

COMISSÃO DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E DE CIDADANIA

PROJETO DE DECRETO LEGISLATIVO Nº 2.140, DE 2006

Susta a aplicação do art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005, da Secretaria de Receita Federal.

Autor: Deputado EDUARDO SCIARRA

Relator: Deputado MAURÍCIO RANDS

I - RELATÓRIO

Trata-se de projeto de decreto legislativo que busca sustar a aplicação do art. 2º do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 15, de 22 de dezembro de 2005, exarado pelo Sr. Secretário da Receita Federal e relacionado à legislação da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e

Segundo o Autor – Sr. Deputado Eduardo Sciarra –, a autoridade fiscal teria exorbitado sua competência ao vedar a compensação ou ressarcimento dos créditos presumidos previstos nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, uma vez que o ato administrativo teria restringido um direito assegurado em lei.

Estaria violado, assim, o princípio da legalidade previsto no inciso II do art. 5º da Constituição Federal, motivo pelo qual o dispositivo do ADI SRF nº 15/2005 deveria ter sua eficácia suspensa, nos termos do inciso V do art. 49 do Texto Constitucional.

II - VOTO DO RELATOR

Em vista da distribuição da matéria unicamente para esta Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania – CCJC, cumpre-nos como Relator emitir parecer sobre a constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do PDC nº 2.140/2006, bem como manifestarmo-nos sobre seu mérito.

Embora reconheçamos os nobres intentos do Autor da iniciativa, certamente preocupado e vigilante na preservação da competência do Poder Legislativo, a nosso ver, o Poder Executivo, na figura do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil, não exorbitou suas atribuições constitucionais ao editar o ADI SRF nº 15, de 2005. Pelo contrário, o referido ato administrativo interpretou corretamente as leis aprovadas pelo Congresso Nacional, conforme passamos a mostrar.

As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estabeleceram a cobrança do PIS/PASEP e da COFINS pelo sistema não cumulativo. Nesse regime de apuração, a pessoa jurídica, ao auferir receitas, registra débitos das referidas contribuições; ao adquirir insumos, materiais de embalagem e outros bens e produtos, ela tem o direito de aproveitar os respectivos créditos. O pressuposto é de que os fornecedores da empresa pagaram o PIS/PASEP e a COFINS ao efetuarem as vendas dos referidos insumos. Ou seja, os créditos ordinários dos fornecedores são abatido dos débitos ordinários do contribuinte, o que preserva a incidência não cumulativa ao longo da cadeia de produção.

A base legal para o desconto dos créditos ordinários está no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, em relação ao PIS/PASEP, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em relação à COFINS, dispositivos legais que transcrevemos abaixo:

Lei nº 10.637/2002

*“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a **pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:*

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) no § 1º do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos

destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - 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;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

.....” (g.n.)

Lei nº 10.833/2003

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a *pessoa jurídica* poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) no § 1º do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - 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;

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

.....” (g.n.)

Ainda como forma de manter o funcionamento do sistema não cumulativo da melhor forma possível, o legislador ordinário garantiu o aproveitamento integral dos créditos ordinários de PIS/PASEP e COFINS. Assim, após reduzir o valor das próprias contribuições a pagar, caso remanesça saldo de créditos ordinários, o legislador facultou ao contribuinte o seu aproveitamento mediante compensação com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil ou o seu ressarcimento em dinheiro.

Essa duas formas extraordinárias de aproveitamento de créditos (compensação e ressarcimento) estavam inicialmente previstas apenas para as exportação, operações isentas do pagamento das contribuições. Posteriormente, o legislador ordinário estendeu o benefício para todos os demais casos de suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência das referidas contribuições.

Transcrevemos abaixo o inciso II do § 1º e § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, o inciso II do § 1º e § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 maio de 2005, dispositivos que conferem os fundamentos legais para a compensação e ressarcimento dos créditos ordinários:

Lei nº 10.637/2002

“Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

*II - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.”
(g.n)

Lei nº 10.833/2003

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, **a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:**

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - **compensação com débitos próprios**, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

.....” (g.n)

Lei nº 11.196/2005

“Art. 16. O **saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:**

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

II - **pedido de ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação específica aplicável à matéria.

.....” (g.n.)

Dos textos legais acima transcritos, fica claro que o Congresso Nacional garantiu ao contribuinte a compensação ou ressarcimento em dinheiro apenas dos créditos ordinários – ou seja daqueles apurados na forma dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Tratamento legal diverso foi dado aos chamados créditos presumidos, de trata o Ato Declaratório Interpretativo que ora se pretende afastar do ordenamento jurídico. O desconto de tais créditos é autorizado pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, nos seguintes termos:

Lei nº 10.925/2004

*“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, 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, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.***

.....
 § 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

.....
 Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, **poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, 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, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.**

.....
 § 2º O montante do crédito a que se refere o caput deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições, de alíquota correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

.....” (g.n.)

Como se vê, os créditos presumidos são de natureza completamente diversa dos créditos ordinários. Os créditos presumidos são concedidos quando as pessoas jurídicas adquirem mercadorias de pessoas físicas produtores rurais, que não recolhem PIS/PASEP e COFINS. Em tese, esse tipo de operação não deveria dar ensejo a nenhum tipo de crédito no sistema não cumulativo.

Contudo, há uma razão econômica para a concessão do crédito presumido: pode haver embutido no custo dos insumos utilizados pelas pessoas físicas algum valor de PIS/PASEP e COFINS. Assim, entendeu o legislador ordinário estabelecer o desconto do crédito presumido, mas em proporção menor do que o do crédito ordinário (35% ou 60% do valor da produto vegetal ou animal, respectivamente).

Na mesma linha, decidiu o legislador ordinário permitir o aproveitamento dos créditos presumidos somente para fins de dedução do PIS/PASEP e da COFINS, conforme se depreende do *caput* dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, acima transcritos.

O Parlamento poderia ter aprovado leis que autorizassem a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos, mas não o fez, até porque seria juridicamente questionável fazê-lo por lei ordinária, já que o Código Tributário Nacional – diploma legal com força de lei complementar – exige que a compensação entre tributos e contribuições diversos seja feita mediante aproveitamento de créditos líquidos e certos, e não presumidos ou virtuais.

Assim, o Congresso Nacional não concedeu aos créditos presumidos o mesmo tratamento reservado para os créditos ordinários. Portanto, não existe dispositivo legal que permita o aproveitamento do saldo excedente de créditos presumidos mediante compensação ou ressarcimento em dinheiro. Os créditos presumidos somente podem ser utilizados para reduzir o pagamento do PIS/PASEP e da COFINS.

O art. 2º do ADI SRF nº 15, de 2005, que ora se busca afastar da legislação tributária, apenas registra o acima exposto: não havendo previsão legal para a compensação ou restituição do crédito presumido, não há como o fisco autorizar essas formas de utilização do saldo excedente, valendo lembrar que benefícios tributários – entre eles os créditos presumidos e suas

condições de aproveitamento – somente podem ser concedidos por lei específica, conforme dispõe o § 6º do art. 150 da Constituição Federal.

Estando o ato administrativo exarado nos limites de competência do Poder Executivo, é o presente PDC nº 2.140, de 2006, que se mostra inconstitucional. Como se sabe, decretos legislativos não se submetem a sanção e veto do Presidente da República, e a imposição de interpretação equivocada para as leis aprovadas pelo Congresso Nacional atentaria contra o princípio da separação dos poderes.

O projeto tampouco passa pelo crivo da juridicidade. Nosso ordenamento jurídico restaria maculado caso aprovássemos a suspensão da eficácia do art. 2º do ADI SRF nº 15, de 2005, uma vez que se estabeleceria um vácuo interpretativo, tornando ainda mais insegura e confusa a aplicação da já complexa legislação tributária.

Assim, a nosso ver, impõe-se a rejeição do PDC nº 2.140, de 2006, por inconstitucionalidade e injuridicidade, restando prejudicada a apreciação da sua técnica legislativa.

Em vista da tramitação fixada para a iniciativa, que foi distribuída unicamente para esta CCJC, faremos, ainda, a apreciação do mérito da matéria.

Também nesse âmbito, entendemos pela rejeição do projeto de decreto legislativo. Como se viu acima, as leis aprovadas pelo Congresso Nacional foram interpretadas pela Receita Federal segundo a melhor técnica da hermenêutica aplicável ao Direito Tributário, motivo pelo qual não há óbices à manutenção do art. 2º do ADI SRF nº 15, de 2005.

Além disso, segundo os técnicos do Governo, a compensação e ressarcimento dos créditos presumido poderia caracterizar subsídios ilegítimos aos setores agroindustriais, especialmente depois da aprovação do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, que reduziu a zero a alíquota de PIS/PASEP e COFINS sobre grande parte dos insumos agropecuários.

Se os produtores pessoas físicas não pagam as referidas contribuições e grande parte dos insumos por eles utilizados encontra-se também desonerada, a justificativa econômica para a concessão dos créditos presumidos fica bastante fragilizada. Como a maioria das pessoas jurídicas que não consegue aproveitar o crédito presumido são empresas exportadoras, a

sua compensação ou ressarcimento em dinheiro poderá caracterizar subsídio financeiro às exportações, o que tornaria insustentável a defesa do País junto à Organização Mundial do Comércio e outros fóruns internacionais.

Ademais, a compensação ou ressarcimento dos créditos presumidos implicaria perda significativa de receitas. A Receita Federal do Brasil afirma que o aproveitamento do estoque acumulado causaria uma renúncia fiscal da ordem de R\$1,8 bilhões, criando-se um novo “esqueleto tributário” a ser suportado pelos cofres públicos. Além disso, o fisco federal estima que a arrecadação dos tributos e contribuições federais seriam reduzidas em R\$600 milhões por ano.

Como se vê, os reflexos negativos sobre as finanças públicas seriam consideráveis. Caso se impusesse a aprovação do PDC nº 2.140/2005, tal decisão do Congresso Nacional exigiria a proposição de medidas compensatórias de corte de despesas ou aumento de receitas.

De toda forma, não é esse o caso. Importa reafirmar que o art. 2º do ADI SRF nº 15, de 2005, não exorbitou os limites constitucionais reservados ao Poder Executivo. O Poder Legislativo apenas autorizou a utilização do crédito presumido estabelecido nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, para fins de redução do pagamento do PIS/PASEP e da COFINS, e a compensação ou ressarcimento em dinheiro do eventual saldo excedente não possui a necessária base legal.

Assim, pelos motivos expostos acima, **votamos pela inconstitucionalidade e injuridicidade do Projeto de Decreto Legislativo nº 2.140, de 2006, e, no mérito, pela sua rejeição.**

Sala da Comissão, em de de 2007.

Deputado MAURÍCIO RANDS
Relator