

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Recentes Alterações na Legislação Tributária

Medida Provisória obriga contribuinte a informar planejamentos tributários e institui programa de quitação de débitos

Recentemente foi publicada a Medida Provisória nº 685/2015 ("MP 685"), a qual (i) institui a obrigatoriedade de os contribuintes informarem à Receita Federal do Brasil ("RFB") as operações e atos ou negócios jurídicos que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributo, bem como (ii) estabeleceu o Programa de Redução de Litígios Tributários – PRORELIT.

Com relação ao primeiro item, a MP 685 determina, em linhas gerais, que os contribuintes devem informar as autoridades fiscais, até o dia 30 de setembro de cada ano, operações realizadas no ano calendário anterior que acarretem supressão, redução ou diferimento de tributos quando:

- i. praticadas sem razões extrafiscais "relevantes"; ou
- ii. estruturadas de modo não usual, ou por meio de "negócio jurídico indireto" ou "cláusula que desnatura", ainda que parcialmente, os efeitos de um contrato típico; ou
- iii. tratar de atos ou negócios jurídicos específicos previstos em ato da RFB.

Essa é uma medida de enorme impacto para os contribuintes. No entanto, como é possível observar, a MP 685 trouxe conceitos muito abertos e subjetivos, além de dispor que alguns tipos de operações, que ainda não se sabe quais são, deverão ser necessariamente declaradas. Em razão disso, ainda não é possível determinar abrangência dos potenciais efeitos da MP 685, inclusive em decorrência de eventual violação de direitos constitucionais do contribuinte.

De acordo com a Exposição de Motivos da MP, seu

objetivo seria atender um dos planos de ação ("Action Plan") desenvolvidos pela OCDE e G20 no âmbito do programa de combate à Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros ("BEPS"). Não está claro, todavia, se por meio dessa medida houve também uma tentativa do Governo de regulamentar o artigo 116 do CTN, que traz uma regra geral antielisiva, até hoje pendente de regulamentação.

A MP 685 ainda prevê que a apresentação de declaração relatando atos ou negócios jurídicos ainda não efetivados será tratada como procedimento de consulta. Na hipótese de a RFB não reconhecer os efeitos das operações declaradas, o contribuinte será intimado a recolher ou a parcelar os tributos devidos, no prazo de trinta dias, acrescidos apenas de juros de mora.

Não obstante, chama atenção o fato de a MP 685 prever hipóteses em que a declaração será considerada ineficaz em decorrência de vícios de forma ou conteúdo, falsidade ou envolver interposição fraudulenta de pessoas. Nos termos previstos na MP 685, estando o contribuinte obrigado a declarar determinada operação, a falta de entrega da declaração ou a sua entrega com os vícios apontados acima caracterizará "omissão dolosa do sujeito passivo com intuito de sonegação ou fraude", e os tributos devidos serão cobrados acrescidos de juros de mora e de multa de 150%. Trata-se de uma presunção de fraude pelo simples fato de a declaração não ser entregue ou se entregue com omissões.

Com relação ao PRORELIT, a MP 685 permite que os contribuintes com débitos de natureza tributária, vencidos até 30.06.2015, desde que em discussão administrativa ou judicial, mediante requerimento, desistam das discussões e utilizem créditos de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSL, apurados até 31.12.2013, para a quitação dos débitos.

Ponto importante é a possibilidade do aproveitamento de créditos de prejuízo fiscal e base negativa entre pessoas jurídicas controladora e controlada, de forma direta e indireta, ou entre pessoas jurídicas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa, em 31.12.2014, domiciliadas no Brasil, desde que se mantenham nesta condição até a data da opção pela quitação. Não obstante, a MP 685 também permite a utilização dos créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSL do responsável tributário ou corresponsável pelo crédito tributário em contencioso administrativo ou judicial.

Em quaisquer das hipóteses acima, a MP 685 estabelece que primeiro devem ser esgotados os créditos próprios, para depois serem utilizados os créditos de empresas do grupo.

O valor do crédito a ser utilizado para a quitação será determinado mediante a aplicação dos seguintes percentuais:

- a) 25% sobre o montante do prejuízo fiscal;
- b) 15% sobre o montante da base de cálculo negativa da CSL para as instituições financeiras e equiparadas ou 9% no caso das demais pessoas jurídicas.

Cumpra-se ressaltar que a MP 685 veda expressamente a quitação dos débitos decorrentes de desistência de impugnações, recursos administrativos e ações judiciais que tenham sido incluídos em programas de parcelamentos anteriores, ainda que rescindidos.

Por fim, destaque-se que requerimento de adesão ao PRORELIT deverá ser apresentado até 30 de setembro de 2015, sendo necessário efetuar o pagamento em espécie em valor equivalente a, pelo menos, 43% do valor consolidado dos débitos indicados para a quitação, até o último dia útil do mês de apresentação do requerimento.

Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF")

CARF analisa regularidade de ágio em OPA

Em decisão recente (Acórdão 1103-001.151), o CARF analisou a regularidade da amortização de ágio gerado em Oferta Pública de aquisição de Ações (OPA).

O caso decorre de auto de infração lavrado, sob o argumento de que, dentre outros, a obrigação de realizar a oferta foi imposta pela CVM a investidor estrangeiro, sendo a utilização de veículo brasileiro artifício indevido com propósito específico de viabilizar o reconhecimento e aproveitamento fiscal do ágio. Além do valor do principal e dos juros, a fiscalização exigiu o pagamento de multa qualificada de 150%.

Em sua defesa, o contribuinte argumentou que a amortização do ágio é benefício fiscal expressamente previsto em lei. Assim, uma vez que a operação questionada se deu entre partes não relacionadas, com interesses distintos e envolveu efetivo sacrifício patrimonial pela adquirente, a utilização de empresa veículo para viabilizar seu aproveitamento seria totalmente legítima e compatível com o objetivo da referida lei.

No julgamento prevaleceu o entendimento de que inexistia qualquer semelhança entre os institutos da amortização de ágio e benefício fiscal, sendo eles, tão-somente, itens que podem vir a determinar a base de cálculo do imposto devido. Firmado tal posicionamento, o órgão julgador observou que a amortização do ágio no ordenamento brasileiro é tratada como exceção, de modo que, somente é admissível sua dedução quando a absorção do patrimônio de uma sociedade por outra não possuir viés unicamente de economia tributária. Assim, por entender que o investimento foi efetivamente realizado por investidor estrangeiro, o CARF se manifestou no sentido de que tal requisito não havia sido atendido, sendo indevida a amortização do ágio resultante da operação.

Por fim, relativamente à aplicação de multa de 150%, o acórdão decidiu, por maioria, afastar a sua qualificação, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento), uma vez ter ocorrido no presente caso abuso de direito, previsto no art. 187 do Código Civil, e não ato fraudulento visando encobrir ou mascarar fatos.

CARF entende legítima a distribuição de dividendos após incorporação "linha a linha"

Em julgamento realizado pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 2102-003.224), o tribunal administrativo cancelou auto de infração lavrado para cobrança do

IRRF sobre valor relativo à distribuição de dividendos, supostamente qualificada como pagamento sem causa.

No caso julgado, a empresa autuada incorporou ao seu ativo acervo líquido recebido de empresa cindida, emitindo novas ações em benefício dos sócios da empresa cindida. A autuada realizou procedimento contábil usualmente denominado “incorporação linha a linha” e, em contrapartida pelas ações emitidas, o valor incorporado foi registrado parte como aumento de capital, parte como reserva de lucros acumulados (anteriormente contabilizada na empresa cindida), utilizada, na sequência, para pagamento de dividendos.

Diante dos fatos descritos, a autoridade fiscal questionou o registro contábil de reserva de lucros, por entender que o acervo recebido devesse ser integralmente contabilizado como aumento de

capital pela autuada. Assim, por não existir reservas de lucros em montante suficiente, a autoridade fiscal alegou que o valor distribuído aos sócios representaria pagamento sem causa, sujeito a retenção do IRRF à alíquota de 35%.

Ao analisar o caso, o CARF acolheu o argumento do contribuinte de que a rotina contábil adotada na operação – “incorporação linha a linha” – não encontra nenhuma vedação legal e é prática amplamente aceita pela doutrina contábil. Nesse cenário, uma vez que a incorporadora sucede a incorporada (cindida) em todos os direitos e obrigações, não haveria irregularidade na distribuição de dividendos decorrentes de lucros acumulados pela empresa sucedida.

CARF reconhece legitimidade de consórcio constituído para exploração de empreendimento de longo prazo

Em julgamento recente (Acórdão 3401-002.928), a 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento do CARF analisou a regularidade de consórcio constituído com prazo de duração (prorrogável) de 50 anos. Aos olhos do fisco, a adoção de prazo de duração dilatado indicaria intenção de perpetuação do empreendimento, característica essa incompatível com a natureza jurídica do consórcio, tratando-se, assim, de sociedade de fato.

O caso decorre de pedido de ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, apresentado por empresa consorciada, em decorrência da exploração de parque industrial por consórcio o qual integra. O referido direito creditório não foi reconhecido pelas autoridades fiscais, as quais entenderam estar diante de sociedade de fato,

constituída sob a forma de consórcio. Nessa linha, as atividades do parque industrial não estariam vinculadas às atividades da requerente, que por tal motivo não faria jus aos créditos pleiteados.

A autuação fiscal alega que o objeto do consórcio deve ser necessariamente identificado e limitado, não podendo ser constituído para exploração de empreendimento de ânimo definitivo.

Ao analisar o caso, porém, o CARF se manifestou no sentido de que, desde devidamente identificado o empreendimento a ser explorado em conjunto, a constituição de consórcio de longo prazo não contraria a natureza jurídica de tal relação contratual. Nesse sentido, por entender não estar diante de sociedade de fato, o órgão julgador reconheceu o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Decisões do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo (“CMT-SP”)

CMT-SP entende pela incidência do ISS sobre operações de garantia prestadas por instituições financeiras

A 4ª Câmara Julgadora do CMT julgou, por unanimidade, de forma desfavorável ao contribuinte ao concluir que as atividades de garantia, tais como aval e fiança, prestadas por instituições financeiras, estão sujeitas ao ISS, porquanto expressamente previstas na lista de serviços sujeitos ao imposto (Processo nº 2015-0.019.508-8).

Conforme o voto do relator, a receita advinda das referidas atividades pode ser segregada em (i) decorrente do serviço de garantia, representada pelo montante fixo cobrado do contratante, e (ii) decorrente de operação financeira, representada pelo montante a ser devido pelo contratante à

instituição em decorrência da execução da garantia prestada por esta. Segundo a decisão do CMT-SP, o componente de serviço nesse tipo de contrato consistiria em análises referentes às características da transação garantida.

Não obstante a decisão tenha sido unânime, cumpre notar que houve manifestação em voto de conselheiro com teor favorável à tese do contribuinte de que a operação de garantia não constituiria serviço sujeito ao ISS.

Conforme constou do referido voto, as operações de garantia são classificadas pelo Código Civil como

distintas das prestações de serviços, não constituindo obrigação de fazer, motivo pelo qual seria inconstitucional a cobrança do ISS. Além disso, restou consignado no voto que a razão pela qual um contratante realiza uma operação de garantia não reside em um exame de solvabilidade, mas sim a própria garantia, sendo tal exame de solvabilidade

uma típica atividade-meio e no interesse da própria instituição financeira, e não do contratante. Todavia, como dito acima, o voto foi favorável à cobrança do imposto, uma vez que há expressa previsão legal da cobrança sobre as operações de garantia e pelo fato de o CMT-SP não poder afastar a aplicação da lei com base em fundamento de inconstitucionalidade.

Decisões em Processos de Consulta

Percentual de presunção de IRPJ e CSL nas atividades de construção, recuperação, reforma, ampliação e melhoramento de infraestrutura, vinculados a contratos de concessão

Por meio da Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação ("COSIT") nº 174/2015, a RFB concluiu que o percentual de presunção a ser aplicado para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSL recolhido com base em estimativa mensal, por pessoa jurídica de direito privado concessionária de serviço público de transmissão de energia elétrica, nas atividades de construção, recuperação, reforma, ampliação e melhoramento de infraestrutura, vinculados a contratos de concessão, deve ser de 32%.

O contribuinte informou que oferece à tributação, a título de estimativas mensais, as receitas recebidas pela prestação do serviço público de transmissão de energia elétrica, denominadas Receitas Anuais Permitidas ("RAP"), com aplicação dos percentuais de presunção de 8% para o IRPJ e 12% para a CSL. No entanto, solicitou esclarecimento a respeito do procedimento adotado, tendo em vista que as novas regras contábeis determinam que os investimentos na implantação da linha de transmissão não devem mais ser registrados em conta de ativo imobilizado, mas devem ser contabilizados como "receitas".

De acordo com o contribuinte, a RAP, na prática contábil anterior, era contabilizada como receita bruta pela prestação do serviço público de transmissão de energia elétrica. Por outro lado, com as novas práticas contábeis o contribuinte deveria reconhecer três tipos de receita: (i) receitas de construção, tal como se a concessionária fosse simplesmente construtora (na fase de construção); (ii) receitas financeiras, como renumeração por juros pelo pagamento a prazo da construção (nas fases de

construção e de operação); e (iii) receitas de operação e manutenção (na fase de operação).

Em síntese, o contribuinte solicitou confirmação acerca da possibilidade de os critérios contábeis repercutirem no âmbito tributário. Nesse contexto, a RFB esclareceu que a segregação de receitas trazidas pelas novas normas contábeis está em linha com a Lei nº 12.973/2014, que extinguiu o Regime Tributário de Transição ("RTT"), e com a Instrução Normativa nº 1.515/2014. Conforme a RFB, os dispositivos das referidas normas (i) evidenciam a separação legal das receitas provenientes das fases de construção e de operação e (ii) mantêm a neutralidade tributária.

Com base na premissa de que a legislação fiscal reconhece a fase de construção como etapa autônoma, remunerada como receita a ser paga com ativo financeiro, a RFB concluiu que o percentual de presunção a ser aplicado sobre essa fase é de 32%, tendo em vista a inserção da alínea 'e' no inciso III do § 1º do artigo 15 da Lei nº 9.249/1995, trazida pela Lei nº 12.973/2014. A RFB fundamentou a conclusão no contrato de concessão celebrado pelo contribuinte, que tem como objeto o "serviço público de transmissão de energia elétrica, prestado mediante a implantação, operação e manutenção das instalações de transmissão".

Por fim, a RFB determinou que, nos termos do § 2º do artigo 15 da Lei nº 9.249/1995, para o caso de outras atividades serão aplicados seus correspondentes percentuais de presunção.

Aplicação dos métodos de preço de transferência PCI e PECEX na importação e na exportação de *commodities*

De acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 176/2015, a RFB determinou que a adoção dos métodos Preço sob Cotação na Importação ("PCI") e Preço sob Cotação na Exportação ("PECEX") é obrigatória ainda que não haja cotação específica das *commodities* em bolsas de mercadorias e futuros e informações sobre preços públicos em instituições de pesquisa setoriais, mas desde que o preço público

possa ser alcançado por meio de ajustes entre produtos similares para a apuração do preço parâmetro.

Resumidamente, os métodos PCI e PECEX foram instituídos pela Lei nº 12.715/2012 e passaram a ser obrigatórios nas importações e exportações de *commodities*. Não há na Lei nº 12.715/2012

autorização para a utilização de ajustes a partir de produtos similares para a obtenção do preço parâmetro para as *commodities* a serem importadas ou exportadas. A previsão foi trazida pela Instrução Normativa nº 1.312/2012, o que pode ser objeto de controvérsia quanto a legalidade do dispositivo.

Além disso, a RFB também manifestou entendimento no sentido de que os contribuintes que importarem ou exportarem *commodities* devem justificar a eventual não utilização do PCI e do PECEX, i.e., devem comprovar que as *commodities* importadas ou exportadas não estão cotadas em bolsas ou em publicações internacionais.

Decisões do Poder Judiciário

TRF4 decide sobre crédito presumido de ICMS na base de cálculo do IRPJ e da CSL

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região ("TRF4"), no julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 5000359-37.2015.4.04.7000, manifestou entendimento no sentido de que os valores de crédito presumido de ICMS não representam renda, lucro ou sequer acréscimo patrimonial, razão pela qual não estão sujeitos à incidência do IRPJ e CSL.

A ação foi ajuizada por contribuinte que, em razão de benefício fiscal concedido pelo Estado do Paraná, aproveitava créditos presumidos de ICMS. Tais valores, segundo o contribuinte, não representariam acréscimo patrimonial, mas mera renúncia fiscal do ente federado, consubstanciada em subvenção para investimento com a finalidade de estimular a atividade econômica.

Tal entendimento foi encampado pelo TRF4, que, ao dar provimento ao recurso de apelação do contribuinte, decidiu que não haveria lógica na arrecadação, pela União, de receita fiscal objeto de renúncia por um ente federativo.

Este julgado está em linha com o que decidiu recentemente o TRF4 no julgamento dos Embargos Infringentes nº 5004328-02.2012.4.04.7215, julgados pela Primeira Seção do Tribunal. No entanto, a inclusão de valores oriundos de benefícios fiscais na base de cálculo do IRPJ e da CSL ainda é questão controvertida, sendo possível identificar decisões conflitantes no âmbito dos Tribunais.

TRF3 entende que despesas com telefonia não geram crédito de PIS e COFINS para prestadoras de serviço de recuperação de crédito

Uma associação que representa empresas de recuperação de crédito impetrou mandado de segurança visando ao reconhecimento do direito de suas associadas de descontarem créditos relativos aos serviços de telefonia dos valores devidos a título de PIS e COFINS.

O fundamento da associação impetrante era de que os valores gastos com telefonia representariam o principal insumo utilizado por suas associadas na prestação de serviços (cobrança e recuperação de crédito por meio de call centers), configurando a maior parcela de seus custos operacionais.

Tal argumento foi reconhecido em primeira instância, razão pela qual o processo foi remetido ao TRF da 3ª Região ("TRF3") para julgamento do recurso de apelação interposto pela União Federal.

No âmbito da referida Corte, a decisão de primeiro grau foi reformada por entender-se que insumos são somente aqueles bens ou serviços empregados fisicamente na prestação de serviços e na produção de bens ou produtos destinados à venda. O TRF3 adotou entendimento restritivo acerca do conceito de insumo ao decidir que não se insere nesse conceito restrito as despesas necessárias à prestação dos serviços ou à produção ou fabricação de bens e produtos.

Equipe responsável pela elaboração do Radar Stocche Forbes – Tributário

RENATO SOUZA COELHO
E-mail: rcoelho@stoccheforbes.com.br

GABRIEL OURA CHIANG
E-mail: gchiang@stoccheforbes.com.br

JOÃO HENRIQUE SALGADO NOBREGA
E-mail: jnobrega@stoccheforbes.com.br

JULIANA CARVALHO DE MELLO RIBEIRO
E-mail: jribeiro@stoccheforbes.com.br

MARCOS DE ALMEIDA PINTO
E-mail: malmeida@stoccheforbes.com.br

MARINA JAKUSVIKE VENEGAS
E-mail: mvenegas@stoccheforbes.com.br

RENATO LISIERI STANLEY
E-mail: rstanley@stoccheforbes.com.br

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

São Paulo

Centro Empresarial Cidade Jardim
Av. Magalhães de Castro, 4800
18º andar - Torre 2 - Edifício Park Tower
05676-120 São Paulo-SP - Brasil
+55 11 3755-5400

Rio de Janeiro

Rua da Assembleia nº10 - sala 3201 -
Centro
20011-901 Rio de Janeiro RJ
+55 21 3974 1250

stoccheforbes.com.br