os sócios ou administradores em assembléia ou reunião, autorizam, por escrito, ato diferentemente do contrato social, eles são responsáveis diretamente pelas obrigações assumidas.

Com referência aos débitos tributários, de acordo com inciso III do art. 135, do Código Tributário Nacional, apenas quando as obrigações tributárias resultarem de atos praticados ou por excesso de poderes, ou com infração de lei, do contrato social ou estatuto, é que o gerente ou administrador será responsabilizado e pagará pelos seus atos com o seu próprio patrimônio.

Tratando-se de ato regular de gestão, a responsabilidade é exclusivamente da sociedade, e não do sócio/administrador dessa sociedade.

O INSS, entretanto, fundamenta execuções fiscais contra os sócios, pessoas físicas, sob o argumento contido no art. 13

da Lei n. 8.620/93 de que nas dívidas com a Seguridade Social os sócios de uma Ltda. são devedores solidários.

Em decisão unânime, entretanto, a Primeira Seção do STJ definiu que os sócios/administradores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, somente quando resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração à lei, contrato social ou dos estatutos.

Segundo o Ministro José Delgado, que participou do julgamento, o simples inadimplemento não caracteriza infração legal, mesmo porque, como já decidiu o próprio STJ, quem está obrigado a recolher os tributos devidos pela empresa é a própria pessoa jurídica, não o sócio/administrador ou diretor.

A decisão, na prática, por ter sido proferida em sede de Embargos de Divergência uniformiza o entendimento da Primeira e da Segunda Turma do STJ, às quais incumbem o julgamento dos processos que versem sobre matéria tributária (Eresp 260.107, DJU de 19.04.04).

Isso significa que cabe ao sócio/administrador demonstrar de forma clara ao Poder Judiciário que exerceu suas atividades administrativas de forma lícita e regular para que desta forma seja afastada a responsabilidade pelas obrigações tributárias e, por conseguinte, abolida a prática do Fisco de ajuizar execuções fiscais contra os sócios, pessoas físicas.

Maria Santana Sales
Advogada

Realização de Seminário

A ASPR realizará, nos dias 15 e 22 de julho de 2004, seminário sobre “PIS e COFINS não-cumulativos” e “PIS e COFINS sobre importação”.

O objetivo deste evento será informar os participantes sobre as principais mudanças trazidas pela legislação acima mencionada e ainda sobre a possibilidade de discussões judiciais no tocante aos citados temas.

No dia 15.07.04, o evento será realizado em Santo André, no auditório da COOP, sito na Rua Conselheiro Justino, 56, 5º andar.

No dia 22.07.04, o evento será realizado em São Paulo, no IADI – Instituto Avançado de Desenvolvimento Intelectual, sito à Rua Bela Cintra, 967, 8º andar.

O evento terá a duração de período integral (9h às 17h30).

Mais informações e inscrições com Srta. Tabata pelo fone/fax (011) 3285-4898.

Fórum Empresarial®

Publicação da
ASPR® - Auditoria e Consultoria
São Paulo: Rua Frei Caneca, 1212
4º andar - Consolação
Fone/Fax: (11) 3285 4898
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 Mônica Cilene Anastácio
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.

