

PIS/COFINS na Importação e o Regime do Lucro Presumido

Walmir Luiz Becker

Desde 1º de maio deste ano, as pessoas jurídicas, e pessoas físicas, inclusive, estão sujeitas às contribuições PIS-Importação e Cofins-Importação instituídas pela MP nº 164, convertida na Lei nº 10.865/04. As novas exações fiscais incidem às alíquotas de 1,65% e de 7,6%, respectivamente, aplicáveis sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, acrescido do ICMS devido na operação de importação e das próprias contribuições.

Todavia, embora sejam submetidas às mesmas alíquotas de 1,65% para o PIS-Importação, e de 7,6% para a Cofins-Importação, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido não têm, relativamente a essas contribuições, o tratamento tributário que a Lei nº 10.865/04 concedeu àquelas tributadas pelo lucro real. Com efeito, pelo artigo 15, caput, da referida lei, enquanto estas últimas podem descontar, das contribuições devidas no mercado interno, créditos correspondentes ao PIS-Importação e à Cofins-Importação, as pessoas jurídicas do lucro presumido não fazem jus a crédito algum.

Em consequência, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido acabam, invariavelmente, por suportar carga tributária maior, se comparada àquela a que ficam sujeitas as que são tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real. Veja-se, por exemplo, o que sucederia com a contribuição Cofins, em importação de mercadoria ao preço de R\$ 100,00, que fosse revendida, no mercado interno, com margem de lucro de 20%. Em tal hipótese, consideradas, conjuntamente, a operação de importação e a de revenda no mercado interno, a carga tributária da empresa tributada pelo lucro real ficaria em R\$ 9,81, ao passo que a da empresa do regime do lucro presumido seria de R\$ 11,47.

Nada há que justifique ou legitime essa maior onerosidade das contribuições PIS e Cofins-Importação para as empresas tributadas pelo lucro presumido. Ao contrário, ela fere o princípio da isonomia tributária, segundo o qual, aos contribuintes que se encontrarem em situação equivalente, deve ser dado o mesmo tratamento jurídico-tributário (art. 150, II, CF/88). O que se há de entender, no entanto, por situação equivalente?

O significado da expressão "situação equivalente" está intimamente ligado ao conceito de capacidade contributiva, que, como a isonomia e outros princípios constitucionais, constitui importante fundamento da tributação (art. 145, § 1º, CF/88). Pode-se afirmar que estão em situação equivalente os contribuintes detentores da mesma capacidade econômica para pagar tributos. Isto é, revelam de maneira igual essa capacidade, a reclamar tratamento isonômico, os contribuintes que realizam a hipótese descrita na lei como necessária e suficiente para desencadear o fato gerador do tributo (art. 114 do CTN). Assim, os que auferirem renda acima do limite legal de isenção, manifestam equivalente capacidade econômica de pagar imposto de renda; os que são proprietários de imóveis urbanos, de pagar o ITPU; os que promovem importação, de pagar os tributos exigidos no desembaraço aduaneiro das mercadorias, como o Imposto de Importação, o IPI, o ICMS, e, agora, o PIS-Importação e a Cofins-Importação.

Portanto, para efeito de PIS e Cofins-Importação, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e as tributadas pelo lucro presumido estão em situação de equivalência. Devem merecer, por conseguinte, o mesmo tratamento tributário. De fato, tanto umas quanto outras têm a mesma capacidade contributiva, na medida em que engendram o mesmo fato gerador (importação) dos mesmíssimos tributos: PIS-Importação e Cofins-Importação.

Aliás, o Plenário do Supremo Tribunal Federal já sinalizou (RE 195.663-1) que, em discussão tributária sobre importação de mercadorias, a averiguação de eventual quebra do princípio da isonomia entre contribuintes deve ficar circunscrita à própria operação de importação.

Assim, se o fato imponible é a importação de produtos, os contribuintes que o realizam estão, pelo menos, na situação de equivalência aludida no texto constitucional, tendo relevância, para cumprimento das respectivas obrigações tributárias, apenas, o fato econômico da operação de importação considerada em si mesma. Para fins do PIS-Importação e da Cofins-Importação, não podem nem devem ser consideradas obrigações tributárias resultantes de fatos geradores de outros tributos, como aqueles das contribuições PIS e Cofins incidentes no mercado interno.

Nessa perspectiva, não se pode perder de vista que as contribuições PIS e Cofins-Importação são tributos diversos das contribuições PIS e Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pelas empresas no mercado interno. A diferença começa pelos fundamentos constitucionais. Enquanto as contribuições internas estão previstas nos artigos 239 e 195, I, da Constituição Federal, as contribuições devidas nas importações têm suporte nos artigos 149, § 2º, II e 195, IV, do Texto Constitucional, após as Emendas Constitucionais nºs 33/2001 e 42/2003. Inexiste, também, identidade dos respectivos fatos geradores: o fato gerador do PIS e da Cofins do mercado interno é o auferimento de receita; o do PIS-Importação e da Cofins-Importação é a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, vale dizer, a importação.

Assim, o artigo 15, caput, da Lei nº 10.865/04 vulnera o princípio constitucional da isonomia tributária por não reconhecer, às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, o direito ao desconto de créditos relativos às contribuições PIS e Cofins-Importação. O tratamento isonômico seria alcançado se, tal como ocorre com as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, a citada norma permitisse que, sobre os valores das importações, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido calculassem créditos, para desconto das contribuições internas, às alíquotas de 0,65% e de 3% que lhes são exigidas no mercado interno.

Por fim, não se poderia concluir o presente comentário sem referir o problema da base de cálculo das contribuições PIS e Cofins incidentes na importação. Nesse aspecto, a inconstitucionalidade é do art. 7º, I, da Lei nº 10.865/04, que estabeleceu como base de cálculo o valor aduaneiro, acrescido das parcelas referentes ao ICMS e às próprias contribuições PIS e Cofins-Importação, contrariando, assim, o art. 149, § 2º, III, da Constituição Federal.

Efetivamente, a norma constitucional é de uma clareza ímpar: se as contribuições sociais e as de intervenção no domínio econômico tiverem alíquotas ad valorem e incidirem na importação, elas terão como base de cálculo o valor aduaneiro. Nada mais. Assim sendo, não era permitido ao legislador infraconstitucional adotar base de cálculo diferente da que vem claramente expressa na Constituição, e acrescentar-lhe elementos valorativos que não constam do texto constitucional. Ao fazê-lo, contrariou, ainda, o artigo 110 do CTN