

## **PARECER Nº           , DE 2014**

Da COMISSÃO DE RELAÇÕES EXTERIORES, sobre o Projeto de Lei do Senado Federal (PLS) nº 3, de 2014, do Senador Ricardo Ferraço, que *altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, para conferir às exportações por conta e ordem tratamento tributário análogo ao das importações por conta e ordem.*

**RELATOR: Senador ANA AMÉLIA**

### **I – RELATÓRIO**

Esta Comissão é chamada a opinar sobre o Projeto de Lei do Senado Federal (PLS) nº 3, de 2014, do Senador Ricardo Ferraço, que *altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, para conferir às exportações por conta e ordem tratamento tributário análogo ao das importações por conta e ordem.*

O Projeto modifica os artigos 79, 80 e 81 da referida Medida Provisória e acrescenta o art. 11-A à Lei Nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006.

A mudança do art. 79 visa a conferir tratamento de estabelecimento industrial aos estabelecimentos atacadistas ou varejistas que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, bem como os que alienarem produtos para o exterior, por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica exportadora.

O novo art. 80 estende a competência da Secretaria da Receita Federal para estabelecer os requisitos e condições para a autoação de pessoa jurídica exportadora por conta e ordem de terceiro e para exigir prestação de

garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das exportações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do exportador ou alienante.

A nova redação do art. 81 também estende para a pessoa jurídica alienante de mercadoria para o exterior o benefício de que as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS recaia sobre a receita bruta do exportador, portanto, sobre o serviço prestado, apenas.

Já o art. 11-A, acrescido à Lei N° 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, reforça que a exportação promovida por pessoa jurídica exportadora que adquire mercadorias no mercado interno, com recursos próprios, para posterior exportação, não configura exportação por conta e ordem de terceiros.

Na Justificação, o autor ressalta a natureza de atividade meio do comércio exterior, com grande potencial de terceirização, de efeitos benéficos sobretudo para as pequenas e médias empresas, que não possuem expertise ou volume para a manutenção de departamento próprio voltado às exportações. A figura das *tradings*, regulamentada no início do ano de 2000, perfaz um papel fundamental para a expansão do fluxo comercial brasileiro com o mundo, o que exige um modelo regulamentador condizente com sua condição e natureza.

## II – ANÁLISE

O PLS N° 3, de 2014, modifica os artigos 79, 80 e 81 da Medida Provisória N° 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, para conferir às exportações por conta e ordem tratamento tributário análogo ao das importações por conta e ordem. Para tanto, acrescenta o art. 11-A à Lei N° 11.281, de 20 de fevereiro de 2006.

Na prática, o projeto implica em dizer que as *tradings* que exportem por sua conta e ordem não pagarão IPI e que, quando exportarem por conta e ordem de terceiros, pagarão apenas PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do exportador, o que significa, sobre o serviços prestado. Em nosso entendimento, há várias incongruências no Projeto em apreço.

Em primeiro lugar, toda e qualquer operação de exportação é beneficiada por:

a) **Não-incidência de IPI e ICMS** - O exportador tem imunidade de pagamento do Imposto de Produtos Industrializados (IPI) e a não-incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

b) **Manutenção de créditos fiscais de IPI e ICMS** - O exportador estará apto a realizar manutenção dos créditos fiscais de IPI e ICMS relativos à compra de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, entre outros, que são efetivamente utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação.

c) **Isenção do COFINS e PIS** - O exportador é isento do pagamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS).

d) **Crédito presumido do IPI** - O exportador poderá receber crédito presumido do IPI quando produzir e exportar mercadorias que utilizem insumos nacionais, que sofreram incidência de PIS e COFINS.

e) **Redução da alíquota do Imposto de Renda** - Remessas de divisas para o exterior, destinadas exclusivamente ao pagamento de despesas relacionadas com pesquisa de mercado para produtos brasileiros de exportação, bem como aquelas decorrentes de participação em exposições, feiras e eventos semelhantes são dedutíveis do Imposto de Renda. Despesas com aluguéis e arrendamentos de estandes e locais de exposição, vinculadas à promoção de produtos brasileiros, bem como propagandas realizadas no âmbito desses eventos, também possuem este benefício.

f) **Drawback (Reembolso de Direitos Aduaneiros)** - O exportador poderá utilizar-se também do regime aduaneiro especial de Drawback, que pode ser definido como um instrumento de estímulo às exportações, permitindo às empresas brasileiras o aperfeiçoamento e a modernização de seus produtos. Caracterizado como incentivo, compreende a suspensão ou isenção do recolhimento de taxas e impostos, incidentes sobre a importação de mercadorias utilizadas na industrialização, ou acondicionamento de produtos exportados ou a exportar.

O Decreto-Lei Nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que *dispõe sobre o tratamento tributário das operações de compra de mercadorias no mercado interno, para o fim específico da exportação, e dá outras providências*, é o primeiro documento legal do ordenamento jurídico a reconhecer a figura das *trading companies*.

O Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, reconfigurou o regime aduaneiro especial (RAE) de entreposto aduaneiro (EA), inclusive as suas modalidades de regime aduaneiro comum e extraordinário de exportação. O regime comum permite o depósito das mercadorias com suspensão de impostos internos, enquanto o regime extraordinário permite a utilização dos incentivos fiscais à exportação, previstos na legislação em vigor, por parte do produtor-vendedor.

São beneficiários do RAE de EA na exportação:

- a) O tratamento tributário das operações Na modalidade comum (suspensão de tributos), toda e qualquer pessoa física ou jurídica que, observando as normas pertinentes, deposite mercadoria, destinada ao mercado externo, em entreposto aduaneiro;
- b) Na modalidade extraordinária (aplicação de imunidades tributárias), unicamente as empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, relativamente às mercadorias que adquirirem para o fim específico de exportação, seja depositando-as em entreposto aduaneiro, seja promovendo o seu embarque direto.

O tratamento tributário das operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, continuarão válidas mesmo que o PLS nº 3, de 2014, ou o artigo 11 do PLV nº 6, de 2014, à MPV 634, de 2013, se converta em lei. Em outras palavras, as modalidades de exportação “compra para o fim específico de exportação” e “exportação por conta e ordem de terceiro” podem conviver sem qualquer conflito.

Significa dizer que as *tradings* já se beneficiam da suspensão de impostos, que se converte em imunidade tributária no ato da efetiva

exportação dos produtos adquiridos no mercado interno, qualquer que seja o regime: se por sua conta e ordem ou por conta e ordem de terceiros.

Essa inteligência cuida por tornar a modificação ao art. 79 e 81 da Medida Provisória inócua, pois verga sobre essas operações de exportação um benefício do qual elas já se aproveitam. Mais ainda, pode até mesmo obscurecer a lógica sistemática da disciplina tributária de exportação, porquanto, mesmo não revogando as demais normas, ressalta uma particularidade (a exportação por sua conta em ordem, para a incidência do IPI; e por conta e ordem de terceiros, para a incidência do PIS/PASEP e COFINS) que, em realidade, parece-nos uma regra.

A derradeira modificação (o acréscimo do art. 11-A à Lei N° 11.281, de 20 de fevereiro de 2006) é tautológica, pois apenas define que a exportação promovida por pessoa jurídica exportadora que adquire mercadorias no mercado interno, com recursos próprios, para posterior exportação, não se configura exportação por conta e ordem de terceiros.

À luz do que, o PLS N° 3, de 2014, não nos parece contribuir efetivamente para o fim colimado (o estímulo ao comércio internacional), mas torna a legislação tributária no aspecto exportador ainda mais labiríntica.

Ademais disso, com sanção da MPV n° 634/13, consideramos o Projeto de Lei de Conversão mais benéfico, pelos motivos abaixo:

1. Ele cria a figura do representante comercial, um gênero cuja espécie é a *trading company*. De fato, nem toda exportação é realizada por *trading* ou mesmo por empresa comercial exportadora;
2. Resolve da jurisdição do Fisco, porquanto prevê que a pessoa jurídica exportadora e o produtor ou revendedor contratante da exportação por conta e ordem ficam solidariamente responsáveis pelos tributos devidos e penalidades aplicáveis;
3. A responsabilidade em caso de não exportação fica ao encargo de todos os envolvidos na operação, sob jurisdição brasileira;

Nada obstante o art. 11 do PLV nº 6, de 2014, à MPV nº 634, de 2013, seja um excelente substituto para o PLS nº 3, de 2014, sua aprovação dará ensejo à cobrança de três tributos, a serem devidos pela pessoa jurídica exportadora por conta e ordem, a saber:

- a) a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep incidentes sobre a receita bruta auferida pela prestação do serviço de exportação ao produtor ou revendedor contratante, nos termos das Leis nº10.833, de 29 de dezembro de 2003 (Cofins não cumulativa), 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (PIS/Pasep não cumulativo), e 9.718, de 27 de novembro de 1988 (PIS/Cofins cumulativos);
- b) O Imposto sobre Serviços (ISS) incidente sobre a prestação do serviço de exportação e conexos, nos termos da Lei Complementar (LCP) nº 116, de 31 de julho de 2003.

Nada obstante, entendemos que o Projeto de Lei em tela perdeu a sua oportunidade, à luz do art. 334 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), porquanto rege matéria de que é objeto Projeto de Lei de Conversão, sancionado recentemente através da Lei Federal nº 12.995 de 18 de junho de 2014.

### **III – VOTO**

Por todo o exposto, observados os dispositivos regimentais atinentes, somos pela prejudicialidade do PLS nº 3, de 2014 e, dessarte, por seu arquivamento.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator