



LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

Simplex Nacional - Transferência de Créditos

Colaboração do AFRFB Nilo Carvalho
Supervisor do Plantão Fiscal da Receita Federal do Brasil, em Fortaleza-CE

SN: Impossibilidade de transferência de créditos

A Lei Complementar nº 123, de 2006, que criou o Simplex Nacional, com vigência desde o último dia 1º de julho, diz taxativamente em seu art. 23 que "As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simplex Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simplex Nacional". Numa interpretação literal deste dispositivo, é de se concluir que uma empresa adquirente de produtos fabricados por uma optante pelo Simplex Nacional não teria direito de obter créditos relativos a impostos e contribuições, tais como IPI, ICMS, PIS/Pasep e Cofins.

Com essa interpretação, as empresas adquirentes de produtos fabricados pelas empresas optantes pelo Simplex Nacional ficariam impedidas de descontar créditos de PIS/Pasep e Cofins correspondentes às compras efetuadas, nas hipóteses destas apurarem essas contribuições na forma não-cumulativa.

Esse entendimento não pode prosperar porque os créditos a serem descontados de PIS/Pasep e Cofins seguem uma metodologia distinta dos créditos oriundos dos impostos indiretos como o IPI e o ICMS, já que estes são essencialmente não-cumulativos, na verdadeira expressão da palavra.

Pelas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, instituidoras do PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, a empresa pode descontar créditos nas aquisições de mercadorias e/ou produtos, independentemente da forma de tributação do fornecedor, ou seja, o desconto do crédito é possível independentemente de o fornecedor ser tributado pelo lucro presumido, lucro real, lucro arbitrado ou mesmo optante pelo Simplex Federal. Existe, inclusive, previsão legal de se apurar crédito presumido na compra de insumos agrícolas adquiridos de pessoas físicas, mesmo não sendo contribuintes dessas contribuições. A regra para o Simplex Nacional é a mesma.

Pelas normas acima, a não-cumulatividade das contribuições difere bastante da não-cumulatividade dos impostos como o ICMS e o IPI, em que são creditados valores pagos nas etapas anteriores. No caso das contribuições, não existe uma compensação com o valor pago ou devido nas etapas anteriores, mas uma permissão legal de dedução de créditos, que não recai unicamente sobre a compra de mercadorias, mas sobre o consumo de energia elétrica, o aluguel pago a pessoa jurídica, a depreciação de bens aplicados na produção de bens e serviços, entre outros tipos

de créditos que não têm nada a ver com valores devidos nas etapas anteriores. Portanto, não se trata de transferência de crédito, mas de desconto de crédito, independentemente do fornecedor dos bens e serviços. A própria lei instituidora da Cofins não-cumulativa (Lei nº 10.833, de 2003), em seu art. 3º, quando trata dos créditos a serem descontados, diz taxativamente: "*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*" (grifo nosso). O crédito será descontado sobre as compras de mercadorias para revenda ou utilizadas como matéria-prima ou insumos, independentemente da pessoa jurídica fornecedora. As Leis não fazem qualquer objeção ao regime de tributação da pessoa jurídica fornecedora.

O mesmo procedimento vale também para o PIS/Pasep não-cumulativo, na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

A própria Constituição Federal faz a diferença entre a não-cumulatividade do ICMS e das contribuições. Quanto a não-cumulatividade do ICMS, a CF em seu art. 155, § 2º, inciso I, diz que o ICMS "será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação da mercadoria ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal". No que se refere às contribuições, o artigo 195, parágrafo 12º da Constituição determina que "a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, alínea b, e inciso IV do caput serão não-cumulativas". Assim, vale notar que a não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins advém de um permissivo constitucional para que as mesmas, segundo definição legal, sejam não-cumulativas.

Vê-se que o comando constitucional deixa ao critério do legislador a forma de se apurar a não-cumulatividade das contribuições, que admitiu não só descontar créditos sobre custos, mas admitiu também o desconto de créditos sobre algumas despesas, sem nenhuma relação com as etapas anteriores.

Na realidade, a não-cumulatividade dessas contribuições é feita de uma forma diferente da não-cumulatividade tradicional em que se transfere valores devidos em etapas anteriores, mas feita de forma ambígua, estando mais para formação de base de cálculo de imposto cumulativo do que para o ICMS, que é não-cumulativo.

Diante do exposto, observa-se que a não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins não leva em consideração pagamento ou valores devidos em etapas anteriores, mas sim, o que determina a lei. Portanto, não pode prosperar a idéia de não se admitir o desconto de crédito das contribuições nas compras de mercadorias e/ou produtos de empresas optantes pelo Simples Nacional.

A idéia de que não se pode obter o desconto de crédito (não é transferência de créditos) nas aquisições de mercadorias e/ou produtos adquiridos de ME ou de EPP optantes pelo Simples Nacional afronta o tratamento diferenciado e favorecido pregado pela Constituição Federal a essas empresas. Já basta a bi-tributação do ICMS, em que é cobrado o ICMS na fronteira (antecipação), e não se permite a compensação deste na apuração do Simples Nacional que é pago sem o desconto no DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional). Além disso, não é possível transferir nenhum crédito deste imposto para o adquirente, o que enseja sérios prejuízos para as ME e EPP, tendo em vista que as empresas compradoras, não optantes pelo Simples Nacional, principalmente as que optam pelo lucro real, estão exigindo desconto no preço de venda das mercadorias por conta da não transferência desses créditos. Nesse último caso, a opção pelo Simples Nacional é um verdadeiro tiro no pé. No Ceará, as pequenas indústrias de confecções optantes pelo Simples Nacional vêm sofrendo esse desgaste quando vendem para grandes magazines.

A Resolução do CGSN nº 10, de 28.6.2007, alterada pela Resolução CGSN nº 20, de 15.8.2007, diz taxativamente, no que se refere ao documentário fiscal emitido pela empresa optante pelo Simples Nacional, em seu art. 2º, § 2º, inciso II, que deverão constar no corpo da nota fiscal de mercadorias ou de serviços às expressões: "DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL" e "NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO FISCAL DE ICMS, DE ISS E DE IPI". Com isso, a norma legal excluiu qualquer hipótese de não se admitir o direito ao desconto de crédito do PIS/Pasep e do Cofins pelas empresas que apuram essas contribuições com base no regime não-cumulativo. Vale observar que o próprio Comitê Gestor do Simples Nacional reconheceu que não existe transferência de crédito das referidas contribuições entre empresas.

Apesar de tudo o que se expôs anteriormente, a Superintendência da 8ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil (São Paulo), em resposta a uma consulta feita por determinado contribuinte entendeu pela não permissão do uso de créditos do PIS/Pasep e Cofins sobre as compras feitas às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional. Esse é um entendimento que está vinculado à empresa consulente. Já a 9ª Região Fiscal (Paraná), em recente solução de consulta (18/9) entendeu que a aquisição de bens ou serviços de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional não é causa suficiente para obstar, ao adquirente que apura a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep sob a forma não-cumulativa, o desconto dos respectivos créditos. Essas soluções de consultas divergentes só serão solucionadas por meio de ato legal da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal do Brasil, normalmente com a edição de um Ato Declaratório Interpretativo. Isso aconteceu com relação a contabilização dos

créditos do PIS/Pasep e COFINS em conta de receita operacional, em que ocorreram dúvidas quanto à adição dos referidos valores para efeito de determinação da base de cálculo do IR e da CSLL. Nesse último caso, ocorreram muitas soluções de consultas divergentes em várias regiões fiscais, que só foram resolvidas por meio do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) Cosit nº 3, de 29.3.2007 (DOU de 30.3.2007), que resolveu "de vez" esse impasse, passando a ser ineficaz qualquer solução de consulta em sentido contrário.