

Radar Stocche Forbes

Outubro 2019

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alterações da Legislação

Classificação de contribuintes no Programa “Nos Conformes” passa a valer a partir de setembro/2019

Por meio do Decreto nº 64.453, de 6 de setembro de 2019, o Governo de São Paulo regulamentou a classificação de contribuintes do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (“ICMS”) no âmbito do Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - “Nos Conformes”, instituído pela Lei Complementar nº 1320/18.

O Decreto 64.453/19 previu a segmentação dos contribuintes do ICMS conforme “perfil de risco” nas categorias/notas “A+”, “A”, “B”, “C”, “D” e “E”, de acordo com os seguintes critérios: (a) obrigações pecuniárias vencidas e não pagas; e (b) aderência entre escrituração ou declarações acessórias (EFD, GIA etc.) e documentos fiscais emitidos pelo contribuinte ou a ele destinados.

A nota atribuída aos contribuintes será posteriormente utilizada para oferecer tratamentos tributários adequados às diferentes categorias (i.e., maior ou menor facilidade para obtenção de regimes especiais, procedimentos simplificados para escoamento de créditos tributários, possibilidade de autorregulização etc.).

A classificação será disponibilizada para consulta privada por meio do “Sistema de Classificação de Contribuintes do ICMS”, disponível na Internet até o 5º dia útil do mês seguinte ao da classificação.

Caso o contribuinte manifeste seu “aceite” por meio de opção disponível no próprio sistema, a nota que lhe foi atribuída ficará disponível para consulta

pública no portal eletrônico da Secretaria da Fazenda. Contudo, caso não esteja de acordo, o contribuinte poderá apresentar sua discordância até o último dia do mês da disponibilização da consulta privada, cabendo à Administração Tributária a análise da questão e a alteração da nota, em caso de deferimento.

O Decreto 64.453/19 trouxe regras específicas para a classificação dos contribuintes nas respectivas notas, prevendo que serão automaticamente classificados na categoria “E”, por exemplo, empresas com estabelecimento em situação cadastral “não ativa”, bem como que contribuintes com menos de cinco meses de atividade não serão classificados (“N/C”).

Vale lembrar que a nota do contribuinte levará em conta a análise de todos os seus estabelecimentos em conjunto, o que significa dizer que não será atribuída nota a cada estabelecimento individualmente considerado.

Segundo o Governo, a classificação objetiva incentivar a conformidade tributária e estimular a concorrência leal entre contribuintes paulistas.

Com o Decreto 64.453/19, o sistema de classificação – que estava em fase de teste desde outubro do ano passado – passa a valer integralmente a partir de 01/09/19.

Promulgada Lei que institui a Declaração de Direitos da Liberdade Econômica

O Governo Federal promulgou a Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019 (“Lei nº 13.874/2019”), que, dentre outras medidas, instituiu a Declaração de Direitos da Liberdade Econômica, resultado da conversão em lei da Medida Provisória nº 881/19 (“MP nº 881/19”), discutida em nosso Radar Tributário nº 53 (maio/19).

A Lei nº 13.874/19 estabeleceu diversas normas de proteção à livre iniciativa e ao livre exercício de atividade econômica, bem como sobre a atuação do Estado como agente normativo e regulador, confirmando e ampliando certas disposições que já haviam sido introduzidas pela MP nº 881/19.

Dentre as alterações, destacamos a seguir aquelas de maior relevância sob a perspectiva tributária.

A Lei nº 13.874/19 alterou a redação do art. 50 do Código Civil para disciplinar os casos em que é admitida a desconsideração da personalidade jurídica. Sobre este ponto, foram incluídas definições para os conceitos de desvio de finalidade, confusão patrimonial e ausência de separação de fato, além de ter ficado expressamente prevista a figura da desconsideração inversa da personalidade jurídica e de ter sido afastada a autorização à desconsideração em razão da mera existência de grupo econômico.

Outra medida de interesse no campo tributário diz respeito à criação de um comitê composto de integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), da Secretaria da Receita Federal e

da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), que será responsável pela edição de súmulas aptas a vincular a administração tributária federal. A existência de tais súmulas, inclusive, passa a ser hipótese de dispensa, para a PGFN, da apresentação de contestações e recursos em relação aos temas nelas disciplinados. A ausência de integrantes da sociedade civil vem sendo questionada no meio jurídico.

A Lei nº 13.874/19 também trouxe a vedação da constituição de créditos tributários por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) com relação às matérias tratadas nas súmulas acima mencionadas, bem como com relação a outras situações nela estabelecidas, como, por exemplo, em caso de temas que tenham sido decididos pelo Supremo Tribunal Federal (STF) ou pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em sede de repercussão geral, recurso repetitivo ou, ainda, para os quais não haja viabilidade de reversão da posição firmada em desfavor da Fazenda Nacional.

Ressaltamos, por fim, a confirmação na referida Lei de que o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (“eSocial”) será substituído por um sistema simplificado. A medida, que vinha sendo noticiada nos meios de comunicação, não havia sido prevista na MP nº 881/19 e vem sendo objeto de fortes críticas, tendo em vista os recursos despendidos pelos contribuintes para a adequação de seus sistemas internos ao eSocial.

Decisões Proferidas pelas Cortes Judiciais

Justiça Federal permite a amortização fiscal de ágio em operações envolvendo ágio interno e empresa veículo

Em recentes decisões, unidades da Justiça Federal em Blumenau (Processo nº 5010311-02.2018.4.04.7205) e em Belo Horizonte (Processo nº 1006997-96.2019.4.01.3800) julgaram válidas amortizações de ágio objeto de autuações fiscais que tinham sido confirmadas pelo CARF.

No caso analisado pela Justiça Federal em Blumenau, a operação envolveu a constituição de empresa no Brasil (“Adquirente”) por investidor estrangeiro para a aquisição de pessoa jurídica brasileira (“Target”) como forma de viabilizar o fechamento de capital desta última e a aquisição do seu controle.

Um dos ágios objeto de questionamento teve origem na aquisição do bloco de controle e decorreu da

integralização, na Adquirente, das participações das *holdings* que detinham controle da Target.

Em síntese, referido ágio foi glosado pelas autoridades fiscais por ter sido considerado “sem substância econômica” e tratado como “ágio interno”.

O segundo ágio objeto de questionamento decorreu, por sua vez, (i) da aquisição de ações de minoritários no âmbito de oferta pública de aquisição de ações, realizada pela Adquirente em quantidade suficiente para impor o fechamento de capital da Target; e (ii) da subscrição de capital na Target pela Adquirente com recursos oriundos de aporte em dinheiro realizado pelo investidor estrangeiro.

Como a Adquirente havia sido constituída pouco antes das operações e a Target a incorporou em momento posterior, o CARF manteve a glosa das despesas sob o fundamento de que teria havido indevida utilização de empresa (i.e. Adquirente) como mero veículo para geração do ágio.

Após o encerramento desfavorável do processo na esfera administrativa, o contribuinte ajuizou ação anulatória para discutir as correspondentes exigências fiscais. Ao analisar o caso, a Justiça Federal em Blumenau concordou com os argumentos do contribuinte e decidiu cancelar a atuação sob os seguintes fundamentos:

- a) em relação ao “ágio interno”, entendeu-se que à época em que realizadas as operações e amortizado o ágio fiscalmente, não havia qualquer proibição para o registro e aproveitamento fiscal de ágio gerado em operações entre partes relacionadas. Essa vedação foi introduzida com a Lei nº 12.973/14 e não houve prova de ilicitude, fraude ou simulação nas operações. A decisão consignou ainda que a obtenção de lucro é inerente ao exercício de qualquer atividade empresarial no Brasil e que a livre iniciativa é um dos fundamentos da República.
- b) em relação ao uso indevido de “empresa veículo”, entendeu-se que (i) a Adquirente não foi utilizada apenas com o finalidade de geração e aproveitamento fiscal do ágio, tendo sido necessária para o fechamento de capital e a reorganização societária para aquisição da Target; e (ii) a constituição da Adquirente por um investidor estrangeiro é a única forma de se valer da amortização do ágio, sob pena de não se conferir tratamento isonômico ao capital estrangeiro, conforme previsto pela Lei nº 4.131/62.

No caso analisado pela Justiça Federal em Belo Horizonte, por sua vez, também houve a constituição de pessoa jurídica brasileira (denominada empresa veículo) por um investidor estrangeiro, com a realização de aportes posteriormente convertidos em capital social a fim de que essa empresa pudesse adquirir uma *holding* detentora da participação na sociedade objeto da aquisição (Target).

Uma vez contabilizado ágio fundamentado em expectativa de rentabilidade futura pela adquirente, foram deliberadas a cisão parcial desta empresa e a incorporação da parcela cindida (investimento na

Target com ágio) pela Target, que passou a amortizar o ágio para fins fiscais.

A operação foi objeto de questionamento pelo Fisco, sob os seguintes fundamentos: (i) o art. 7º da Lei nº 9.532/97 apenas autorizaria a amortização fiscal de ágio por sociedade empresária constituída no País que se encontre explorando determinada atividade econômica; (ii) deve-se privilegiar a substância dos atos em detrimento de sua forma, nos termos previstos pelo art. 112 do CTN; e (iii) a confusão patrimonial que autoriza a amortização fiscal do ágio seria aquela em que há o desaparecimento de uma das partes diretamente envolvidas no investimento, o que não teria ocorrido.

Ao analisar o caso, a Justiça Federal de Belo Horizonte deferiu a tutela de urgência para suspender a exigibilidade do crédito tributário exigido do contribuinte com base nos seguintes argumentos:

- a) inexistência de proibição na utilização de empresa veículo para a obtenção e posterior amortização fiscal do ágio;
- b) a obtenção de lucro é inerente e norteia o mundo negocial, sendo a livre iniciativa um fundamento da República;
- c) a Administração Pública não pode incentivar operações negociais e posteriormente criar embaraços para o aproveitamento das condições vantajosas por ela oferecidas;
- d) a Lei nº 9.532/97 não criou restrições ou diferenças em relação ao capital estrangeiro e o ambiente negocial pretendido era a atração de investimentos;
- e) não houve qualquer fraude ou simulação, tendo todas as operações efetivamente ocorrido.

Como se vê, referidas decisões representam importantes precedentes para os contribuintes, na medida em que não limitaram a análise jurídica do tema à validação subjetiva de questões formais e de existência de propósito negocial em operações societárias, tal como usualmente vem sendo verificado no CARF e na CSRF, trazendo como fundamento importantes princípios constitucionais (da legalidade e da livre iniciativa) e respeitando o conteúdo das normas autorizadoras do ágio em operações reconhecidamente lícitas.

Justiça Federal determina que decisão monocrática de Presidente de Turma do CARF seja reapreciada pela Turma

Em recente decisão, o Juízo da 17ª Vara Federal do Distrito Federal determinou que uma decisão monocrática proferida pelo Presidente da 2ª Turma

da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), que havia liminarmente rejeitado os embargos de declaração opostos por contribuinte em face do

acórdão de mérito da Turma, fosse revisada pelo órgão colegiado (Processo nº 1018925-80.2019.4.01.3400).

No caso, o contribuinte impetrou mandado de segurança buscando a análise dos embargos de declaração pela 2ª Turma da CSRF, considerando ilegal e inconstitucional a análise monocrática do Relator que resultou na rejeição de seus embargos de declaração, por violação aos princípios do contraditório de de ampla defesa.

Ao analisar o caso, o Juízo da 17ª Vara Federal do Distrito Federal suscitou precedentes do STF no sentido de ser constitucional a atribuição de

competência ao relator para proferir decisão monocrática negando seguimento ou dando provimento ao recurso, desde que haja previsão de impugnação ou recurso a fim de que a questão seja analisada pelo órgão colegiado, seja por lei ou por norma regimental do tribunal.

Tendo em vista que a decisão monocrática do Presidente de Turma no CARF possui caráter definitivo e não existe instrumento processual que permita seu questionamento junto ao órgão colegiado, foi deferida a liminar para determinar que os embargos de declaração opostos pelo contribuinte fossem apreciados pela 2ª Turma da CSRF.

Decisões do CARF

CSRF analisa casos de redução de capital e venda de participação societária por sócios

Foram recentemente publicados dois relevantes acórdãos da 1ª Turma da CSRF que analisaram casos envolvendo a cobrança de IRPJ e CSLL decorrentes de alegada omissão de ganho de capital por pessoas jurídicas. Essa omissão, segundo o Fisco, teria por base planejamento tributário abusivo de redução de capital com entrega de participação societária a sócios em posição fiscal mais vantajosa (em um dos casos, entidade domiciliada no exterior e, no outro, pessoa jurídica com relevante saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL).

No julgamento do Acórdão nº 9101-004.335, a CSRF analisou caso em que a atuada detinha investimento em outra pessoa jurídica brasileira e, pouco tempo antes da operação de venda a terceiro, teve seu capital reduzido para a entrega da participação societária à sua controladora no exterior, que então realizou a venda com incidência do IRF à alíquota de 15% (vigente à época), ao invés de submeter o ganho à incidência do IRPJ e CSLL à alíquota conjunta de 34%.

Conforme o voto vencido, a operação teria sido realizada em conformidade com a lei, ainda que a estrutura adotada tenha permitido uma economia tributária. Nesse sentido, embora houvesse outras estruturas societárias possíveis para a venda, não haveria vedação legal à estrutura adotada pelo contribuinte, que teria cumprido todos os procedimentos legais para a sua implementação.

Por outro lado, não obstante o voto vencedor ter reconhecido a legitimidade formal da operação de redução de capital, concluiu que a adoção dessa estrutura com o objetivo único e exclusivo de economia tributária de forma artificial não poderia ser admitida.

Em resumo, o fundamento da redução de capital (i.e., capital excessivo) foi afastado no caso julgado, uma

vez que, logo após a operação, foram realizadas operações de aumento de capital em montante equivalente (e até superiores) ao que havia sido previamente reduzido sob esse fundamento. Além disso, segundo o voto vencedor, o preço da operação de venda da participação alienada ao terceiro já teria sido definido (por meio de oferta vinculante anterior à assinatura dos documentos definitivos da operação) no momento da realização da redução de capital.

No julgamento do Acórdão nº 9101-004.163, a CSRF também analisou caso similar: redução de capital da atuada para a entrega de participação societária para pessoa jurídica com relevantes saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL. Neste processo, houve a qualificação da multa de ofício para 150% em razão de alegação de fraude.

O que nos chamou a atenção no julgamento do caso, contudo, foi a análise extremamente restritiva feita pela CSRF com relação às decisões paradigmas apresentadas pelo contribuinte para comprovar a possibilidade de processamento do recurso especial por ele interposto.

Para a CSRF, por maioria de votos, as decisões paradigmas apresentadas não se prestariam a evidenciar a divergência na interpretação do tema em disputa, na medida em que, a despeito de todas discutirem planejamento tributário, as respectivas atuações teriam sido originadas em razão de as negociações terem sido conduzidas pelos contribuintes atuados antes da operação de redução de capital e pelo fato da assinatura do contrato de venda, pelos sócios, prever a venda de ações ainda de titularidade da atuada. Essas situações, no entender da CSRF, difeririam da tratada na decisão recorrida, na qual a simulação estaria vinculada à justificativa para a redução de capital.

As decisões tratam de tema relevante e atual no âmbito do CARF e da CSRF, que têm oscilado na avaliação da legitimidade de estruturas envolvendo a redução de capital e venda de participação societária

CSRF julga de forma desfavorável ao contribuinte em caso de rateio de despesas e usufruto de ações

A 1ª Turma da CSRF, por maioria de votos, deu provimento a recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para confirmar a glosa de despesas deduzidas em contrato de rateio e negou provimento a recurso especial do contribuinte para confirmar a incidência do IRPJ, da CSLL e das contribuições para Programa de Integração Social ("PIS") e Financiamento da Seguridade Social ("COFINS") sobre os valores recebidos em contrapartida de constituição de usufruto de ações a terceiro (Acórdão nº 9101-004.210).

Em relação à glosa de despesas deduzidas com base em contrato de rateio, a discussão limitou-se à comprovação das referidas deduções conforme os critérios previamente estipulados.

Apesar de o acórdão recorrido ter permitido a dedução das despesas rateadas com base em relatórios elaborados por peritos independentes, o entendimento que prevaleceu na CSRF foi o de que, embora os referidos laudos fossem capazes de demonstrar a adequação dos critérios adotados à técnica contábil, não teriam demonstrado que as deduções teriam sido efetivamente realizadas com base em tais critérios.

Já a outra discussão teve como foco o tratamento tributário aplicável aos valores recebidos em contrapartida à constituição de usufruto dos direitos econômicos de ações em benefício de terceiro. Conforme interpretação do contribuinte, a

por sócios, bem como na definição de premissas para a admissão e/ou o conhecimento de recursos especiais sobre o tema.

contraprestação recebida deveria estar sujeita à neutralidade tributária aplicável aos resultados vinculados ao método de equivalência patrimonial.

No entanto, para a maioria dos membros da CSRF, a interpretação acima não poderia prevalecer na medida em que, uma vez constituído o usufruto, o contribuinte não estaria mais sujeito aos riscos e benefícios vinculados à variação do investimento. Nesse sentido, a remuneração auferida pelo contribuinte não teria natureza de variação de investimento por equivalência patrimonial, mas, sim, de remuneração líquida e certa.

Consignou-se, contudo, que a receita auferida pelo contribuinte em contrapartida do usufruto deveria ser reconhecida proporcionalmente ao prazo do contrato de usufruto. Assim, os valores recebidos deveriam ser tributados de forma semelhante ao reconhecimento de receitas de aluguel, estando sujeitos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Destaca-se, por fim, que houve declaração de voto vencido sustentando que a contraprestação vinculada à constituição de usufruto deveria ser tratada como ganho de capital, apurado pela diferença entre os valores recebidos e os retornos econômicos esperados do investimento (i.e., dividendos e juros sobre o capital próprio). Referida posição, contudo, não prevaleceu no julgamento do caso.

CSRF confirma exigência de IOF-Crédito em contratos de conta corrente

A 3ª Turma da CSRF, por maioria, concluiu pela incidência do Imposto sobre Operações Financeiras na modalidade crédito ("IOF-Crédito") nos casos de contratos de "conta corrente" firmados entre pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico (Acórdão CSRF nº 9303-009.257). A decisão reverteu o entendimento firmado pelo CARF, que havia sido favorável ao contribuinte.

De acordo com os fatos narrados, diferentes pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico concediam e recebiam recursos financeiros, umas das outras, sendo que eventuais valores devidos eram apurados com periodicidade determinada, ocasião em que se apuravam os haveres a quem de direito. Ou seja, periodicamente, todas as partes figuravam como credoras e devedoras umas das outras, procedimento comumente adotado no âmbito de grupos de empresas para racionalizar os fluxos de caixa e a utilização de recursos.

No âmbito do CARF, entendeu-se que a realização desses procedimentos internos não era suficiente para caracterizar a existência de mútuo entre as pessoas jurídicas envolvidas, o que seria essencial para validar a incidência do IOF-Crédito pretendida pela Receita Federal.

No entanto e de maneira diversa, a CSRF acabou concluindo que a mera disponibilidade do crédito e a verificação de saldos devedores dos recursos transferidos seriam suficientes para validar a exigência do IOF-Crédito.

Vale ressaltar que a mesma Turma já havia se manifestado sobre o tema, no mesmo sentido, em julgamento de agosto de 2017 (Acórdão CSRF nº 9303-005.582).

Decisões em Processo de Consulta da Receita Federal

Receita Federal fixa prazo para a compensação de crédito tributário reconhecido judicialmente

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 239 de 2019, a Receita Federal se manifestou em relação ao prazo para a compensação de crédito tributário reconhecido no âmbito de ação judicial.

No caso em análise, a consultante afirmou que havia obtido êxito em ação judicial que resultou no reconhecimento de crédito tributário passível de compensação. Após o trânsito em julgado, o crédito tributário foi devidamente habilitado e, diante destas premissas, o consultante questionou qual seria o prazo aplicável para compensação do crédito habilitado.

Ao analisar o questionamento do consultante, a Receita Federal concluiu que a compensação do crédito habilitado deve ocorrer, necessariamente no prazo de cinco anos contados a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, nos termos do art. 103 da Instrução Normativa 1.717/17.

Esclareceu, ainda, que os créditos reconhecidos judicialmente podem ser objeto de execução na esfera judicial, com a posterior restituição por meio de precatórios, ou por meio da compensação administrativa, nos termos da Súmula 461 do Superior Tribunal de Justiça, mas não de restituição administrativa a ser apresentada por contribuinte que pretendesse preservar a integridade de seus créditos após o decurso do prazo acima mencionado.

Entendemos que há fortes argumentos para se questionar o posicionamento da Receita Federal, na medida em que as autoridades fiscais não podem validamente opor embaraços ou impossibilitar o aproveitamento de créditos reconhecidos judicialmente para os quais o contribuinte tenha iniciado, tempestivamente, as medidas para a sua recuperação.

Contato

São Paulo

RENATO COELHO – rcoelho@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela consultoria em tributos diretos e pelo contencioso administrativo federal.

PAULO DUARTE – pduarte@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela consultoria em tributos indiretos e direito aduaneiro.

MARCOS PRADO – mprado@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pelo contencioso tributário, nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Rio de Janeiro

RENATA EMERY – remery@stoccheforbes.com.br

Sócia responsável pela área tributária na unidade do Rio de Janeiro.

Brasília

ALBERTO MEDEIROS – amedeiros@stoccheforbes.com.br

Sócio responsável pela área tributária na unidade de Brasília.

Radar

Stocche Forbes

O Radar Stocche Forbes – Tributário tem por objetivo informar nossos clientes e demais interessados sobre os principais temas que estão sendo discutidos atualmente nas esferas administrativa e judicial, bem como as recentes alterações legislativas em matéria tributária.

Esse boletim tem caráter meramente informativo e não deve ser interpretado como um aconselhamento legal.

STOCHE FORBES

A D V O G A D O S

São Paulo

Av. Brigadeiro Faria Lima, 4100 • 10º andar
04538-132 • São Paulo • SP
+55 11 3755-5400

Rio de Janeiro

Av. Almirante Barroso, 52 • 23º andar
20031-000 • Rio de Janeiro • RJ
+55 21 3609-7900

Brasília

SAU/Sul Quadra 05 • Bloco K • 5º andar
Salas 508/511
70070-050 • Brasília • DF
+55 61 2196-7755

stoccheforbes.com.br