



STOCHE FORBES

ADVOGADOS

RADAR TRIBUTÁRIO

2020

EQUIPE RESPONSÁVEL

ALBERTO MEDEIROS

MARCOS PRADO

PAULO DUARTE FILHO

RENATA EMERY

RENATO SOUZA COELHO

ARTHUR PEREIRA MUNIZ BARRETO

CAMILA RIECHERT MILLARD

CARLOS RENATO VIEIRA

GABRIEL OURA CHIANG

JOÃO GABRIEL COSTA DOS SANTOS

JOSÉ MARDEN DA C. BARRETO FILHO

JULIANA DUTRA DA ROSA

JULIANA M. VARGAS DIAS SALLOUTI

MARIA CLARA OLIVEIRA

MATHEUS LYON BORGES MUNIZ

PAULO DE F. F. PEREIRA LEITE

PEDRO SIMÃO

PRISCILA HOOVER

RENATA DUARTE BREGALDA

RENATO LISIERI STANLEY

STEPHANIE HUTTER

VICTOR TADEU TAVARES ROMANO

VICTÓRIA SOARES MASUTTI

VINÍCIUS MARTINS MOURA

APRESENTAÇÃO

Esta Coletânea de Legislação e Jurisprudência Tributária, elaborada pela equipe de Direito Tributário do Stocche Forbes Advogados, tem por objetivo informar seus clientes e demais interessados sobre os principais temas que foram discutidos durante o ano de 2019, nas esferas administrativa e judicial, bem como as alterações legislativas relevantes ocorridas em matéria tributária.

SUMÁRIO

EQUIPE RESPONSÁVEL	2
APRESENTAÇÃO.....	3
SUMÁRIO	4
SIGLAS E ABREVIATURAS	15
1. LEGISLAÇÃO FEDERAL.....	20
CAPÍTULO I – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS	20
I.1. Receita Federal edita PN uniformizando entendimento sobre conceito de insumos para o Pis e a Cofins	20
CAPÍTULO II – ITR.....	22
II.1. Receita Federal disciplina envio de informações para arbitramento do ITR	22
CAPÍTULO III – IMPOSTO DE RENDA	23
III.1. Governo publica MP limitando alcance de benefícios fiscais	23
CAPÍTULO IV – DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL.....	24
IV.1. Receita Federal esclarece remessas ao exterior com fins educacionais	24
IV.2. Brasil e Suécia assinam Protocolo que altera o Acordo de Bitributação entre os países.....	24
IV.3. Aprovado Protocolo de Acordo de Bitributação entre Brasil e Dinamarca	25
IV.4. Promulgados Acordos de Intercâmbio de Informações Tributárias com o Reino Unido e com a Suíça.....	26
CAPÍTULO V – DIREITO TRIBUTÁRIO ADUANEIRO.....	27

V.1. IN facilita a adesão ao Recof e ao Recof-SPED	27
--	----

CAPÍTULO VI – PROCESSO E PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO 28

VI.1. Promulgada Lei que institui a Declaração de Direitos da Liberdade Econômica	28
---	----

VI.2. Receita Federal edita PN sobre responsabilidade tributária em grupos econômicos e planejamento tributário	29
---	----

VI.3. Receita Federal regulamenta procedimento para imputação de responsabilidade na esfera administrativa	32
--	----

VI.4. PGFN regulamenta transação tributária	33
---	----

CAPÍTULO VII – BENEFÍCIOS FISCAIS 38

VII.1. Prazos para aprovação de projetos incentivados da SUDAM e SUDENE são prorrogados	38
---	----

CAPÍTULO VIII – ASSUNTOS DIVERSOS..... 39

VIII.1. Governo publica MP com alterações na legislação previdenciária	39
--	----

VIII.2. Promulgada Emenda Constitucional da Reforma da Previdência	39
--	----

VIII.3. Receita Federal atualiza regras sobre preços de transferência.....	40
--	----

2. LEGISLAÇÃO ESTADUAL.....	42
-----------------------------	----

CAPÍTULO I – NACIONAL 42

I.1. CONFAZ aprova nova consolidação das regras da substituição tributária	42
--	----

I.2. CONFAZ autoriza Estados a concederem parcelamento incentivado de ICMS	43
--	----

I.3. CONFAZ autoriza benefícios para empresas de óleo e gás	44
---	----

CAPÍTULO II – ESTADO DE SÃO PAULO..... 44

II.1. Governo de São Paulo regulariza créditos de ICMS concedidos no âmbito da Guerra Fiscal.....	44
II.2. Estado de São Paulo altera procedimento para atividades de operadores logísticos	45
II.3. Classificação de contribuintes no Programa “Nos Conformes” passou a valer a partir de setembro de 2019	46
II.4. São Paulo autorizou parcelamento de ICMS/ST até dezembro de 2019	47
II.5. Governo paulista sanciona lei do IncentivAuto.....	48
CAPÍTULO III – ESTADO DO RIO DE JANEIRO	49
III.1. Dispensada a emissão de Notas Fiscais na transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos da mesma empresa localizados no Rio de Janeiro.....	49
3. LEGISLAÇÃO MUNICIPAL	50
CAPÍTULO I – MUNICÍPIO DE SÃO PAULO	50
I.1. Município de São Paulo regulamenta a compensação de dívidas com precatórios.....	50
4. DECISÕES DO CARF	51
4.1. PLENO DO CARF	51
I.1. CARF aprova 33 novas Súmulas	51
4.2. CSRF	54
CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL.....	54
I.1. Redução de capital e venda de participação societária por sócios.....	54
I.2. Impossibilidade de manutenção de prejuízo fiscal após operação de incorporação	56
I.3. CSRF analisa mais um caso de transferência de ágio	57

I.4. Tributação sobre o deságio na aquisição de prejuízos fiscais no âmbito de parcelamento fiscal.....	59
I.5. Redução de capital e venda de participação societária por sócios.....	60
I.6. CSRF julga de forma desfavorável ao contribuinte em caso de rateio de despesas e usufruto de ações.....	62
I.7. Descumprimento do prazo de 120 dias não descaracteriza o AFAC	63
CAPÍTULO II – PIS/COFINS	65
II.1. Afastada a dedução automática de PIS e COFINS lançados de ofício	65
II.2. Mantida a cobrança de PIS/COFINS sobre operação de dação em pagamento.....	66
II.3. Despesas com transporte de rejeitos industriais geram créditos de PIS e COFINS	68
II.4. Vedado o direito a crédito de insumos na atividade de revenda.....	68
CAPÍTULO III – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.....	69
III.1. Afastada a cobrança de contribuição previdenciária sobre <i>hiring bonus</i>	70
III.2. Não incide contribuição previdenciária sobre tíquete-alimentação.....	71
III.3. Mantida a cobrança de contribuição previdenciária sobre gratificação de contingente	72
III.4. Exclusão de bolsas de estudo de ensino superior e pós-graduação da base de cálculo das contribuições previdenciárias	73
III.5. Inaplicabilidade da imunidade tributária às receitas decorrentes exportação indireta.....	73
III.6. PLR paga a diretores estatutários fica sujeita à contribuição previdenciária	75

III.7. CSRF consolida entendimento sobre requisitos para pagamento de PLR	75
CAPÍTULO IV – IOF	77
IV.1. Confirmada a exigência de IOF-Crédito em contratos de conta corrente	77
CAPÍTULO V – IPI.....	78
V.1. Cálculo do Valor Tributável Mínimo.....	78
CAPÍTULO VI – PROCESSUAL	79
VI.1. CSRF admite provas consideradas ilícitas pelo Poder Judiciário como fundamento válido para autuação	79
4.3. PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF	82
CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL.....	82
I.1. Requalificação de operação de alienação de ações por meio de FIP	82
I.2. Tributação de receita de consorciada de forma proporcional ao percentual de participação no negócio	84
I.3. Amortização de ágio por “empresa veículo”	86
I.4. CARF desconsidera estrutura envolvendo segregação de receitas de serviços de intermediação no Lucro Presumido	88
I.5. Autorizada a amortização de ágio e afastada a configuração de “empresa veículo” em operação de compra alavancada	90
I.6. Afastada a isenção de ganho de capital na alienação de ações em tesouraria por sociedades limitadas	91
I.7. Segregação de atividades entre empresas do mesmo grupo econômico .	92
CAPÍTULO II – PIS/COFINS	93

II.1. Pagamento de JCP envolvendo usufruto de ações.....	93
4.4. SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF	96
CAPÍTULO I – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS	96
I.1. Mantida a cobrança de contribuição previdenciária sobre PLR	96
I.2. Afastada a compensação antes do trânsito em julgado de créditos de contribuição previdenciária sobre terço de férias e auxílio-doença	97
4.5. TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF	100
CAPÍTULO I – PIS/COFINS	100
I.1. Reconhecido direito de apuração de créditos de PIS e COFINS sobre materiais de limpeza e desinfecção de máquinas	100
I.2. Repasse de receitas por agência de turismo a fornecedores	101
I.3. Autorizada dedução da PCLD da base de cálculo do PIS e da COFINS	102
5. DECISÕES DO TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS DE SÃO PAULO (“TIT”).....	104
CAPÍTULO I – ICMS	104
I.1. CSRF nega creditamento de ICMS sobre aquisições de mercadorias utilizadas na geração e comercialização de energia elétrica.....	104
6. DECISÕES JUDICIAIS	106
CAPÍTULO I – STF.....	106
I.1. Direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos da Zona Franca de Manaus	106
I.2. IPCA-E é definido como índice de correção monetária dos débitos judiciais da Fazenda Pública.....	106
I.3. Criminalização por ICMS declarado, mas não pago.....	107

CAPÍTULO II – STJ108

II.1. Não incidência de IRRF sobre remessas realizadas ao exterior em razão de contrato de prestação de serviços técnicos 108

II.2. Crédito de PIS e COFINS sobre o ICMS-ST pago na aquisição de bens para revenda 109

II.3. Prazo prescricional para redirecionamento de execução fiscal ao sócio na hipótese de dissolução irregular da empresa..... 110

II.4. Afastada a instauração de Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica em execução fiscal 111

II.5. Afastado Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica para redirecionamento de execução fiscal 112

II.6. Garantia de execuções fiscais autônomas em única cautelar fiscal 113

II.7. Afastados os efeitos da coisa julgada sem necessidade de ação rescisória 114

II.8. ISS deve incidir sobre serviços acessórios prestados por operadoras de TV a cabo 115

II.9. Afastada a incidência de IPI sobre mercadorias roubadas após saída do estabelecimento 116

CAPÍTULO III – TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS..... 117

III.1. TJ/RS nega pedido de substituição de seguro garantia por depósito em dinheiro..... 117

CAPÍTULO IV – DECISÕES DA PRIMEIRA INSTÂNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL.....119

IV.1. Justiça Estadual de São Paulo afasta ISS sobre intermediação de serviços turísticos para viagens ao exterior 119

CAPÍTULO V – TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS120

V.1. TRF2 analisa a inconstitucionalidade da “averbação pré-executória”.. 120

**CAPÍTULO VI - DECISÕES DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DA JUSTIÇA
FEDERAL.....121**VI.1. Afastado o IOF sobre o ingresso de receitas de exportação no Brasil que
estavam em conta mantida no exterior 121

VI.2. Determinada a restituição de crédito tributário em dinheiro 123

VI.3. Analisado o momento do reconhecimento de crédito tributário 124

VI.4. Permitida a amortização fiscal de ágio em operações envolvendo ágio
interno e empresa veículo 125VI.5. Determinado que decisão monocrática de Presidente de Turma do CARF
seja reapreciada pela Turma 128**7. PRONUNCIAMENTOS DA RECEITA FEDERAL 130****CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL.....130**

I.1. Conceito de empreitada total no âmbito do lucro presumido 130

I.2. Momento de amortização fiscal de ágio..... 131

I.3. Tributação na alienação de participação societária sem perda de controle
..... 132I.4. Imóvel adquirido sem intenção de revenda e o regime do Lucro Presumido
..... 133I.5. Multa decorrente de atraso na entrega de unidade imobiliária integra a
receita bruta 134I.6. Dedutibilidade de *royalties* pagos para controlador indireto..... 135I.7. Vedação de compensação de estimativas é aplicável quando apuradas por
balancetes de suspensão e redução..... 136

CAPÍTULO II – PIS E COFINS136

II.1. Pagamentos ao exterior pela contratação de serviços de montagem e instalação não compõem a base de cálculo do PIS-Importação e da COFINS-Importação 136

II.2. Solução de Divergência analisa incidência de PIS/COFINS-Importação sobre uso de *software* 138

II.3. Receitas de comercialização de energia no ambiente regulado não estão abrangidas pelo regime especial aplicável às sociedades da CCEE 139

CAPÍTULO III – IRPF140

III.1. Indenização recebida em decorrência de acordo de colaboração premiada é tributável..... 140

III.2. Concessão de direito real de superfície não está sujeita ao imposto sobre ganho de capital..... 141

CAPÍTULO IV – IRRF.....142

IV.1. Incidência de IRRF sobre as remessas ao exterior pela aquisição de desenhos industriais..... 142

IV.2. Doações realizadas a empresas estrangeiras estão sujeitas aos IRRF . 143

IV.3. IRRF é dispensado nas remessas ao exterior por serviços de hotelaria, quando presente acordo de bitributação..... 144

CAPÍTULO V – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.....145

V.1. Receita Federal se posiciona sobre conceito de prêmio para fins previdenciários 145

V.2. Esclarecida incidência de contribuições previdenciárias sobre auxílio-alimentação..... 146

CAPÍTULO VI – ITR.....147

VI.1. Apuração de ganho de capital de imóvel rural	147
--	-----

CAPÍTULO VII – OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS148

VII.1. Adesão ao RET, distribuição desproporcional de dividendos e devolução do capital por SCP	148
---	-----

VII.2. Analisada a aplicabilidade do RET	149
--	-----

CAPÍTULO VIII – IOF150

VIII.1. Incidência de IOF sobre novação de empréstimo	150
---	-----

VIII.2. Receita Federal altera entendimento sobre IOF-Câmbio na repatriação de receitas de exportação mantidas no exterior	151
--	-----

VIII.3. Incidência de IOF sobre receita de exportação mantida em conta no exterior	153
--	-----

CAPÍTULO IX – ASSUNTOS DIVERSOS154

IX.1. Tributação sobre o valor dos juros e multas reduzidos após adesão ao PERT	154
---	-----

IX.2. Alcance de imunidade na importação por conta e ordem.....	155
---	-----

IX.3. Instalação de torres não caracteriza cessão de mão-de-obra.....	156
---	-----

IX.4. Receita Federal fixa prazo para a compensação de crédito tributário reconhecido judicialmente	157
---	-----

IX.5. Contratos de <i>cost sharing</i> devem beneficiar as entidades centralizadoras	158
--	-----

IX.6. Aplicação da imunidade a entidade sem fins lucrativos em parceria realizada com sociedade lucrativa.....	159
--	-----

8. ATOS DE OUTRAS AUTORIDADES	160
-------------------------------------	-----

CAPÍTULO I – MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL160

I.1. MPF se manifesta sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS/COFINS.....	160
--	-----

SIGLAS E ABREVIATURAS

ACR	Ambiente de Contratação Regulada
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
ADI/RFB	Ato Declaratório Interpretativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil
AFAC	Adiantamento para Futuro Aumento de Capital
AIIM	Auto de Infração e Imposição de Multa
ARESP	Agravo Em Recurso Especial
BACEN	Banco Central do Brasil
CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CCEE	Câmara de Comercialização de Energia Elétrica
CCEAR	Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado
CF/88	Constituição Federal de 1998
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CMN	Conselho Monetário Nacional
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
COFINS-IMPORTAÇÃO	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social na importação de mercadorias ou serviços
COMSEFAZ	Comitê dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária

COSIT	Coordenação-Geral de Tributação
CPC	Código de Processo Civil
CSLL	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
CSRF	Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF
CTN	Código Tributário Nacional
DIAC	Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR
DIAT	Documento de Informação e Apuração do ITR
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica
DRJ	Delegacia da Receita Federal de Julgamento
EC	Emenda Constitucional
ECF	Escrituração Contábil Fiscal
EFD	Escrituração Fiscal Digital
ESOCIAL	Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas
FIP	Fundo de Investimento em Participação
FUNAC	Fundo de Apoio aos Contribuintes
FUNRURAL	Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural
GFIP	Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social
ICMS	Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
ICMS-ST	ICMS Substituição Tributária

IDPJ	Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica
INRFB	Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IOF-CÂMBIO	Imposto sobre Operações Financeiras na Modalidade Câmbio
IOF-CRÉDITO	Imposto sobre Operações Financeiras na Modalidade crédito
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRRF	Imposto sobre a Renda Retido na Fonte
IRPF	Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
JCP	Juros sobre Capital Próprio
LC	Lei Complementar
LCE	Lei Complementar Estadual
MP	Medida Provisória
MPF	Ministério Público Federal
OCDE	Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico
OTN	Obrigações do Tesouro Nacional
PCI	Preço sob Cotação na Importação
PCLD	Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa
PECEX	Preço sob Cotação na Exportação

PEPDOICMS	Programa Especial de Parcelamento
PERT	Programa Especial de Regularização Tributária
PGE	Procuradoria Geral do Estado
PGE/SP	Procuradoria Geral do Estado de São Paulo
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIS	Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS - IMPORTAÇÃO	Contribuição ao Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público na importação de mercadorias ou serviços
PLR	Participação nos Lucros e Resultados
PN	Parecer Normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil
PRL	Preço de Revenda Menos Lucro
RESP	Recurso Especial
RE	Recurso Extraordinário
RECEITA FEDERAL	Secretaria da Receita Federal do Brasil
RECOF	Regime Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado
RECOF-SPED	Regime Especial Industrial sob Controle da Escrituração Fiscal Digital
RET	Regime Especial de Tributação aplicável às incorporações imobiliárias
RIR	Regulamento de Imposto de Renda
SC	Solução de Consulta
SCP	Sociedade em Conta de Participação
SEFAZ/SP	Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo

SELIC	Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia
SIMPLES NACIONAL	Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições.
STF	Supremo Tribunal Federal
TJ/SP	Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo
STJ	Superior Tribunal de Justiça
SUDAM	Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia
SUDENE	Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste
TIT	Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo
TJ/MG	Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais
TJ/RS	Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul
TRF2	Tribunal Regional Federal da 2ª Região
VTM	Valor Tributável Mínimo
VTN	Valor da Terra Nua

1. LEGISLAÇÃO FEDERAL

CAPÍTULO I – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

I.1. RECEITA FEDERAL EDITA PN UNIFORMIZANDO ENTENDIMENTO SOBRE CONCEITO DE INSUMOS PARA O PIS E A COFINS

Por meio do PN COSIT nº 5/2018 (“PN 05/2018”), a Receita Federal uniformizou seu entendimento sobre a extensão prática do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, realizado pelo STJ, que definiu o conceito de “insumos” para a apuração de créditos do PIS e da COFINS.

O PN 5/2018 reconheceu que a abrangência do conceito de insumo deve ser analisada à luz dos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ. Afastou-se, assim, a necessidade de comprovação do contato físico ou desgaste do insumo com o bem produzido, para fins de creditamento.

Embora tenha reconhecido a ampliação do conceito de “insumos”, para a Receita Federal, os novos critérios trazidos pelo STJ devem ser aplicados apenas aos itens empregados na etapa de produção de bens destinados à venda ou na prestação efetiva de serviços. Segundo o órgão, bens e serviços utilizados após a finalização do processo fabril (ou que com este não se relacionam), como regra, não poderiam ser considerados enquanto “insumos” passíveis de creditamento.

Vedações ao crédito:

A Receita Federal apresentou diversas aplicações concretas do conceito de insumos para fins de creditamento.

Nesse sentido, reafirmou, por exemplo, a impossibilidade de apropriação de créditos sobre “insumos” relacionados à atividade de revenda de mercadorias. Assim, estaria vedado à empresa comercial

creditar-se sobre gastos com combustíveis utilizados no transporte de mercadorias, despesas com embalagem etc.

Segundo o PN 5/2018, ainda, os dispêndios com pesquisa também não podem ser considerados “insumos”, uma vez que não guardam relação com o processo fabril ou de execução de serviços a terceiros. Apesar disso, de acordo com a Receita Federal, está autorizado o creditamento sobre dispêndios ocorridos após o reconhecimento formal e documentado do início da fase de desenvolvimento de um ativo intangível que efetivamente resulte em um produto destinado à venda ou serviço prestado a terceiros ou um insumo utilizado no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

Também permanece vedado, de acordo com a Receita Federal, o creditamento sobre os gastos empresariais reconhecidos em etapa posterior à finalização do processo produtivo (i.e., frete de produtos acabados entre estabelecimentos, despesas com veículos utilizados no setor administrativo, dispêndio com certificação de produtos, realização de auditorias etc.).

Salvo algumas exceções, o PN 5/2018 ratificou a impossibilidade de creditamento sobre gastos destinados a viabilizar a atividade de mão de obra (i.e., alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro etc.).

Créditos passíveis de apropriação:

Apesar da interpretação restritiva da Receita Federal sobre o alcance prático do julgamento do STJ (abrindo margem para a contestação dos contribuintes nas vias administrativas e judiciais), a Receita Federal modificou seu entendimento sobre tópicos importantes.

É o caso, por exemplo, do reconhecimento do direito ao crédito sobre gastos com “insumos de insumos”, testes de qualidade, tratamento de efluentes, EPI, moldes de peças, serviços de limpeza sobre ativos ligados à produção, entre outros.

O PN 5/2018 também reconheceu o direito ao crédito sobre dispêndios com terceirização de mão de obra junto à pessoa jurídica, quando relacionados à atividade-fim da contratante.

Por fim, o PN 5/2018 admitiu, em tese, a possibilidade de creditamento sobre despesas que não integram o custo de produção, apesar de não trazer nenhum exemplo de uma despesa que se enquadraria nessa situação.

A nosso ver e conforme externado pela própria Receita Federal, o PN 5/2018 reforça a urgente necessidade de reforma da legislação do PIS e da COFINS, simplificando sua aplicação e conferindo maior segurança jurídica aos contribuintes.

O PN é de aplicação obrigatória pelos agentes da Receita Federal, mas tem caráter apenas orientativo para os contribuintes.

CAPÍTULO II – ITR

II.1. RECEITA FEDERAL DISCIPLINA ENVIO DE INFORMAÇÕES PARA ARBITRAMENTO DO ITR

Por meio da IN nº 1.877/2019, a Receita Federal disciplinou o envio de informações sobre o valor da terra nua para fins de arbitramento da base de cálculo do ITR, nos casos de falta de entrega, pelo contribuinte, do DIAC e do DIAT ou, ainda, no caso de entrega dos referidos documentos com informações inexatas, incorretas, fraudulentas ou subavaliadas.

As informações passaram a ser prestadas pelo Distrito Federal e pelos Municípios a partir de levantamentos técnicos realizados por profissional legalmente habilitado, com vistas à definição do VTN que, conforme a IN RFB nº 1.877/2019, representa o valor de mercado do imóvel, incluindo solo, superfície e vegetação natural, excluídos os

valores de mercado relativos a construções, instalações, benfeitorias, culturas, pastagens e florestas.

CAPÍTULO III – IMPOSTO DE RENDA

III.1. GOVERNO PUBLICA MP LIMITANDO ALCANCE DE BENEFÍCIOS FISCAIS

O Governo Federal publicou a MP nº 907/2019, a qual, dentre outras medidas, restringiu a aplicação de benefícios fiscais.

A primeira restrição diz respeito à redução a zero da alíquota do IRRF no caso de remessas ao exterior pela contraprestação de contratos de arrendamento mercantil de aeronave ou de motores destinados a aeronaves. Essa redução se aplicava para contratos celebrados até o final de 2022.

Com a MP nº 907/2019, a alíquota do IRRF permanece reduzida a zero para contratos celebrados até 31 de dezembro de 2019; sendo aumentada progressivamente para 1,5%; 3%; e 4,5%, para contratos celebrados, respectivamente, durante os anos de 2020, 2021 e 2022. Não há previsão para manutenção de alíquotas reduzidas a partir de 2023.

A MP nº 907/2019 alterou também a disciplina do IRRF incidente sobre remessas para cobertura de gastos pessoais no exterior, relativos a viagens de turismo, negócios, a serviço, de treinamento ou missões oficiais, até o limite de R\$ 20 mil mensais.

Neste sentido, a alíquota de 6% foi majorada a partir de 2020 para 7,9%, sendo aumentada progressivamente à razão de 1,1% ao ano, para os anos de 2021, 2022, 2023 e 2024, até atingir o patamar de 15,5%.

A MP nº 907/2019 encontra-se na comissão mista, aguardando sua conversão em lei.

CAPÍTULO IV – DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL

IV.1. RECEITA FEDERAL ESCLARECE REMESSAS AO EXTERIOR COM FINS EDUCACIONAIS

Por meio da IN nº 1.860, de 26 de dezembro de 2018, a Receita Federal detalhou o alcance da expressão “remessas ao exterior para fins educacionais”, prevista como hipótese de dispensa de retenção do IRRF pela IN RFB nº 1.645/2016.

Segundo a nova norma da Receita Federal, tais remessas somente serão admitidas, para fins de se afastar a incidência do IRRF, quando desprovidas de “finalidade econômica”, destinando-se à manutenção da pessoa física que esteja cumprindo um programa de estudos, por exemplo.

Nesse sentido, a Receita Federal incluiu exemplos de despesas admitidas no escopo da regra: taxas escolares e de exames de proficiência; taxas de inscrição em congressos ou em concursos artísticos; dentre outros.

IV.2. BRASIL E SUÉCIA ASSINAM PROTOCOLO QUE ALTERA O ACORDO DE BITRIBUTAÇÃO ENTRE OS PAÍSES

Foi assinado, no dia 19 de março de 2019, o Protocolo que altera o Acordo para evitar a dupla tributação existente entre Brasil e Suécia, formalizado em 1975.

O Protocolo introduz diversas alterações ao acordo original, que passa a ter seu texto atualizado e alinhado com padrões internacionais e da OCDE.

Merecem destaque algumas dessas alterações, como a inclusão da CSLL no escopo do Acordo; a qualificação de JCP, para fins do Acordo, no artigo que trata de juros; a alteração nas alíquotas máximas do imposto de renda na fonte sobre dividendos, juros e *royalties*, que podem chegar a 10%; a eliminação do *matching credit*, até então previsto para remessas efetuadas pelo Brasil; e a equiparação do pagamento de serviços técnicos e assistência técnica a pagamento de *royalties*, tal como ocorre na maioria dos acordos firmados pelo Brasil.

Seguindo a tendência internacional e as iniciativas do Projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), o Acordo também teve atualizados os seus artigos que tratam da troca de informações e do procedimento amigável.

Foi incluída, ainda, uma extensa cláusula de limitação de benefícios (*limitation on benefits*), com a finalidade de combater planejamentos abusivos por meio do acordo.

No dia 14/02/2020, foi publicado o encaminhamento ao Congresso Nacional do texto do Protocolo, que ainda será apreciado pelos parlamentares.

IV.3. APROVADO PROTOCOLO DE ACORDO DE BITRIBUTAÇÃO ENTRE BRASIL E DINAMARCA

Por meio do Decreto nº 9.851/2019, foi promulgado o Protocolo que altera o Acordo para evitar a Dupla Tributação, de 1974, firmado entre Brasil e Dinamarca.

O Protocolo havia sido firmado em 2011, tendo sido aprovado pelo Congresso Nacional em fevereiro de 2019, tal como havíamos noticiado anteriormente (reportado na 51ª edição do Radar Stocche Forbes – Tributário).

A principal alteração introduzida com a nova redação do Acordo foi a eliminação da previsão de *matching credit*, segundo a qual as remessas

de juros e *royalties* por fonte brasileira, para residentes na Dinamarca, eram consideradas como sujeitas ao IRRF à alíquota de 25%, ainda que a alíquota efetivamente praticada fosse menor.

A negociação desse tipo de benefício pelo Brasil foi muito comum no passado, sob o argumento de que favoreceria o incremento do investimento externo no país, à época considerado como subdesenvolvido. Hoje, diversos países com os quais o Brasil negociou o benefício questionam sua continuidade, considerando o desenvolvimento econômico do País nas últimas décadas.

A extinção do benefício, portanto, segue tendência adotada por alguns países que possuem acordos com o Brasil, com cláusula similar.

IV.4. PROMULGADOS ACORDOS DE INTERCÂMBIO DE INFORMAÇÕES TRIBUTÁRIAS COM O REINO UNIDO E COM A SUÍÇA

Por meio dos Decretos nº 9.814/2019 e 9.815/2019, foram promulgados os Acordos firmados pelo Brasil com a Suíça (em novembro de 2015) e com o Reino Unido (em setembro de 2012) para o intercâmbio de informações relativas a tributos.

No Brasil, as informações objeto dos acordos dizem respeito a diversos tributos federais: IRPF; IRPJ; IPI; IOF; ITR; PIS/COFINS; e CSLL.

Os Acordos disciplinam os procedimentos a serem observados em caso de troca de informações entre os países, para fins tributários, bem como as medidas de cooperação entre as autoridades fiscais dos países.

Interessante notar que o Acordo com o Reino Unido, por exemplo, além de prever a cooperação em matéria de lançamento de créditos tributários, abrange, ainda, a troca de informações fiscais para fins de investigação criminal.

Outra disposição de relevo, também no Acordo com o Reino Unido, diz respeito à possibilidade de intercâmbio espontâneo de informações, situação na qual cada país poderá fornecer informações de interesse das autoridades tributárias do outro, ainda que não tenha havido solicitação prévia nesse sentido.

Por fim, importante destacar que ambos os Acordos preveem a proteção do sigilo das informações passíveis de troca, que somente poderão ser disponibilizadas às autoridades que estiverem envolvidas com o lançamento ou a cobrança dos tributos abrangidos.

CAPÍTULO V - DIREITO TRIBUTÁRIO ADUANEIRO

V.1. IN FACILITA A ADESÃO AO RECOF E AO RECOF-SPED

Por meio da IN RFB nº 1.904, de 1º de agosto de 2019, foram alteradas algumas regras em relação ao Recof e o Recof-Sped, visando facilitar a adesão por empresas.

O Recof permite a importação e compra no mercado interno de mercadorias a serem submetidas a operações de industrialização de produtos destinados à exportação ou venda no mercado interno, com suspensão no pagamento de tributos. O Recof-Sped, por sua vez, consiste em um sistema simplificado, substituindo a necessidade de um sistema informatizado específico pela EFD.

Dentre as alterações propostas, destacam-se: (i) a revogação do dispositivo que determinava que a empresa habilitada apresentasse um patrimônio líquido de, no mínimo, R\$ 10 milhões; e (ii) redução, para US\$ 500 mil, do valor mínimo de exportações que cada empresa deve atingir anualmente para ser elegível aos benefícios dos Regimes.

As alterações ocorreram após discussão entre empresas e a Receita Federal, levando em conta medidas para aumentar a simplificação e desburocratização dos sistemas de operações do comércio exterior.

CAPÍTULO VI – PROCESSO E PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO

VI.1. PROMULGADA LEI QUE INSTITUI A DECLARAÇÃO DE DIREITOS DA LIBERDADE ECONÔMICA

Por meio da MP nº 881, de 30 de abril de 2019, o Governo Federal promoveu diversas alterações na legislação federal, sendo as de principal impacto tributário as alterações no Código Civil relativas à desconsideração da personalidade jurídica e as alterações na Lei nº 10.522/02 para a dispensa de contestação e interposição de recursos pela PGFN e para a dispensa de constituição de créditos tributários pela Receita Federal.

Essa MP foi posteriormente transformada na Lei nº 13.874, de 20/09/2019, que 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 881/2019.

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

A Lei nº 13.874/2019 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 da previsão expressa da figura da desconsideração inversa da personalidade jurídica. Ademais, foi

afastada a autorização da desconsideração em razão da mera existência de grupo econômico.

Outra medida de interesse no campo tributário diz respeito à criação de um comitê composto por integrantes do CARF, da Secretaria da Receita Federal e da 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 também trouxe a vedação da constituição de créditos tributários por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil 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 STF ou pelo 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 eSocial será substituído por um sistema simplificado. A medida, que vinha sendo noticiada nos meios de comunicação, não havia sido prevista na MP nº 881/2019 e vem sendo objeto de fortes críticas, tendo em vista os recursos despendidos pelos contribuintes para a adequação de seus sistemas internos ao eSocial. Todavia, no mês de fevereiro de 2020, foi divulgado o novo leiaute desse sistema (“Versão Beta”), que já está disponível para conhecimento dos desenvolvedores e usuários.

VI.2. RECEITA FEDERAL EDITA PN SOBRE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EM GRUPOS ECONÔMICOS E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Por meio do PN COSIT nº 4/2018 (“PN 4/2018”), a Receita Federal formalizou seu entendimento sobre os requisitos necessários para a imputação de responsabilidade tributária a empresas integrantes do mesmo grupo econômico e em situações de planejamento tributário.

Ao analisar a previsão do art. 124 do CTN, de que seriam responsáveis aqueles com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, o PN 4/2018 afastou o entendimento de que o interesse comum seria o mero interesse econômico, assim como também afastou o entendimento de que se trataria de interesse jurídico, que pressupõe um vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador e, portanto, que as pessoas responsáveis estejam do mesmo lado da relação jurídica.

De acordo com a Receita Federal, deve ser entendido como responsável em razão do interesse comum tanto quem atua de forma direta, realizando com outras pessoas, individual ou conjuntamente, atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como quem, apesar de não possuir um vínculo jurídico, realiza, conjuntamente, um ato ilícito para ocultar ou manipular o verdadeiro fato jurídico. Por meio desse entendimento, portanto, a Receita Federal buscou justificar a imputação de responsabilidade a pessoas em situações contrapostas em uma relação jurídica, como compradores e vendedores.

Com base nessa acepção, então, ao analisar a possibilidade de imputação de responsabilidade a pessoas integrantes do mesmo grupo econômico, o PN 4/2018 previu que a mera existência do grupo não pressupõe a responsabilidade de seus integrantes, sendo necessário o abuso da personalidade de pessoa jurídica, em situações em que inexistente autonomia patrimonial e operacional. A possibilidade de imputação de responsabilidade tributária, portanto, exige a comprovação da existência de grupo econômico irregular, por meio da demonstração da confusão patrimonial de seus integrantes, a qual, de acordo com o entendimento da Receita Federal, está pressuposta quando houver distribuição disfarçada de lucros.

Em seguida, ao analisar a responsabilidade tributária em casos de planejamento tributário abusivo, o PN 4/2018 previu que, nessas situações, o interesse comum a justificar a imputação de responsabilidade restaria caracterizado na medida em que a personalidade jurídica não estaria em consonância com as previsões do direito privado, tampouco corresponderia ao resultado econômico desejado.

Então, elencou, de forma exemplificativa, situações que, no entender da Receita Federal, configuram planejamento tributário abusivo e, portanto, pressupõem o interesse comum dos participantes:

- (a) operações estruturadas em sequência (*step transactions*);
- (b) a utilização de empresa-veículo; e
- (c) o deslocamento da base tributária mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra.

Com base em todo o exposto, a Receita Federal entendeu que, comprovado o interesse comum, a existência da personalidade jurídica seria apenas formal, não podendo ser oposta ao fisco e autorizando a desconsideração da personalidade jurídica nas formas:

- (a) direta, quando há de desconsideração da personalidade para responsabilizar os seus sócios;
- (b) inversa, quando se imputa a responsabilidade solidária a uma pessoa jurídica por ato cometido por sócio ou outra sociedade controladora ou coligada; e
- (c) expansiva, quando a desconsideração alcança não apenas os sócios formais da pessoa jurídica, mas também aqueles ocultos, inclusive por intermédio de outras pessoas jurídicas.

O PN 4/2018 revela que a Receita Federal parte de diversas presunções, seja para a caracterização de grupo econômico irregular, seja para a existência de planejamento tributário, buscando impor seu entendimento em descon sideração de todo o debate doutrinário e jurisprudencial sobre os assuntos. Além disso, descon siderou as previsões do novo CPC que asseguram a existência de incidente processual para a descon sideração da personalidade jurídica a ser requerido e conduzido judicialmente e não de maneira unilateral e administrativa pela Receita Federal.

Conforme mencionado no artigo anterior, o PN é de aplicação obrigatória pelos agentes da Receita Federal, mas tem caráter apenas orientativo para os contribuintes.

VI.3. RECEITA FEDERAL REGULAMENTA PROCEDIMENTO PARA IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA

Por meio da IN RFB nº 1.862/18, a Receita Federal regulamentou os procedimentos para imputação de responsabilidade em diversos estágios do processo administrativo, bem como para a apresentação de impugnações e recursos pelos contribuintes.

As principais novidades veiculadas pela IN RFB foram:

- (a) a possibilidade de imputação de responsabilidade tributária, em caso de não homologação e não declaração de compensação;
- (b) a imputação de responsabilidade antes do julgamento em primeira instância, caso decorrente de fatos novos ou subtraídos ao conhecimento das autoridades fiscais, situação na qual os autos deverão retornar à autoridade responsável pela lavratura do auto de infração ou do despacho decisório para a emissão de Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária, que pode ser impugnado no prazo de 30 dias; e

- (c) a imputação de responsabilidade pelo crédito tributário definitivamente constituído, caso as autoridades fiscais identifiquem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos previamente ao encaminhamento para inscrição em dívida ativa, situação em que deverá ser formalizado Termo de Imputação de Responsabilidade Tributária, que pode ser impugnado no prazo de 10 dias, com efeito suspensivo, sem prejuízo do encaminhamento do crédito tributário para inscrição em dívida ativa para a cobrança dos demais sujeitos passivos.

A IN RFB previu, ainda, que o pagamento efetuado por um dos sujeitos passivos aproveita aos demais, bem como que, nas hipóteses de parcelamento ou compensação do crédito tributário por um dos sujeitos passivos, a apreciação das impugnações, manifestações de inconformidade e recursos apresentados pelos demais sujeitos passivos ficará suspensa até o encerramento do parcelamento ou a homologação da compensação.

VI.4. PGFN REGULAMENTA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Por meio da Portaria nº 11.956/2019, a PGFN regulamentou os procedimentos para a transação tributária, conforme autorizado pela MP nº 899/2019.

Conforme já havia sido prevista pela referida MP, as modalidades de transação são: a) por adesão, em que os contribuintes devem aderir a uma proposta geral da PGFN; ou b) individual, proposta tanto pela PGFN, como pelos contribuintes.

Para os contribuintes com débitos inscritos em dívida ativa somados e disponíveis para transação em valor igual ou inferior a R\$ 15.000.000,00, a transação deverá ser realizada exclusivamente por adesão. Caso o somatório dos débitos ultrapasse referido montante, a transação deverá ser realizada na modalidade individual.

Nas duas modalidades de transação, são obrigações dos contribuintes:

- (a) fornecer informações sobre bens, direitos, valores, transações e operações que permitam à PGFN conhecer sua situação econômica ou eventuais fatos que impliquem a rescisão do acordo;
- (b) renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem ações judiciais ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação;
- (c) manter regularidade perante o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; e
- (d) regularizar, no prazo de 90 dias, os débitos que vierem a ser inscritos em dívida ativa ou que se tornarem exigíveis após a formalização do acordo de transação.

As modalidades de transação poderão envolver:

- (a) o oferecimento de descontos aos débitos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação pela PGFN em até 50% do valor total dos débitos e sem possibilidade de desconto sobre o principal;
- (b) o parcelamento, o diferimento ou a moratória;
- (c) a flexibilização das regras para aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias e para constrição ou alienação de bens; e
- (d) a possibilidade de utilização de precatórios federais próprios ou de terceiros para amortização ou liquidação de saldo devedor transacionado.

Conforme já previsto na MP nº 899/2019, enquanto não concretizada, a proposta de transação não suspende a exigibilidade dos créditos tributários nela abrangidos, muito embora esteja autorizada uma

possível negociação da suspensão de execuções nas transações individuais.

A Portaria previu também a vedação de transação que envolva multas qualificadas, multas de natureza penal, débitos do SIMPLES Nacional (enquanto não editada LC autorizativa) e débitos do FGTS. Em caso de rescisão de transação, será vedada a formalizado de transação em qualquer modalidade pelo prazo de 2 (dois) anos contados a partir da rescisão.

Em regra, a transação deverá abranger todos os débitos inscritos em dívida ativa elegíveis, admitindo-se que não sejam incluídos os débitos garantidos, parcelados ou suspensos por decisão judicial, bem como a inclusão de apenas uma parcela dos débitos caso o contribuinte demonstre que sua situação econômica não permite o equacionamento de todo seu passivo fiscal.

Para a aceitação da transação, por adesão ou individual, serão levadas em consideração, dentre outros fatores, a situação econômica (a ser aferida a partir das informações cadastrais, patrimoniais e econômico-fiscais prestadas à PGFN e outros órgãos da Administração Pública), bem como a capacidade de pagamento do sujeito passivo (que será calculada de forma a estimar se o sujeito passivo possui ou não condições de pagamento de todos os débitos inscritos em dívida ativa da União no prazo de 5 (cinco) anos sem descontos.

O devedor deverá ter conhecimento da capacidade de pagamento estimada pela PGFN, sendo-lhe assegurada formalizar pedido de revisão.

Na transação por adesão, a PGFN deverá publicar edital que contenha o prazo para adesão, os critérios para elegibilidade dos débitos para transação, os critérios impeditivos de adesão, os compromissos a serem assumidos pelos devedores, a descrição dos procedimentos para adesão e para apresentação de manifestação de inconformidade em relação à capacidade de pagamento e às situações impeditivas de

adesão, a relação de devedores com débitos elegíveis à transação e as hipóteses de rescisão do acordo.

Na transação individual proposta pela PGFN, o contribuinte será notificado por via eletrônica ou postal com os meios para extinção dos débitos, quais são aqueles elegíveis para tanto, o grau de recuperabilidade dos débitos e o prazo para aceitação da proposta.

Na transação individual proposta pelo contribuinte, deverão ser apresentados, na unidade da PGFN de seu o domicílio fiscal, dentre outros:

- (a) um plano de recuperação fiscal com os meios para extinção dos débitos inscritos em dívida ativa;
- (b) a exposição das razões da crise econômico-financeira;
- (c) as demonstrações contábeis relativas aos três exercícios anteriores;
- (d) a relação nominal dos credores, acompanhada da classificação e o valor atualizado do crédito;
- (e) a relação de bens e direitos de titularidade do contribuinte, acompanhada de laudo de avaliação subscrito por profissional habilitado ou empresa especializada;
- (f) extratos atualizados das contas e de aplicações financeiras do devedor;
- (g) a relação dos bens particulares dos administradores, gestores, controladores e representantes legais do sujeito passivo; e
- (h) a relação de todas as ações judiciais em que o devedor figure no polo passivo com estimativa dos valores demandados.

Uma vez recebida a proposta, a unidade da PGFN analisará as execuções fiscais ajuizadas, os débitos inscritos, a existência de garantias, o histórico fiscal do contribuinte, especialmente em relação à existência de parcelamentos anteriores, bem como a aderência da proposta à capacidade de pagamento do devedor em conjunto com as projeções de geração de receitas. Para a celebração do termo de transação, poderão ser realizadas reuniões entre os representantes do contribuinte e um Procurador da Fazenda Nacional.

Celebrada a transação, o devedor poderá utilizar precatórios federais próprios ou de terceiros para a liquidação do saldo devedor transacionado, devendo ceder fiduciariamente o direito creditório à União por meio de Escritura Pública, protocolar petição no processo originário do precatório informando sobre a cessão fiduciária e apresentar certidão de objeto e pé que ateste, no caso de precatórios próprios, que não houve cessão a terceiros e, no caso de precatórios de terceiros, que o devedor é o único beneficiário.

Vale ressaltar que a MP nº 899/2019 está sendo apreciada por uma comissão mista para a sua conversão em lei e, no dia 19/02/2020, foi aprovado o relatório legislativo, com a aprovação, total ou parcial, de várias emendas.

Nesse sentido, o Projeto de Lei de Conversão originado, que ainda será apreciado pelos plenários das duas casas do Congresso Nacional, passou a dispor de algumas novas regras sobre a transação tributária, antes não previstas na MP; tais como: (i) previsão de transação dos créditos relativos ao SIMPLES Nacional, desde que editada LC autorizativa; (ii) possibilidade de transação débitos do FGTS, após autorização do Conselho Curador; (iii) determinação de que os créditos irre recuperáveis ou de difícil recuperação sejam fixados de acordo com critérios objetivos, a serem estabelecidos por ato do PGFN; (iv) restrição à Fazenda de apenas poder solicitar a convolação da recuperação judicial em falência, e não mais de ajuizar ação de falência no caso de a transação ser rescindida; (v) vedação da transação com “devedores contumazes”, termo que terá a sua definição em lei específica; (vi) permissão para a transação das multas qualificadas; (vii) redução dos

encargos legais, quando houver redução do crédito no processo de transação; (viii) vedação de nova transação para crédito tributário que já foi objeto de transação anterior; (ix) vedação de, em caso de transação rescindida, formalização de nova transação ainda que relativa a débitos distintos; (x) possibilidade de manifestação da Receita Federal também basear proposta de transação etc.

CAPÍTULO VII – BENEFÍCIOS FISCAIS

VII.1. PRAZOS PARA APROVAÇÃO DE PROJETOS INCENTIVADOS DA SUDAM E SUDENE SÃO PRORROGADOS

Por meio da Lei nº 13.799, de 3 de janeiro de 2019, foi prorrogado, por mais cinco anos, o prazo para aprovação de projetos passíveis de recebimento de benefícios fiscais no âmbito da Sudam e Sudene.

Com a nova norma, que alterou a MP nº 2.199-14/2001, poderão usufruir dos incentivos fiscais da Sudam e Sudene as empresas com projeto protocolado e aprovado até 31 de dezembro de 2023. O prazo anterior se encerrava em 31 de dezembro de 2018.

Dentre os incentivos, há a possibilidade de redução de 75% do IRPJ calculado sobre o lucro da exploração; bem como a possibilidade de reinvestimento do IRPJ devido, no percentual de 30%, em projetos de modernização ou complementação de equipamento.

Destaca-se previsão inédita trazida pela Lei nº 13.799/2019, que autoriza às empresas com projetos de reinvestimento do IRPJ pleitear que 50% desses valores sejam empregados como capital de giro, desde que o restante seja destinado à aquisição de máquinas e equipamentos novos que façam parte do processo produtivo.

CAPÍTULO VIII - ASSUNTOS DIVERSOS

VIII.1. GOVERNO PUBLICA MP COM ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

O Governo Federal havia publicado a MP nº 905/2019, a qual, além de diversas alterações à legislação trabalhista, introduziu modificações importantes na legislação tributária/previdenciária, incluindo possíveis desonerações, como:

- (a) contrato de trabalho “Verde Amarelo”, para estimular a contratação de jovens de 18 a 29 anos, com desoneração de contribuições diversas;
- (b) desoneração do auxílio-alimentação;
- (c) estímulo ao microcrédito;
- (d) flexibilização do PLR;
- (e) desoneração de prêmios pagos a empregados.

O Congresso Nacional tinha até o dia 20 de abril de 2020 para converter essa MP em lei, sob pena de as normas introduzidas perderem sua eficácia. As quase 2000 emendas apresentadas e as 5 audiências públicas já realizadas demonstraram a complexidade dos temas trazidos pela MP nº 905/2019, muito debatido entre os parlamentares.

Após aprovação na Câmara dos Deputados, a MP foi para o Senado, onde não encontrou consenso para votação. No próprio dia 20 de abril, último dia de validade da MP nº 905/2019, o Governo Federal publicou a MP nº 955/2020 revogando-a. Espera-se a edição de uma nova MP para prever os pontos acima, com mais prazo ao Senado Federal para deliberar e votar. Até o fechamento deste RADAR, a MP não havia sido publicada.

VIII.2. PROMULGADA EMENDA CONSTITUCIONAL DA REFORMA DA PREVIDÊNCIA

O Congresso Nacional promulgou a EC nº 103, que altera a CF/88 para implementar mudanças no sistema previdenciário brasileiro ("Reforma da Previdência"). Além de instituir novas regras para a concessão de benefícios, tempo de contribuição e outros, a Reforma da Previdência introduziu alterações de natureza tributária, dentre as quais destacamos:

- (a) foi vedada a concessão de moratória e parcelamento de débitos previdenciários em prazo superior a 60 (sessenta) meses, restrição não aplicável a parcelamentos previstos na legislação vigente até a data de entrada em vigor da Reforma da Previdência;
- (b) as alíquotas da contribuição previdenciária devida pelos empregados do setor privado, a ser retida pelos empregadores, foram alteradas e passam a ser progressivas. Nesse sentido, as alíquotas de 8% a 11%, limitadas ao teto do salário de contribuição, passarão a 7,5% para os trabalhadores que recebam até 1 (um) salário-mínimo, sendo majoradas progressivamente até 14% para a faixa de rendimentos situada entre R\$ 3.000,01 e o teto do salário de contribuição; e
- (c) foi majorada a alíquota da CSLL aplicável às instituições financeiras de 15% para 20%.

O texto da Reforma da Previdência entrou em vigor, de maneira geral, em 13 de novembro de 2019, mas as alterações que implicariam aumento de tributação (itens 'b' e 'c' acima) só passaram a vigor a partir 1º de março de 2020.

VIII.3. RECEITA FEDERAL ATUALIZA REGRAS SOBRE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

Por meio da IN RFB nº 1.870/2019, a Receita Federal atualizou a IN RFB nº 1.312/2012, que disciplina sobre as regras referentes ao controle dos preços de transferência.

Boa parte das mudanças introduzidas pela IN RFB nº 1.870/2019 diz respeito a ajustes e atualizações de texto, como a troca das referências à DIPJ pela menção à ECF, que substituiu a anterior.

Outras alterações tiveram por objetivo esclarecer a apuração do preço parâmetro sob cada método de cálculo previsto na legislação.

No caso do método PRL, por exemplo, a IN RFB nº 1.870/2019 esclareceu que o preço parâmetro deverá ser apurado no ano em que o bem, serviço ou direito importado tiver sido baixado dos estoques para resultado. Para os outros métodos, em regra, a apuração deve ser feita no mesmo ano da importação.

No caso dos métodos aplicáveis a operações de importação e exportação de *commodities* (PCI e PECEX, respectivamente), foi determinado que a cotação a ser usada como preço parâmetro é a cotação média da data da transação.

Destaca-se, ainda, mudança na fórmula de cálculo da margem de divergência aplicável às exportações, isto é, a margem de 5% (cinco por cento), dentro da qual eventual divergência do preço praticado em relação ao preço parâmetro não gera necessidade de ajustes pelo contribuinte, na apuração do IRPJ e CSLL devidos. A nova fórmula corrige imprecisões de cálculo geradas pela anterior.

2. LEGISLAÇÃO ESTADUAL

CAPÍTULO I – NACIONAL

I.1. CONFAZ APROVA NOVA CONSOLIDAÇÃO DAS REGRAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Objeto de discussões e com parte de suas cláusulas suspensas em razão de medida liminar concedida pelo STF, o CONFAZ, por meio do Convênio ICMS nº 142/2018, revogou o Convênio ICMS nº 52/2017 e aprovou nova consolidação das regras da substituição tributária, com efeitos a partir de 1º janeiro de 2019.

Conforme divulgado em nosso Informativo de janeiro de 2018, a Ministra Cármen Lúcia, por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.866, concedeu medida cautelar para suspender o efeito de diversas cláusulas do Convênio ICMS nº 52/2017.

Diante dos impasses e controvérsias criados pela regra em questão, o COMSEFAZ organizou o Grupo de Trabalho nº 63, responsável por elaborar o texto final do Convênio ICMS nº 142/2018.

Com o novo Convênio, dentre outras alterações, foram suprimidas as seguintes previsões relativas ao regime de substituição tributária do ICMS-ST:

- (a) a responsabilidade solidária do contribuinte destinatário, quando o remetente se abstenha de efetuar a retenção ou a tenha feito a menor;
- (b) as regras acerca da MVA Ajustada, anteriormente aplicável às operações interestaduais cuja alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva fosse maior que o coeficiente correspondente à alíquota interestadual;

- (c) o dispositivo que previa a aplicação do MVA em substituição ao Preço Médio Ponderado a Consumidor Final ou ao preço sugerido pelo fabricante, quando o valor da operação própria praticada pelo remetente fosse igual ou superior a estes (i.e., “gatilho”);
- (d) a regra de inclusão do ICMS-ST na própria base de cálculo;
- (e) a vedação anteriormente existente para compensação de créditos próprios de ICMS com quaisquer débitos de ICMS-ST; e
- (f) o conceito de interdependência entre as partes para fim de aplicação das regras de substituição tributária.

Por fim, foi definido o prazo de 90 dias para análise e autorização prévia do pedido de ressarcimento do ICMS-ST pelos Estados.

I.2. CONFAZ AUTORIZA ESTADOS A CONCEDEREM PARCELAMENTO INCENTIVADO DE ICMS

Por meio dos Convênios ICMS nºs 147, 148, 150, 151, 152, 154 e 155, todos publicados em 10/10/2019, o CONFAZ autorizou que os Estados do Acre, Alagoas, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Rio Grande do Sul, São Paulo e Sergipe, bem como que o Distrito Federal instituem programas de parcelamento incentivado de débitos de ICMS, com reduções de multa e juros, abrangendo, na maioria dos casos, débitos vencidos até 31/12/2018.

No caso específico do Estado de São Paulo (Convênio ICMS nº 152/2019), o programa de parcelamento poderia abranger débitos de ICMS decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31/05/2019 e a formalização do pedido de parcelamento deveria ocorrer até 15/12/2019.

No caso do Distrito Federal (Convênio ICMS nº 155/2019), além das reduções de multa e juros de mora, conforme o número de prestações, o CONFAZ autorizou a redução do principal atualizado em até 50% para

débitos inscritos em dívida ativa até 31/12/2002, até 40% para débitos inscritos em dívida ativa no período de 01/01/2003 a 31/12/2008 e até 30% para débitos inscritos em dívida ativa no período de 01/01/2009 a 31/12/2012.

I.3. CONFAZ AUTORIZA BENEFÍCIOS PARA EMPRESAS DE ÓLEO E GÁS

Por meio do Convênio ICMS nº 146/19, publicado em 10 de outubro de 2019, o CONFAZ autorizou os Estados de Alagoas, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Rio Grande do Norte e Sergipe a concederem crédito presumido de ICMS nas operações de extração de petróleo e gás natural e processamento de gás natural, bem como a reduzir juros, multas e a remir parcialmente o imposto devido pelas empresas que exerçam tais atividades.

O percentual do crédito presumido, a ser definido em legislação estadual, deverá ser aplicado sobre o valor das operações de saída e seu aproveitamento representará vedação ao aproveitamento de quaisquer outros créditos. O benefício poderá ser concedido ainda que os contribuintes possuam débitos inscritos em dívida ativa.

O Convênio ICMS nº 146/19 autorizou, ainda, a remissão de até 50% do principal e a redução de até 90% dos juros e multas relativos a lançamentos ou glosas de créditos fiscais vinculados às atividades de óleo e gás acima referidas, em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/09/2018.

O Convênio ICMS nº 146/19 entrou em vigor na data da sua publicação e possui efeitos até 31/12/2024.

CAPÍTULO II – ESTADO DE SÃO PAULO

II.1. GOVERNO DE SÃO PAULO REGULARIZA CRÉDITOS DE ICMS CONCEDIDOS NO ÂMBITO DA GUERRA FISCAL

Por meio da Resolução Conjunta SFP/PGE 1/2019, foram regulamentados os procedimentos que devem ser adotados pelos contribuintes que desejarem regularizar créditos de ICMS glosados pela SEFAZ/SP, oriundos de operações com benefícios fiscais concedidos sem aprovação do CONFAZ.

Para tanto, o contribuinte deverá apresentar um pedido formal à PGE ou à SEFAZ/SP, conforme situação do débito fiscal (inscrito ou não em dívida ativa, respectivamente), indicando, expressamente, os itens do AIIM objeto do pedido.

Uma vez apresentado o pedido, serão suspensos, conforme o caso, (i) o julgamento do AIIM no contencioso administrativo; (ii) o encaminhamento do débito para a inscrição em Dívida Ativa; ou (iii) a ação judicial.

O reconhecimento da validade dos créditos glosados pelas autoridades fiscais implicará no cancelamento do auto de infração ou da inscrição em dívida ativa. Todavia, caso o pedido não seja aceito, a cobrança terá prosseguimento na esfera administrativa e/ou judicial.

A medida acima, que segue determinação prevista na LC nº 160/2017 e no Convênio ICMS nº 190/2017, faz parte da tentativa dos Estados de minimizar os impactos decorrentes da guerra fiscal para os contribuintes e, no caso específico de São Paulo, se mostra relevante por se tratar de um dos Estados que, historicamente, mais questionava o aproveitamento de créditos de ICMS provenientes de operações interestaduais com benefícios fiscais concedidos à margem do CONFAZ.

II.2. ESTADO DE SÃO PAULO ALTERA PROCEDIMENTO PARA ATIVIDADES DE OPERADORES LOGÍSTICOS

Por meio da Portaria CAT nº 31/2019, o Estado de São Paulo alterou a disciplina relativa às atividades de operadores logísticos para o

armazenamento de mercadorias pertencentes a terceiros, contribuintes do ICMS.

Em linhas gerais, a Portaria consolida a definição de operadores logísticos e simplifica as obrigações acessórias relacionadas à emissão e escrituração dos documentos fiscais para as empresas envolvidas, sejam elas logísticas ou vendedoras.

A principal novidade trazida foi a possibilidade de empresas de todo o País poderem remeter mercadorias para os operadores logísticos instalados em São Paulo para promover suas vendas em qualquer lugar do território nacional, desde que inscritas no Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado de São Paulo.

II.3. CLASSIFICAÇÃO DE CONTRIBUINTES NO PROGRAMA “NOS CONFORMES” PASSOU A VALER A PARTIR DE SETEMBRO DE 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 ICMS no âmbito do Programa de Estímulo à Conformidade Tributária – “Nos Conformes”, instituído pela LCE nº 1.320/2018.

O Decreto nº 64.453/2019 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: (i) obrigações pecuniárias vencidas e não pagas; e (ii) aderência entre escrituração ou declarações acessórias (EFD, GIA etc.) e documentos fiscais emitidos pelo contribuinte ou a ele destinados.

A nota atribuída aos contribuintes é 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 autorregularização etc.).

A classificação é 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 fica disponível para consulta pública no portal eletrônico da Secretaria da Fazenda. Contudo, caso não esteja de acordo, o contribuinte pode 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 nº 64.453/2019 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 leva em conta a análise de todos os seus estabelecimentos em conjunto, o que significa dizer que não é 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 nº 64.453/2019, o sistema de classificação – que estava em fase de teste desde outubro de 2018 – passou a valer integralmente a partir de 01/09/2019.

II.4. SÃO PAULO AUTORIZOU PARCELAMENTO DE ICMS/ST ATÉ DEZEMBRO DE 2019

Por meio da Resolução Conjunta SFP/PGE 3/2019, publicada em 14.08.2019, a SEFAZ e a PGE/SP abriram nova oportunidade de parcelamento de débitos do ICMS-ST.

Puderam ser parcelados débitos (i) declarados e não pagos; (ii) exigidos por meio de AIIM; e (iii) decorrentes de procedimentos para autorregularização estabelecido no âmbito do programa "Nos Conformes".

Segundo noticiado pela própria SEFAZ, incluíam-se no programa as dívidas decorrentes de operações sujeitas ao diferimento do imposto (substituição tributária "para trás").

O parcelamento poderia ser realizado em até 60 vezes e deveria ser requerido até 31.12.2019. Os débitos deveriam estar relacionados a fatos geradores ocorridos até esta data, independentemente de sua constituição e/ou inscrição em dívida ativa.

Não havia previsão para abatimento de juros e multa incidentes sobre os débitos sujeitos ao parcelamento.

II.5. GOVERNO PAULISTA SANCIONA LEI DO INCENTIVAUTO

O Estado de São Paulo sancionou a Lei Estadual nº 17.185/2019, que autoriza a concessão de financiamento especial para as empresas cadastradas no regime automotivo do IncentivAuto.

Destinado aos fabricantes de veículos automotores, o IncentivAuto é um programa que prevê a obtenção de financiamentos, com recursos do FUNAC do Estado de São Paulo, voltados à viabilização de projetos de expansão de plantas industriais, implantação de novas fábricas ou desenvolvimento de novos produtos.

Para se habilitar ao programa, as montadoras deverão apresentar projeto de investimento superior a 1 (um) bilhão de reais, bem como

comprometer-se com a geração mínima de 400 (quatrocentos) novos postos de trabalho e a aplicar integralmente os recursos financeiros em território paulista.

A Lei nº 17.185/2019 prevê, ainda, descontos para pagamento antecipado das parcelas do financiamento, que podem alcançar até 25% do saldo devedor para investimentos a partir de R\$ 10 bilhões.

Os termos, procedimentos de habilitação e as condições específicas para celebração dos contratos de financiamento já estão delimitados no Decreto nº 64.130/2019, que regulamenta o Programa.

CAPÍTULO III – ESTADO DO RIO DE JANEIRO

III.1. DISPENSADA A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS NA TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE ICMS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA LOCALIZADOS NO RIO DE JANEIRO

Por meio do Decreto nº 46.668, de 20 de maio de 2019, o Estado do Rio de Janeiro trouxe nova disciplina para a utilização de saldo credor acumulado do ICMS.

Dentre as alterações, destaca-se a dispensa de emissão de Notas Fiscais na transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos da mesma empresa localizados no Rio de Janeiro.

3. LEGISLAÇÃO MUNICIPAL

CAPÍTULO I – MUNICÍPIO DE SÃO PAULO

I.1. MUNICÍPIO DE SÃO PAULO REGULAMENTA A COMPENSAÇÃO DE DÍVIDAS COM PRECATÓRIOS

Em complemento à Lei Municipal nº 16.953/2018, o Município de São Paulo editou o Decreto nº 58.767, de 23 de maio de 2019, para disciplinar a compensação de créditos objeto de precatórios municipais com débitos inscritos em dívida (conforme relatado na 44ª edição deste Informativo).

As principais novidades previstas pelo Decreto foram as seguintes:

- (a) previsão de um intervalo temporal para o protocolo dos requerimentos de compensação, entre os dias 01/06/2019 e 31/07/2019, sem prejuízo da reabertura do prazo por meio de ato do Procurador Geral do Município;
- (b) a instituição da Comissão Especial de Julgamento dos Requerimentos de Compensação, formada por quatro procuradores do Município e um representante da Secretaria Municipal da Fazenda;
- (c) a previsão de que, enquanto estiver pendente a análise do mérito do requerimento de compensação, serão suspensos os atos de cobrança dos débitos, sem que isso represente causa suficiente para a emissão de certidão de regularidade fiscal; e
- (d) a previsão de recurso administrativo, a ser decidido em instância única e sem efeito suspensivo, a ser protocolado no prazo de 15 (quinze) dias contra as decisões de não conhecimento e de indeferimento do requerimento de compensação, bem como daquela que estabelecer os valores do crédito e do débito.

4. DECISÕES DO CARF

4.1. PLENO DO CARF

I.1. CARF APROVA 33 NOVAS SÚMULAS

Por meio de sessão realizada em 03 de setembro de 2019, o Pleno do CARF aprovou 33 novas Súmulas, de observância obrigatória no âmbito do CARF, dentre cinquenta propostas que foram objeto de deliberação.

Dentre as súmulas aprovadas, destacam-se as seguintes:

- Súmula 130: *“A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária.”*
- Súmula 133: *“A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.”*
- Súmula 135: *“A antecipação do recolhimento do IRPJ e da CSLL, por meio de estimativas mensais, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN.”*
- Súmula 136: *“Os ajustes decorrentes de superveniências e insuficiências de depreciação, contabilizados pelas instituições arrendadoras em obediência às normas do Banco Central do Brasil, não causam efeitos tributários para a CSLL, devendo ser neutralizados extracontabilmente mediante exclusão das receitas ou adição das despesas correspondentes na apuração da base de cálculo da contribuição.”*

- Súmula 137: *“Os resultados positivos decorrentes da avaliação de investimentos pelo método da Equivalência Patrimonial não integram a base de cálculo do IRPJ ou da CSLL na sistemática do lucro presumido.”*
- Súmula 138: *“Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.”*
- Súmula 139: *“Os descontos e abatimentos, concedidos por instituição financeira na renegociação de créditos com seus clientes, constituem despesas operacionais dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não se aplicando a essa circunstância as disposições dos artigos 9º a 12 da Lei nº 9.430/1996.”*
- Súmula 140: *“Aplica-se retroativamente o disposto no art. 11 da Lei nº 13.202, de 2015, no sentido de que os acordos e convenções internacionais celebrados pelo Governo da República Federativa do Brasil para evitar dupla tributação da renda abrangem a CSLL.”*
- Súmula 143: *“A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”*
- Súmula 144: *“A presunção legal de omissão de receitas com base na manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada (“passivo não comprovado”), caracteriza-se no momento do registro contábil do passivo, tributando-se a irregularidade no período de apuração correspondente.”*
- Súmula 146: *“A variação cambial ativa resultante de investimento no exterior avaliado pelo método da equivalência patrimonial não é tributável pelo IRPJ e CSLL.”*

- Súmula 152: *“Os créditos relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, observada a legislação vigente por ocasião de sua realização.”*
- Súmula 153: *“As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.”*
- Súmula 154: *“Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.”*
- Súmula 156: *“No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.”*
- Súmula 157: *“O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.”*
- Súmula 158: *“O Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da*

CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.”

- Súmula 159: “Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.”

- Súmula 160: “A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.”

- Súmula 161: “O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.”

4.2. CSRF

CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL

I.1. REDUÇÃO DE CAPITAL E VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA POR SÓCIOS

Foram 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 autuada 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 autuada 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 REsp 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 autuações teriam sido originadas em razão de as negociações terem sido conduzidas pelos contribuintes autuados 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 autuada. Essas situações, no entender da CSRF, diferiria 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 por sócios, bem como na definição de premissas para a admissão e/ou o conhecimento de recursos especiais sobre o tema.

I.2. IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL APÓS OPERAÇÃO DE INCORPORAÇÃO

A 1ª Turma da CSRF, por unanimidade de votos, concluiu pela impossibilidade do aproveitamento de prejuízo fiscal, por empresa incorporadora, após evento de incorporação, quando verificado que real a intenção do contribuinte era de manter a empresa incorporada (Acórdão nº 9101-004.437).

De acordo com os fatos narrados, o contribuinte, pessoa jurídica deficitária, teria iniciado a compensação de prejuízo fiscal acumulado após o evento de incorporação de pessoa jurídica lucrativa do mesmo grupo econômico.

No entanto, conforme verificado pela fiscalização, após o evento de incorporação, a pessoa jurídica incorporadora passou a operar com a razão social, sede, maquinário, empregados e atividade fim da pessoa jurídica incorporada. Adicionalmente, a atividade realizada pela empresa incorporadora teria sido posteriormente alienada.

Com base nos fatos acima apresentados, as autoridades fiscais entenderam que não seria possível a compensação de prejuízo fiscal da empresa incorporadora visto que a real intenção do contribuinte era de manter a pessoa jurídica lucrativa e, conseqüentemente, o saldo de prejuízo fiscal da pessoa jurídica deficitária deveria ter sido baixado após o evento de incorporação.

O contribuinte, por sua vez, sustentou que a atividade de ambas as empresas (incorporadora e incorporada) foram mantidas e que a legislação não exige que a pessoa jurídica lucrativa incorpore a empresa jurídica deficitária.

A CSRF, em linha com o entendimento da 1ª Turma Especial da 1ª Seção do CARF, concluiu, entretanto, que, diante do conjunto das operações realizadas no caso em análise, a interpretação mais razoável seria de que não era a intenção do contribuinte manter a pessoa jurídica deficitária, mas apenas viabilizar a compensação do prejuízo fiscal acumulado.

I.3. CSRF ANALISA MAIS UM CASO DE TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO

A 1ª Turma da CSRF julgou, por maioria de votos, de forma desfavorável ao contribuinte, caso envolvendo discussão sobre a possibilidade de amortização de ágio decorrente de operação societária em que a participação adquirida com ágio é transferida para outra sociedade do mesmo grupo (Acórdão nº 9101-004.115).

No caso, uma sociedade não residente adquiriu o controle de sociedade brasileira com ágio e realizou operação de reorganização societária

para viabilizar a amortização fiscal desse valor. De maneira resumida, a aquisição e a posterior reorganização societária ocorreram da seguinte maneira:

- (a) o investidor não residente realizou aumento de capital em sociedade domiciliada no Brasil, a qual emitiu novas ações;
- (b) o aumento de capital ensejou o registro ágio pelo investidor não residente;
- (c) a sociedade no Brasil realizou resgate das ações recém emitidas ao investidor não residente com entrega da totalidade de ações que detinha em sociedade operacional, que indiretamente era objeto da operação;
- (d) o investidor não residente contribuiu as ações recebidas em aumento de capital de outra sociedade brasileira de seu grupo, que, por sua vez, manteve o registro de ágio da sociedade adquirida; e
- (e) a sociedade brasileira receptora do investimento inicialmente efetuado pelo investidor não residente foi incorporada pela sociedade adquirida, dando início à amortização fiscal do ágio.

Por um lado, o contribuinte sustentou que teria cumprido com todos os requisitos legais para o aproveitamento fiscal do ágio, tendo realizado a aquisição de participação societária com ágio e apresentado laudo de avaliação da participação adquirida. Ademais, sustentou que a sociedade brasileira do grupo que recebeu a participação adquirida com ágio não configuraria a denominada “empresa veículo”, na medida em que teria realizado operações comerciais e teria prazo de existência relevante.

No entanto, conforme interpretação das autoridades fiscais, que prevaleceu na CSRF, a amortização fiscal do ágio não poderia se sustentar por dois motivos:

- (a) tendo em vista a estrutura societária pela qual a aquisição foi realizada, a operação de resgate de ações teria representado perda de capital para o investidor não residente, o qual teria recebido o investimento na sociedade objeto da operação pelo seu valor contábil. Deste modo, ao contribuir este investimento na sociedade brasileira do mesmo grupo, não haveria qualquer ágio a ser registrado;
- (b) com base em uma análise de substância econômica da operação, a sociedade brasileira caracterizar-se-ia como sendo uma “empresa veículo”, na medida em que teria sido constituída com o único objetivo de permitir a amortização fiscal do ágio. Segundo o entendimento que prevaleceu na CSRF, não teria ocorrido a necessária confusão patrimonial entre a sociedade adquirida e a “real adquirente” que, no caso, teria sido a sociedade estrangeira.

I.4. TRIBUTAÇÃO SOBRE O DESÁGIO NA AQUISIÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS NO ÂMBITO DE PARCELAMENTO FISCAL

A 1ª Turma da CSRF entendeu, por maioria de votos, que o deságio obtido na aquisição de prejuízos fiscais junto a terceiros para a quitação de parcelamento instituído pela Lei nº 9.964/2000 (REFIS) está sujeito à incidência do IRPJ e da CSLL (Acórdão nº 9101-004.116).

Originalmente, foi lavrado auto de infração com cobrança de não somente IRPJ e CSLL, como também das contribuições PIS e COFINS. No entanto, conforme decisão proferida por turma ordinária do CARF, a cobrança das referidas contribuições e de multa isolada de estimativa mensal foi afastada.

De acordo com a interpretação do contribuinte, a receita de deságio auferida em razão da aquisição de prejuízos fiscais para a quitação de parcelamento fiscal apenas deveria estar sujeita à incidência de IRPJ e

CSLL caso as despesas vinculadas ao parcelamento tivessem sido deduzidas da base de cálculo desses tributos. Nesse sentido, considerando que o contribuinte não teria deduzido as despesas com juros e multa, a receita correspondente à aquisição do ativo que seria utilizado para a liquidação dos referidos passivos também não seria passível de tributação.

No entanto, conforme o entendimento que prevaleceu na CSRF, não haveria comunicação ou interdependência direta entre o passivo tributário parcelado e a receita advinda da obtenção de recursos para a sua liquidação.

Ressaltamos que, embora a discussão analisada pela CSRF refira-se a programa de parcelamento antigo, há ainda diversas discussões referentes aos programas de parcelamento atuais, tais como a possibilidade de incidência do PIS e da COFINS sobre o valor do deságio, bem como a tributação da receita auferida com a redução de juros e multas nos referidos programas.

I.5. REDUÇÃO DE CAPITAL E VENDA DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA POR SÓCIOS

Foram 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 autuada 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 IRRF 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 autuada 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 REsp 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 autuações teriam sido originadas em razão de as negociações terem sido conduzidas pelos contribuintes autuados 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 autuada. Essas situações, no entender da CSRF, diferiria 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 por sócios, bem como na definição de premissas para a admissão e/ou o conhecimento de recursos especiais sobre o tema.

I.6. 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 ao REsp interposto pela Fazenda Nacional para confirmar a glosa de despesas deduzidas em contrato de rateio e também negou provimento a REsp do contribuinte para confirmar a incidência do IRPJ, da CSLL, PIS e COFINS sobre os valores recebidos em contrapartida à 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 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, essa interpretação 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 JCP). Referida posição, contudo, não prevaleceu no julgamento do caso.

I.7. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE 120 DIAS NÃO DESCARACTERIZA O AFAC

A 1ª Turma da CSRF, por maioria de votos, concluiu que o mero descumprimento do prazo de 120 dias para capitalização de AFAC, objeto do PNCST nº 17/1984, não é suficiente para caracterizá-lo como mútuo concedido pelo sócio à sua investida (Acórdão nº 9101-004.402).

De acordo com os fatos narrados, o contribuinte havia efetivado a capitalização dos recursos entregues a título de AFAC após o transcurso do prazo de 120 dias para tanto. Por tal motivo, as autoridades fiscais entenderem que a transação deixou de possuir natureza de AFAC e, como consequência, caracterizar-se-ia como operação de mútuo, sujeita à atualização dos valores colocados à disposição da controlada com base na variação das OTN. A atualização da obrigação, por sua vez, deveria ser reconhecida para fins de determinação do lucro real.

No âmbito do CARF, entendeu-se que o PN CST nº 17/1984 teria extrapolado a sua competência, na medida em que o prazo de 120 dias nele fixado carecia de base legal. Nesse sentido, considerando que a capitalização do AFAC efetivamente ocorreu e não foi questionada pelas autoridades fiscais, a Turma Julgadora concluiu que o transcurso do prazo de 120 dias não poderia alterar a natureza jurídica do ato de capitalização praticado.

Ao analisar o caso, por sua vez, a CSRF reiterou o referido entendimento do CARF para, mais uma vez, reconhecer a ilegalidade do prazo de 120 dias previsto no PN CST nº 17/1984 e confirmar a natureza de AFAC da transação realizada, possibilitando, por consequência, a dedução da correção dos valores decorrentes do AFAC da apuração do lucro real.

Apesar de o tema não ser mais relevante para fins do imposto de renda desde o fim da atualização de balanços após dezembro de 1995, importante mencionar que, em algumas oportunidades, as autoridades fiscais utilizam-se do PN CST nº 17/1984 para caracterizar o AFAC como operação de mútuo e, assim, sujeitá-la à incidência do IOF-Crédito. Portanto, a decisão em exame, da forma como vemos,

apresenta-se como um precedente em favor dos contribuintes em situações que se refiram à cobrança do IOF-Crédito em razão do descumprimento do prazo fixado pelo mencionado PN.

CAPÍTULO II – PIS/COFINS

II.1. AFASTADA A DEDUÇÃO AUTOMÁTICA DE PIS E COFINS LANÇADOS DE OFÍCIO

A 1ª Turma da CSRF julgou, por voto de qualidade, que as contribuições para o PIS e para a COFINS lançadas em razão de suposta omissão de receita não devem ser automaticamente deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, também objeto de lançamento fiscal (Acórdão nº 9101-004.112).

De acordo com a interpretação do contribuinte, se as autoridades fiscais realizaram lançamento fiscal visando alterar a realidade jurídica apresentada espontaneamente pelo contribuinte, esta nova realidade deveria ser refletida para todos os tributos. Dito de outro modo, ao realizar o lançamento de créditos de PIS e COFINS sobre a receita bruta, as autoridades fiscais também deveriam garantir a dedução de tais créditos para fins de apuração do IRPJ e da CSLL em relação ao mesmo exercício.

Por outro lado, conforme o entendimento das autoridades fiscais, que prevaleceu na CSRF, a interpretação do contribuinte não poderia se sustentar por dois principais argumentos.

O primeiro tem como base o fato de os créditos de PIS e de COFINS estarem com sua exigibilidade suspensa, o que significa dizer que os respectivos valores não terem repercussão para fins de apuração de tributos sobre o lucro (IRPJ e CSLL).

Já o segundo argumento, de ordem prática, destaca o possível prejuízo irreversível para a Fazenda Nacional caso tal dedução automática fosse

autorizada, no caso de desfechos distintos para as autuações de PIS/COFINS e de IRPJ/CSLL. Nesse sentido, explicou a Fazenda Nacional, caso a dedução dos valores de PIS e COFINS fosse autorizada e, em um segundo momento, a respectiva autuação viesse a ser cancelada, teria havido uma diminuição indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em prejuízo do erário Federal.

II.2. MANTIDA A COBRANÇA DE PIS/COFINS SOBRE OPERAÇÃO DE DAÇÃO EM PAGAMENTO

A 3ª Turma da CSRF decidiu, por voto de qualidade, ser válida a incidência do PIS/COFINS sobre receitas supostamente auferidas em operação de dação em pagamento (Acórdão nº 9303-008.341).

No caso, o contribuinte havia realizado uma dação em pagamento para pagar dívida contraída perante o Fundo Garantidor de Crédito. Referida dação teve como objeto créditos a receber do contribuinte.

Considerando que os créditos dados em pagamento possuíam valor inferior ao valor da dívida, as autoridades fiscais entenderam que a diferença entre o valor original da dívida e o valor dos créditos deveria ser caracterizada como perdão de dívida, sujeito à tributação pelo PIS/COFINS.

O contribuinte se defendeu, argumentando que o resultado positivo auferido pela diminuição de um passivo, sem a contrapartida de um ativo, não se enquadraria no conceito jurídico de receita para fins de incidência de PIS/COFINS, na medida em que não houve ingresso de novos recursos decorrentes de sua atividade operacional ou não operacional. Subsidiariamente, alegou que, ainda que se tratasse de receita, deveria ser qualificada como de natureza financeira, a qual, à época do fato gerador, estava sujeita à alíquota zero das referidas contribuições sociais.

Ao analisar o caso, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, por maioria de votos, deu provimento ao recurso

voluntário do contribuinte, ressaltando que os efeitos produzidos pela dação em pagamento e pelo perdão de dívida são completamente distintos, motivo pelo qual não poderiam ser equiparados. Além disso, ressaltou que a mera redução de um passivo não se caracterizaria como receita tributável para fins da incidência de PIS/ COFINS.

A PGFN, então, interpôs REsp, apresentando divergência relativa ao assunto em julgamento com base em acórdãos do CARF que, apesar de não tratarem sobre o instituto da dação em pagamento, haviam endereçado a realização de operações foram caracterizadas como perdão de dívidas que, por terem como consequência a redução de um passivo sem contrapartida de ativo de igual valor, teriam gerado receita tributável pelo PIS e pela COFINS.

O REsp da PGFN foi conhecido e, no mérito, a 3ª Turma da CSRF deu-lhe provimento sob o entendimento de que a redução de um passivo, sem a correspondente contraprestação de um ativo de idêntico valor, representaria receita tributável pelo PIS e pela COFINS, ainda que não tenha havido ingresso de novos recursos. Para a Turma julgadora, teria havido aumento do patrimônio líquido do contribuinte, o que justificaria a tributação pretendida pela fiscalização.

A Conselheira relatora, vale destacar, foi vencida no julgamento acima, pois defendeu que o REsp não poderia sequer ser conhecido, na medida em que os acórdãos paradigmas apresentados pela PGFN não trataram da “dação em pagamento”. Quanto ao mérito, a relatora também restou vencida, por entender que inexistiu receita auferida na operação de dação em pagamento, na medida em que ocorreu a extinção da dívida por direito de crédito de igual valor, não tendo havido, portanto, ingresso novo de receita.

O precedente é relevante porque demonstra a possibilidade do alargamento do conceito de “similitude fática” exigido para fins de admissibilidade de recursos especiais no âmbito do CARF.

II.3. DESPESAS COM TRANSPORTE DE REJEITOS INDUSTRIAIS GERAM CRÉDITOS DE PIS E COFINS

A 3ª Turma da CSRF, por unanimidade de votos, concluiu que os custos e despesas com transporte e coprocessamento de resíduos gerados pela indústria de alumínio (Rejeito Gasto de Cuba (“RGC”), borra de alumínio e refratário, beneficiamento de banho eletrolítico) geram créditos de PIS e COFINS (Acórdão nº 9303-008.614).

No caso julgado, o contribuinte atua na produção de alumínio e buscava ter seu direito à apuração de créditos sobre os referidos custos e despesas, tendo em vista sua essencialidade à atividade econômica desempenhada.

Ao analisar o caso, a 3ª Turma da CSRF negou provimento ao REsp da Fazenda, reconhecendo que, apesar de referidos custos não integrarem o processo produtivo, são necessários e relevantes à atividade econômica do contribuinte, conforme o entendimento fixado pelo STJ em recurso repetitivo, razão pela qual deveria ser reconhecido o direito ao crédito.

II.4. VEDADO O DIREITO A CRÉDITO DE INSUMOS NA ATIVIDADE DE REVENDA

A 3ª Turma da CSRF, por voto de qualidade, afastou a possibilidade de apuração de créditos das contribuições para o PIS e COFINS sobre a aquisição de insumos utilizados na atividade comercial e concluiu que somente geram créditos dessas contribuições, nesse ramo de atividade, as despesas com aquisições de bens para revenda, com sua armazenagem e com o frete nas operações de venda (Acórdão nº 9303-008.621).

No caso, o contribuinte exercia duas atividades com aparelhos celulares, ora atuando como prestadora de serviços, ora como revendedora de produtos. Para tanto, se valia de um sistema de suporte

utilizado para ambas as atividades, cujas despesas acabaram sendo aproveitadas, em sua integralidade, para a apuração de créditos de PIS e de COFINS.

Por entender que apenas as despesas com o sistema que dizem respeito à receita advinda da prestação de serviços dariam direito a crédito de PIS e COFINS, a Receita Federal glosou a parcela do crédito correspondente às despesas inerentes à atividade de revenda, por meio de rateio proporcional.

Após ser derrotado nas demais instâncias administrativas, o contribuinte interpôs REsp, ao qual foi negado provimento pela 3ª Turma da CSRF, a qual, como antecipado acima, concluiu que apesar de o sistema de suporte ser utilizado para as duas atividades, apenas há autorização legal para apuração de créditos de PIS e COFINS sobre insumos utilizados na prestação de serviço (ou na produção de bens) e não na mera revenda de produtos.

No voto vencido, entretanto, defendeu-se uma interpretação mais ampla à apuração de créditos de PIS e de COFINS na atividade de revenda, a fim de alcançar todas as despesas essenciais e relevantes à geração de receitas para os contribuintes, como, por exemplo, com publicidade e propaganda.

Apesar da decisão desfavorável ao contribuinte ora analisada, a possibilidade de aproveitar-se créditos de PIS e COFINS na aquisição de insumos inerentes a atividades comerciais ainda pende de definição, sendo certo que o entendimento dos contribuintes nesse sentido ganhou força após o STJ ter definido, de maneira vinculante, os parâmetros para a apuração e aproveitamento desses mesmos créditos.

CAPÍTULO III – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

III.1. AFASTADA A COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE *HIRING BONUS*

Em decisão inédita, a 2ª Turma da CSRF, por unanimidade, concluiu pelo afastamento da cobrança de contribuições previdenciárias sobre o bônus de contratação pago como incentivo à assinatura de contrato de trabalho (“*hiring bonus*”) (Acórdão nº 9202-007.637).

No caso, as autoridades fiscais haviam autuado o contribuinte pelo não pagamento das contribuições previdenciárias sobre os referidos valores, sob o argumento de que tais verbas teriam como objetivo atrair funcionários em virtude de sua eficiência e, portanto, teriam natureza salarial.

O contribuinte, por sua vez, defendeu que a gratificação em questão representaria (i) um incentivo à contratação de profissionais qualificados e não teria caráter retributivo; (ii) uma espécie de indenização, pois o empregado seria obrigado a deixar seu trabalho anterior; (iii) um ganho eventual que desfrutaria de isenção por não se tratar de parcela paga com habitualidade.

Após a impugnação ter sido julgada improcedente, foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte, no qual foram reiterados os argumentos defendidos anteriormente.

Ao analisar o caso, então, o CARF deu provimento ao recurso para afastar a incidência das contribuições previdenciárias sobre o *hiring bonus*, sob o argumento de que seu pagamento havia ocorrido antes da contratação do funcionário e sem que houvesse a determinação do cumprimento de metas ou mesmo de tempo mínimo de vigência do contrato de trabalho, desfigurando sua natureza remuneratória.

Diante disso, a Fazenda Nacional interpôs REsp, defendendo que o pagamento desse tipo de bônus deveria ser considerado antecipação da remuneração por serviços prestados pelo empregado, bem como que o fato de o bônus ser pré-definido e independente de eventos futuros e

incertos afastaria a natureza de “ganho eventual”, mesmo sendo pago uma única vez.

A CSRF, então, negou provimento ao REsp da Fazenda, reconhecendo a ausência de natureza remuneratória do *hiring bonus* pago no caso, por entender que havia sido pago (i) a funcionários no ato de sua contratação, não tendo havido contraprestação por parte deles e (ii) sem que a empresa impusesse o cumprimento de metas ou tempo mínimo de permanência. Importante mencionar que na decisão proferida a CSRF alertou que, ausentes tais elementos, a conclusão poderia ser outra, isto é, pela natureza remuneratória do bônus.

III.2. NÃO INCIDE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE TÍQUETE-ALIMENTAÇÃO

A 2ª Turma da CSRF decidiu, por maioria de votos, que os valores pagos a título de auxílio alimentação na forma de cartão (“tíquete”) não integram o salário de contribuição para fins da incidência das contribuições previdenciárias (Acórdão nº 9202-007.862).

A CSRF entendeu que o auxílio alimentação pago nessa modalidade (i.e., quando seu uso é limitado à aquisição de gêneros alimentícios) tem os mesmos efeitos de um pagamento *in natura*, hipótese excluída do conceito de salário de contribuição, por expressa previsão legal (Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º, “c”).

Vale destacar que os fatos analisados no julgamento foram anteriores à promulgação da Lei nº 13.467/2017 (“Reforma Trabalhista”), a partir da qual quaisquer importâncias pagas a empregados, a título de auxílio alimentação, deixaram de ter natureza remuneratória, exceto no caso de pagamento em espécie. Esse entendimento, inclusive, já foi reconhecido pela Receita Federal por meio da SC COSIT nº 35/2019.

III.3. MANTIDA A COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE GRATIFICAÇÃO DE CONTINGENTE

Em decisão inédita, a 2ª Turma da CSRF, por voto de qualidade, concluiu pela manutenção da cobrança de contribuições previdenciárias sobre a gratificação de contingente, verba paga com eventualidade, sem a respectiva contraprestação pelo trabalho, que decorre unicamente de ajustes firmados em Acordos Coletivos de Trabalho (Acórdão nº 9202-007.725).

No caso, o contribuinte defendeu que o pagamento da referida verba não configuraria hipótese de incidência das contribuições previdenciárias sobre, sob os fundamentos de que (i) a verba era paga com eventualidade e desvinculada do salário; (ii) o STJ teria posicionamento firmado no sentido de que o pagamento de abono por sucessivos anos não caracteriza a habitualidade necessária para a caracterização como salário; (iii) o tema foi objeto de análise pelo TST, que fixou o entendimento de que a gratificação de contingente não é verba salarial (Orientação Jurisprudencial nº 64 da SBDI-1); e (iv) a hipótese se enquadraria no Ato Declaratório PGFN nº 16/11, que confirma que não há a incidência de contribuição previdenciária sobre abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

No julgamento, por sua vez, prevaleceu a tese defendida pela Fazenda Nacional, que defendeu que a gratificação de contingente possuiria natureza salarial, sujeitando-se, portanto, à incidência das contribuições previdenciárias, pois: (i) a previsão para seu pagamento foi repetida sistematicamente por pelo menos seis anos consecutivos, de forma que restaria descaracterizada a eventualidade no pagamento; e (ii) o valor pago é um percentual da remuneração dos trabalhadores, o que comprova sua vinculação ao salário.

A decisão demonstra, mais uma vez, entendimentos conflitantes entre o CARF e o TST sobre o conceito de salário, o que gera verdadeira insegurança jurídica quanto à definição das verbas que devem ser submetidas à incidência das contribuições previdenciárias.

III.4. EXCLUSÃO DE BOLSAS DE ESTUDO DE ENSINO SUPERIOR E PÓS-GRADUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

A 2ª Turma da CSRF decidiu, por maioria de votos, que os pagamentos efetuados a empregados, a título de bolsas de estudo para custeio de cursos de nível superior e pós-graduação, devem ser excluídos do salário-de-contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias (Acórdão nº 9202-007.673).

O contribuinte foi autuado por custear cursos de nível superior e pós-graduação a seus empregados e não incluir os valores pagos a tal título na base de cálculo das contribuições previdenciárias, por entender aplicável o art. 28, § 9º, “t”, da Lei nº 8.212/1991, que disciplina os casos de exclusão do salário-de-contribuição vinculados a bolsas de estudo. O fisco, ao interpretar o dispositivo, alegou que a exclusão se aplica, de maneira literal, apenas a cursos de educação básica e educação profissional e tecnológica dos empregados, o que, por conseguinte, não abrangeria cursos de nível superior e pós-graduação.

Segundo entendeu a CSRF, a educação profissional pode perfeitamente abarcar o ensino superior e pós-graduação, de acordo com as normas e conceitos trazidos pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional. Portanto, desde que atendidos os demais requisitos da Lei nº 8.212/1991, é possível excluir os valores pagos a esse título do salário-de-contribuição. A decisão, favorável ao contribuinte, foi unânime.

III.5. INAPLICABILIDADE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ÀS RECEITAS DECORRENTES EXPORTAÇÃO INDIRETA

A 2ª Turma da CSRF, por voto de qualidade, decidiu que a imunidade tributária prevista no art. 149, § 2º, I, da CF/88 – que afasta da incidência das CIDE as “receitas decorrentes de exportação” – é inaplicável às receitas decorrentes da venda de produtos agroindustriais a empresas comerciais exportadoras (Acórdão nº 9202-007.656).

No caso, o contribuinte, produtor rural, havia sido autuado por vender produtos agroindustriais a uma empresa comercial exportadora, sem sujeitar a receita decorrente dessas vendas à contribuição previdenciária dos produtores rurais, que incide sobre a receita de comercialização da produção rural. Para o fisco, apenas as operações de efetiva exportação estariam abrangidas pela imunidade.

O contribuinte, por sua vez, defendeu que a previsão constitucional sobre a imunidade deveria ser interpretada de forma ampla, para alcançar todas as operações que levam mercadorias ao exterior, incluindo aquelas realizadas através de empresas comerciais exportadoras.

Ao analisar o caso, a CSRF se posicionou no sentido de que a imunidade não pode ser interpretada de maneira ampla ou analógica, restringindo-se, portanto, às exportações diretas. Foi utilizado como fundamento para esse entendimento o fato de que, quando o legislador buscou desonerar as operações anteriores à exportação, procedeu de forma expressa, tal como se dá, por exemplo, no caso da isenção da COFINS sobre receitas de venda a empresa comercial exportadora.

Importante ressaltar, no tocante ao tema, que o STF concluiu o julgamento conjunto da ADI nº 4735 e do RE nº 759244 (Tema 674 da repercussão geral), no dia 12 de fevereiro de 2020, fixando, por unanimidade, a seguinte tese: “*A norma imunizante contida no inciso I do § 2º do art. 149 da CF/88 alcança as receitas decorrentes de operações indiretas de exportação caracterizadas por haver participação negocial de sociedade exportadora intermediária*”. Portanto, nos termos do art. 62, § 1º, II, b, do RICARF, a posição fixada pelo STF será observância obrigatória pelo CARF.

III.6. PLR PAGA A DIRETORES ESTATUTÁRIOS FICA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A 2ª Turma da CSRF decidiu, por voto de qualidade, que os valores pagos a diretores estatutários a título de PLR estão sujeitos à incidência de contribuição previdenciária (Acórdãos nº 9202-007.870 e nº 9202-007.871).

De acordo com o entendimento que prevaleceu nos julgamentos, a isenção aplicável ao pagamento de PLR, para fins de contribuição previdenciária, pressupõe o cumprimento das condições previstas na Lei nº 10.101/2000, que define, no plano infraconstitucional, o alcance do direito à PLR (cf. art. 7, XI, da CF/88). Entretanto, considerando que a Lei nº 10.101/2000 somente faz referência ao termo empregados, a CSRF entendeu que os comandos nela contidos não alcançariam diretores estatutários e que, portanto, a contribuição previdenciária, com relação a estes, seria devida.

Para reforçar a posição adotada, apontou a CSRF, ainda, que antes da edição da Lei nº 10.101/2000, a contribuição previdenciária era devida mesmo no caso de PLR paga a empregados e que, portanto, apenas estes, desde que cumpridos os requisitos legais, estariam livres do referido ônus tributário.

III.7. CSRF CONSOLIDA ENTENDIMENTO SOBRE REQUISITOS PARA PAGAMENTO DE PLR

A 2ª Turma da CSRF proferiu diversos acórdãos nos quais foram analisados os requisitos legais para a não incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de PLR, consolidando posicionamento sobre pontos de discussão atinentes ao tema que são recorrentes no tribunal administrativo (Acórdãos nº 9202-008.185; nº 9202-008.187; nº 9202-008.088; nº 9202-008.187).

Um dos principais pontos analisados foi a possibilidade de assinatura dos programas de PLR após o início do período de apuração dos resultados da empresa, mesmo em situações nas quais se demonstre que os beneficiários já tinham conhecimento prévio das metas a serem atingidas.

De acordo com a CSRF, não basta o conhecimento, por parte do empregado, das metas a serem atingidas antes da formalização do acordo ou, ainda, antes do período para seu atingimento, sendo crucial que a formalização (isto é, a assinatura) do programa de PLR se dê antes do início do respectivo período de apuração do resultado ou lucro a ser compartilhado. Além disso, entendeu-se que a ausência de assinatura não é suprida pelo fato de as regras e metas assemelharem-se às de períodos anteriores, na medida em que não seria cabível presumir-se o conhecimento das regras e metas pendentes de acordo.

Outro aspecto discutido nesses precedentes diz respeito à negociação do programa de PLR sem participação de representante do sindicato. A CSRF concluiu, nos casos analisados, que, nestes casos, deve haver comunicação ao Ministério do Trabalho (hoje, parte do Ministério da Economia) para a convocação compulsória do referido representante, mas que não é possível aceitar-se a sua ausência para fins de isentar os valores de PRL da incidência das contribuições previdenciárias.

Por fim, discutiu-se se o pagamento de mais de duas parcelas de PLR dentro do período de um ano ensejaria a desconsideração do plano como um todo para fins de aplicação da isenção da Lei nº 10.101/2000 ou apenas da parcela paga em adição às duas legalmente permitidas. Segundo a CSRF, não há como cumprir parcialmente a lei, motivo pelo qual o pagamento de três ou mais parcelas referentes ao mesmo PLR enseja a sua desconsideração como um todo, sendo devidas as contribuições previdenciárias sobre todos os valores pagos a tal título.

Como se verifica, os precedentes consolidam um entendimento mais restritivo da CSRF sobre os termos da Lei nº 10.101/2000.

CAPÍTULO IV – IOF

IV.1. CONFIRMADA A EXIGÊNCIA DE IOF-CRÉDITO EM CONTRATOS DE CONTA CORRENTE

A 3ª Turma da CSRF, por maioria, concluiu pela incidência do 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).

CAPÍTULO V – IPI

V.1. CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO

A 3ª Turma da CSRF, por voto de qualidade, afastou a equiparação entre praça e território municipal para fins de cálculo do VTM, a ser adotado para o cálculo do IPI (Acórdão nº 9303-008.546).

No caso analisado, o contribuinte era uma empresa industrial produtora domiciliada no Município do Rio de Janeiro e a única distribuidora, estabelecida no Município de Duque de Caxias, era firma com a qual mantinha relação de interdependência. Nessas situações, a regra geral é a de aplicação da média dos valores praticados por distribuidor estabelecido na praça do remetente. Não havendo distribuidor na praça do remetente, o VTM será a soma dos custos e do lucro normal.

Como o distribuidor estava localizado em outro Município, o contribuinte havia calculado o VTM de acordo com a soma dos custos e do lucro normal, por entender que o distribuidor não estaria localizado na mesma praça.

Ao analisar as operações realizadas pela contribuinte, no entanto, as autoridades fiscais atribuíram um conceito mais amplo ao termo “praça”, equiparando-o a mercado consumidor e, diante disso, lavraram auto de infração para exigir a diferença entre os valores que haviam sido recolhidos e aqueles que calculados com base nos preços praticados pelo distribuidor exclusivo e interdependente estabelecido no Município de Duque de Caxias.

O contribuinte, então, apresentou impugnação defendendo que o conceito de praça deveria ser compreendido como Município, de forma que teria sido correto o cálculo do VTM adotado. Ao analisar o caso, no entanto, a DRJ manteve o auto de infração sob o argumento de que o termo “praça” deveria ser entendido como mercado consumidor e, na

hipótese dos autos, abrangeria toda a região metropolitana do Rio de Janeiro.

Ao analisar o recurso do contribuinte, por sua vez, o CARF concluiu pelo cancelamento do auto de infração, por entender que, quando utilizado em outros dispositivos legais, o termo “praça” foi equiparado a domicílio, limitando-se, portanto, ao território de um Município.

Interposto REsp pela Fazenda Nacional, a 3ª Turma da CSRF analisou pela primeira vez a matéria e concluiu pela manutenção da autuação. No voto vencedor, foi aplicado o entendimento adotado pela Receita Federal na SC Interna nº 8/2012, que equipara “praça” a mercado consumidor, restando consignado que “(...) hoje, com o comércio eletrônico, pode-se bem dizer que a praça de determinados produtos é o mundo”.

A decisão proferida pela CSRF é relevante, pois a jurisprudência do CARF até 2017 era firme no sentido de que o conceito de praça equivaleria ao de Município. No entanto, no julgamento do Acórdão nº 3401-003.955, em 29 de agosto de 2017, foi adotado o já mencionado entendimento restritivo da SCI nº 8/2012 e, desde então, a jurisprudência das turmas do CARF segue dividida. Com a decisão da CSRF é de se esperar a uniformização da jurisprudência do CARF de maneira desfavorável aos contribuintes, o que deve levar a discussão do tema ao Judiciário.

CAPÍTULO VI – PROCESSUAL

VI.1. CSRF ADMITE PROVAS CONSIDERADAS ILÍCITAS PELO PODER JUDICIÁRIO COMO FUNDAMENTO VÁLIDO PARA AUTUAÇÃO

Em decisão inédita, a 3ª Turma CSRF, por maioria de votos, concluiu não serem ilícitas as provas assim reconhecidas pela justiça criminal, quando restar demonstrado que as mesmas provas poderiam ser

obtidas de forma lícita por uma fonte independente (Acórdão nº 9303-008.694).

No caso, a autuação fiscal decorreu da “Operação Dilúvio” que havia sido deflagrada em 2005 com o objetivo de obter documentos que comprovassem a suposta interposição fraudulenta de *trading companies* para importação de bens e o subfaturamento dos produtos importados.

No entanto, na esfera criminal, as provas obtidas na operação foram consideradas ilícitas pelo STJ, uma vez que os mandados de busca e apreensão decorreram de escutas telefônicas realizadas após o prazo limite de 60 dias. Como consequência, o STJ entendeu que todas as provas derivadas das escutas também seriam ilícitas (conforme a teoria dos frutos da árvore envenenada).

Ainda na esfera criminal e em decorrência da declaração de ilicitude das provas, o MPF consignou que “(...) sem as provas conseguidas através da interceptação, não seria possível a obtenção dos mandados de busca e apreensão, sendo certo que esses mandados que possibilitaram a apreensão das informações que possibilitaram a comprovação do preço real praticado nas operações” e desistiu da ação penal.

A Secretaria da Receita Federal lavrou auto de infração com base nas mesmas provas, a fim de constituir créditos de IPI, II e de multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias. O contribuinte autuado, então, apresentou impugnação, alegando que o auto de infração seria nulo por se fundar em provas ilícitas, bem como que os valores arbitrados pela fiscalização para fins de IPI e II seriam inexatos.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, por entender que as decisões judiciais com efeitos *inter partes*, tal como a proferida pelo STJ que declarou a ilicitude das provas, não vinculariam os órgãos administrativos, considerando válidas as provas que embasaram a autuação fiscal.

Uma vez interposto recurso voluntário pelo contribuinte, com base nas mesmas razões apresentadas na impugnação, foi realizada diligência por solicitação do CARF, em que se concluiu que todos os documentos em que se baseou a autuação decorreram das escutas consideradas ilegais realizadas por ocasião da Operação Dilúvio. Diante disso, a 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu provimento ao recurso voluntário, por maioria de votos, para anular o auto de infração em razão da ilicitude das provas em que se fundamentou a autuação.

A Fazenda Nacional, então, interpôs REsp, ao qual foi dado provimento pela 3ª Turma da CSRF, por maioria de votos, com base na combinação entre a teoria das fontes independentes – advinda do Direito Penal, segundo a qual as provas derivadas das ilícitas são admissíveis caso puderem ser obtidas por fonte independente e lícita – e no amplo poder de fiscalização da Receita Federal.

Assim, sob o argumento de que as conclusões alcançadas a partir das provas consideradas ilícitas poderiam ter sido alcançadas pelas autoridades fiscais por outras formas lícitas, as provas produzidas no âmbito da Operação Dilúvio foram consideradas admissíveis para comprovar a interposição fraudulenta e o subfaturamento praticado pelo contribuinte.

O acórdão representa um precedente de impacto muito relevante para os contribuintes, na medida em que, com base no suposto amplo poder de fiscalização, poder-se-ia considerar que todo e qualquer tipo de provas poderia ser produzido pelas autoridades fiscais, afastando-se a possibilidade de alegação de ilicitude de provas, em detrimento dos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório.

4.3. PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF

CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL

I.1. REQUALIFICAÇÃO DE OPERAÇÃO DE ALIENAÇÃO DE AÇÕES POR MEIO DE FIP

A 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por voto de qualidade, decidiu desfavoravelmente ao contribuinte em caso de alienação de ações por FIP, com a cobrança de IRPJ e CSLL contra a pessoa jurídica que anteriormente detinha as ações alienadas (Acórdão nº 1401-003.037).

No caso analisado, a contribuinte, uma sociedade *holding* detentora do controle sobre a sociedade operacional, que veio a ser objeto de operação de alienação, foi extinta. Como consequência, a participação societária que a *holding* detinha na sociedade operacional foi transferida para os sócios pessoas físicas que, em momento subsequente, integralizaram as referidas participações em FIPs por eles indiretamente detidos (os sócios detinham fundos de investimentos em cotas de fundos de investimentos (“FICs”) sob a forma de condomínio aberto, que, por sua vez, eram detentores dos FIPs. Posteriormente, as ações da sociedade operacional foram alienadas pelos FIPs para um terceiro.

Ao analisar a operação, as autoridades fiscais haviam concluído que a extinção da *holding* com transferência das ações para os FIPs e posterior alienação configurou planejamento tributário abusivo, cujo único objetivo seria a redução da carga tributária quando comparada com a alienação feita diretamente pela *holding* (sujeita ao IRPJ e à CSLL à alíquota de 34%). Considerando que, à época da lavratura do auto de infração, a *holding* já havia sido extinta, o auto foi lavrado em face de seus sócios na condição de responsáveis solidários pelos tributos

cobrados e, considerando a acusação de planejamento abusivo, houve a aplicação de multa qualificada de 150% sobre os tributos exigidos.

Em suas impugnações, os responsáveis tributários alegaram, em suma, que (i) todas as operações seriam lícitas; (ii) o propósito comercial da reestruturação teria ocorrido no âmbito de um planejamento sucessório e de governança corporativa interna; (iii) a liberdade de auto-organização do contribuinte é uma garantia constitucional; e (iv) houve efetiva tributação sobre o ganho de capital apurado na alienação das ações, uma vez que tais ganhos estiveram sujeitos à tributação no regime de “come-cotas” aplicável aos FICs (detentores dos FIPs em comento).

Ao analisar o caso, a DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente, apenas para permitir a compensação do imposto de renda já pago no regime de “come-cotas” com o valor exigido nos autos, o que justificou a interposição de recursos pela Fazenda Nacional (recurso de ofício) e pelos sócios da contribuinte (recurso voluntário).

O CARF, por unanimidade, negou provimento ao recurso de ofício e autorizou a compensação do imposto já pago no regime de “come-cotas”.

Ao analisar o recurso voluntário, o CARF, por voto de qualidade, negou-lhe provimento por entender que a alienação de ações pelos FIPs se tratou de um planejamento tributário abusivo, considerando que (i) o lapso temporal entre a extinção da *holding* e a alienação das ações por meio dos FIPs foi de apenas 12 dias; (ii) o direito de auto-organização do contribuinte não é absoluto, de modo que os atos, ainda que tenham sido realizados respeitando os ditames legais, careceriam de propósito comercial; e (iii) as tratativas da alienação da sociedade operacional teriam sido iniciadas quando a *holding* ainda existia.

Vale notar que o CARF entendeu que o propósito de planejamento sucessório não seria suficiente para a utilização dos FIPs, bem como desconsiderou as alegações sobre possíveis estruturas alternativas para a realização da operação, que teriam impacto tributário

semelhante à estrutura utilizada, tais como a alienação da participação na própria *holding*, a transferência da participação na *holding* aos FIPs com posterior alienação e a redução de capital da *holding* com entrega da participação na sociedade objeto da operação às pessoas físicas e posterior venda.

I.2. TRIBUTAÇÃO DE RECEITA DE CONSORCIADA DE FORMA PROPORCIONAL AO PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO NO NEGÓCIO

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento CARF decidiu, por unanimidade de votos, que nos casos em que haja consórcio imobiliário, a receita operacional a ser submetida à tributação será o preço de venda das unidades imobiliárias de forma proporcional à participação detida pela consorciada no consórcio (Acórdão nº 1101-001.230).

No caso, por meio de procedimento fiscal, as autoridades fiscais haviam solicitado explicações a respeito da discrepância de valores entre os registros contábeis da consorciada (i.e., contribuinte) e os valores declarados em sua DIPJ.

Em resposta à fiscalização, o contribuinte informou que estruturou um consórcio com mais duas pessoas jurídicas (partes consorciadas) para desenvolver um empreendimento imobiliário, tendo sido o responsável por efetuar os registros contábeis do empreendimento ao atuar como consorciado líder. Ademais, demonstrou que a suposta discrepância de valores identificada pelas autoridades fiscais se deu pelo fato de cada parte consorciada ter reconhecido, para fins fiscais, tão somente a receita de venda das unidades imobiliárias referentes à respectiva participação detida no empreendimento.

Não obstante os esclarecimentos do contribuinte, ao analisarem a documentação que amparou a operação, as autoridades fiscais

entenderam por desconsiderar o consórcio imobiliário, para fins fiscais, pelas seguintes razões:

- (a) havia incompatibilidade de datas entre um dos documentos apresentados (i.e. contrato de permuta de imóveis) e outras informações relativas à operação, tendo a fiscalização presumido que a documentação apresentada havia sido elaborada após o início do procedimento de fiscalização, com o objetivo de evitar a lavratura de auto de infração;
- (b) nos termos da documentação relativa ao consórcio, cada consorciada participaria de um percentual do resultado do empreendimento e não da receita obtida. Contudo, o que fora rateado e reconhecido, para fins fiscais, por cada consorciada, teria sido parte da receita obtida na venda do empreendimento; e
- (c) o percentual de participação de cada consorciada no resultado da venda do empreendimento determinado contratualmente era diverso daquele verificado nos registros contábeis e reconhecido, para fins fiscais, por cada consorciada.

Diante disso, foi lavrado auto de infração para exigir o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a totalidade das receitas contabilizadas pelo contribuinte na venda das unidades do empreendimento imobiliário, com a aplicação de multa qualificada diante da suposta idoneidade dos documentos apresentados.

O contribuinte, então, apresentou impugnação, alegando que o consórcio imobiliário foi estruturado em conformidade com os ditames legais, bem como apresentou um laudo pericial para demonstrar a veracidade do contrato de permuta de imóveis e que este não teria sido elaborado em período contemporâneo à fiscalização. Foram, ainda, apresentados documentos que justificavam o percentual de participação de cada consorciada no negócio, bem como que comprovavam que a totalidade da receita obtida na venda das unidades do empreendimento imobiliário havia sido tributada corretamente.

A DRJ julgou procedente a impugnação, por entender que, pela leitura do termo de verificação fiscal e de outros documentos anexados ao processo, foi possível identificar a efetiva existência do consórcio e o cumprimento da legislação referente ao reconhecimento de receita operacional por cada consorciada de forma proporcional à participação no consórcio. A premissa utilizada pelas autoridades fiscais de que os documentos apresentados seriam inidôneos foi afastada pelo laudo pericial apresentado pelo contribuinte. Diante de tal decisão, então, a Fazenda Nacional interpôs recurso de ofício.

O CARF, ao analisar o caso, negou provimento ao recurso de ofício, por entender que a documentação apresentada pelo contribuinte amparava a operação e demonstrava que o consórcio havia sido devidamente estruturado.

Adicionalmente, concluiu que o contribuinte teria agido corretamente ao oferecer à tributação sua receita operacional, assim considerada sua participação proporcional no preço da venda das unidades imobiliárias, de acordo com o percentual convencionado entre as partes consorciadas. Segundo a turma julgadora, eventual equívoco na contabilidade do contribuinte ao registrar a totalidade das receitas auferidas pela venda do empreendimento e, em contrapartida, lançar os valores repassados para as outras consorciadas, não teria o condão de modificar o regime jurídico previsto com relação à tributação de receitas das partes consorciadas.

I.3. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO POR “EMPRESA VEÍCULO”

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF julgou, por unanimidade, de forma desfavorável ao contribuinte em caso de discussão sobre a possibilidade de amortização de ágio decorrente de operação envolvendo o uso de empresa veículo (Acórdão nº 1402-003.701).

No caso, a amortização do ágio foi questionada pelas autoridades fiscais com base, principalmente, nos seguintes argumentos: (i) a sociedade

que formalmente teria realizado a aquisição seria empresa veículo constituída com o único objetivo de permitir o aproveitamento fiscal do ágio; (ii) não teria ocorrido confusão patrimonial entre adquirente e adquirida que permitisse o início do aproveitamento fiscal do ágio; e (iii) inexistiria laudo de avaliação válido e contemporâneo atestando o valor do ágio (o laudo apresentado foi elaborado apenas posteriormente).

Conforme alegado pelo contribuinte, a constituição da sociedade adquirente teria diversas finalidades econômicas, dentre as quais: (i) a segregação da atividade econômica da sociedade adquirida em relação às atividades do grupo econômico; (ii) a melhor segregação e apresentação das informações e valores envolvidos na operação; e (iii) a possibilidade de ingresso de parceiros e investidores estratégicos.

Em adição, argumentou o contribuinte que determinados elementos evidenciariam a existência de substância econômica das atividades desenvolvidas pela sociedade adquirente, tais como a existência de atividade econômica e de estrutura física, bem como de pessoal para a realização dessa atividade. Por fim, o contribuinte alegou que a existência de estruturas alternativas para o aproveitamento fiscal do ágio (sem a utilização da suposta empresa veículo) igualmente demonstraria que a operação não teria como único propósito a economia de tributos.

Ao analisar o caso, o CARF concluiu que os argumentos do contribuinte não haviam sido suficientes para afastar as alegações das autoridades tributárias. Nesse sentido, entendeu que a sociedade adquirente seria verdadeira empresa veículo, uma vez que sua única função teria sido a de servir como meio para gerar e transportar o ágio gerado na operação. Ademais, entendeu que os documentos apresentados a fim de atestar a existência do ágio não seriam válidos porquanto extemporâneo ou de validade questionável.

Vale notar que este caso apresenta uma particularidade, uma vez que a operação de aquisição societária que deu origem ao ágio também ensejou outra discussão administrativa, sobre a responsabilidade do contribuinte (adquirente) pelo recolhimento do Imposto de Renda

Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRF”) sobre o ganho de capital auferido pelos vendedores localizados no exterior na alienação de participação societária de sociedade domiciliada no Brasil.

Com base em conceitos e discussões realizadas no âmbito do processo administrativo referente à cobrança do IRF, o contribuinte alegou que o fato de a responsabilidade tributária pelo IRF ter sido atribuída à suposta empresa veículo demonstraria ser esta a verdadeira adquirente e, portanto, que o CARF não poderia chegar a conclusão divergente no julgamento em exame. Ademais, argumentou-se que, como o IRF teria sido atribuído e cobrado do contribuinte, o valor desse tributo deveria ser considerado como preço de aquisição e, portanto, aumentar o valor do ágio apurado.

No entanto, ambos os argumentos foram afastados pelo CARF, sob o entendimento de que (i) a responsabilidade pelo IRF teria por fundamento a participação da empresa veículo no grupo econômico da adquirente e não na qualidade de adquirente; e (ii) o valor do IRF não poderia aumentar o valor do ágio na medida em que não teria por destino o alienante, mas sim a União Federal.

I.4. CARF DESCONSIDERA ESTRUTURA ENVOLVENDO SEGREGAÇÃO DE RECEITAS DE SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO NO LUCRO PRESUMIDO

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF julgou, por maioria de votos e de forma desfavorável ao contribuinte, estrutura societária e operacional por meio da qual a atividade de intermediação financeira, vinculada ao financiamento de veículos, era exercida por sociedade do grupo optante do Lucro Presumido (Acórdão nº 1401-003.100).

No caso, o contribuinte, uma concessionária de veículos automotores, juntamente com as demais concessionárias do grupo, desenvolvia as atividades de venda de veículos novos e usados. Por meio de uma

empresa do mesmo grupo do contribuinte, optante pelo Lucro Presumido, era realizada a prestação de serviços de intermediação de financiamento entre instituições financeiras e os adquirentes dos veículos.

De acordo com a autuação fiscal, a utilização de sociedade intermediadora optante do Lucro Presumido representaria planejamento tributário artificial e abusivo com o único objetivo de deslocar parte do faturamento do contribuinte para sociedade sujeita a um regime tributário mais benéfico e, assim, reduzir artificialmente a tributação sobre as atividades do grupo como um todo.

O contribuinte, em sua defesa, alegou que (i) a estrutura societária adotada possuía respaldo jurídico e fático; (ii) a sociedade intermediadora teria como objeto social a centralização das atividades de agenciamento de empréstimos e financiamentos (e.g., criação e manutenção de software, a intermediação e comunicação junto a instituições financeiras); e (iii) todos os requisitos legais teriam sido cumpridos, tais como a constituição de fato da sociedade intermediadora e o registro de seus atos constitutivos junto às autoridades competentes.

O entendimento que prevaleceu no CARF, contudo, foi no sentido de considerar a estrutura societária adotada pelo contribuinte como artificial e cujo intuito único seria economizar tributos. Para tanto, o CARF valeu-se do argumento de que o contribuinte não teria conseguido comprovar que os serviços de intermediação teriam sido, de fato, prestados pela sociedade intermediadora e seus funcionários. Para o CARF, a mera apresentação de contratos de intermediação firmados com as instituições financeiras, sem evidências adicionais sobre a efetiva prestação dos serviços, não seria suficiente para demonstrar a efetiva participação e as atividades da sociedade intermediadora.

Na mesma decisão, o CARF, por unanimidade de votos, acatou o recurso voluntário do contribuinte para permitir a imputação dos tributos que haviam sido recolhidos pela sociedade intermediadora (no

Lucro Presumido), de modo a reduzir o valor cobrado do contribuinte na autuação fiscal.

I.5. AUTORIZADA A AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO E AFASTADA A CONFIGURAÇÃO DE “EMPRESA VEÍCULO” EM OPERAÇÃO DE COMPRA ALAVANCADA

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF julgou, por maioria de votos, de forma favorável ao contribuinte em caso em que se discute a possibilidade de amortização de ágio com envolvimento de suposta empresa veículo (Acórdão nº 1401-003.082).

Conforme entendimento das autoridades fiscais, a sociedade adquirente teria sido constituída com o único propósito de gerar e permitir, de forma artificial e sem substância econômica, a amortização fiscal do ágio. Dentre os principais argumentos utilizados para configurar a sociedade como empresa veículo, estão: (i) o curto período de tempo entre a aquisição societária e sua incorporação (4 meses); e (ii) a ausência de movimentações contábeis relevantes (receitas, custos, despesas, estoques etc.).

Com base nessa interpretação dos fatos, os sócios da suposta empresa veículo (fundos de investimento detidos por investidores não residentes) é quem teriam, de fato, adquirido a participação societária com ágio. Como consequência, enquanto não houvesse a confusão patrimonial entre a sociedade adquirida e os reais adquirentes, a amortização fiscal do ágio não poderia ser iniciada.

Por outro lado, conforme a argumentação do contribuinte, acatada por maioria pelo CARF, a constituição e utilização da sociedade adquirente era necessária para permitir o financiamento de parte do valor da aquisição junto a terceiros e ao vendedor. Esta estrutura, comumente denominada “compra alavancada” (ou *leveraged buyout*), teria como objetivo permitir o financiamento de parte expressiva do preço de aquisição.

Nesse sentido, concluíram os julgadores que a utilização de uma sociedade brasileira era necessária na medida em que os fundos de investimento utilizados pelos investidores não poderiam, em razão de restrições regulamentares da CVM, contrair dívidas ou realizar financiamentos. Ademais, concluíram que a incorporação da sociedade adquirente após a aquisição (incorporação reversa) teria sido necessária para (i) simplificar a estrutura societária; (ii) viabilizar o encontro da dívida da aquisição com o fluxo de caixa operacional da adquirida; e (iii) reduzir os encargos de financiamento (conforme previsto como condição dos respectivos contratos).

I.6. AFASTADA A ISENÇÃO DE GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES EM TESOURARIA POR SOCIEDADES LIMITADAS

A 2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, concluiu que a isenção aplicável sobre o ganho auferido na alienação de ações em tesouraria não é aplicável às sociedades de responsabilidade limitada (Acórdão nº 1302-003.945).

De acordo com os fatos narrados, o contribuinte, sociedade de responsabilidade limitada, havia alienado quotas em tesouraria e não adicionou o ganho auferido nessa operação para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, sob o entendimento de que, nessa situação, aplicar-se-ia a isenção prevista no art. 38 do Decreto-Lei nº 1.598/77, que permite que o ganho decorrente da alienação de ações em tesouraria não se sujeite à referida tributação.

O CARF, contudo, entendeu que em razão de o Decreto-Lei nº 1.598/77 fazer menção expressa às companhias (i.e., sociedades anônimas) que alienarem ações em tesouraria e, ainda, que a regra de isenção nele contida deve ser interpretada de forma literal, não haveria como estender esse benefício fiscal às sociedades de responsabilidade limitada.

I.7. SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES ENTRE EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, entendeu pela legitimidade da segregação de atividades entre empresas do mesmo grupo econômico (Acórdão nº 1302-003.276).

Em sede de fiscalização, as autoridades fiscais identificaram que o contribuinte, sujeito à apuração do IRPJ e da CSLL no lucro real e à sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS, havia constituído uma segunda pessoa jurídica, sujeita à apuração do IRPJ e da CSLL no lucro presumido e à sistemática cumulativa do PIS e da COFINS e que as receitas da segunda pessoa jurídica decorriam, exclusivamente, da industrialização sob encomenda para o contribuinte.

Por entender que a estrutura criada pelo contribuinte buscava apenas uma redução indevida da sua carga tributária, as autoridades fiscais concluíram que teria ocorrido um planejamento tributário abusivo, de modo que lavraram auto de infração para glosar os custos na aquisição da produção industrializada da apuração do IRPJ e da CSLL, bem como os créditos de PIS e COFINS apurados sobre os produtos adquiridos da segunda pessoa jurídica.

Diante disso, o contribuinte apresentou impugnação, alegando (i) a nulidade do auto de infração, ante a ausência de provas acerca da existência de planejamento tributário abusivo; e (ii) que os negócios jurídicos realizados entre ele e a segunda pessoa jurídica haviam sido lícitos e devidamente contabilizados, de modo que não teria havido redução indevida da carga tributária.

Em um primeiro momento, a DRJ converteu o julgamento em diligência para analisar o processo produtivo da segunda pessoa jurídica. Então, como na diligência realizada restou demonstrado que (i) as atividades exercidas pelas empresas eram distintas; (ii) o imóvel em que estava localizada a segunda pessoa jurídica não era de propriedade do

contribuinte; e (iii) a industrialização por encomenda realizada pela segunda pessoa jurídica antes de sua constituição era contratada com terceiros, não se tratando de uma atividade que o contribuinte já realizava anteriormente, a DRJ julgou procedente a impugnação, por entender que não havia restado caracterizada a prática de ilícito ou planejamento tributário abusivo.

Diante de tal decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso de ofício, o que ensejou a análise do caso pelo CARF. Também com base no resultado da diligência, a Turma Julgadora concluiu pela inexistência de planejamento tributário abusivo, uma vez que restou demonstrado que (i) as empresas tinham produções autônomas; (ii) o quadro de empregados das duas empresas era distinto; (iii) o número de funcionários das duas empresas estava em crescimento, de modo que a segunda pessoa jurídica não tinha absorvido os funcionários do contribuinte; (iv) os espaços físicos por elas ocupados era separado; e (v) não houve a prática de sobrepreço nas operações entre as duas partes.

CAPÍTULO II – PIS/COFINS

II.1. PAGAMENTO DE JCP ENVOLVENDO USUFRUTO DE AÇÕES

Duas Turmas distintas do CARF analisaram situações envolvendo pagamento de JCP em caso de usufruto de ações e concluíram pela validade dos procedimentos adotados pelos contribuintes.

No julgamento do Acórdão nº 1301-003.510, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento analisou a sujeição passiva das contribuições para o PIS e para COFINS sobre os valores recebidos a título de JCP em caso em que houve usufruto das ações vinculadas ao referido pagamento.

No caso, uma entidade detinha a nua-propriedade de determinadas ações e outra entidade o usufruto sobre seus direitos econômicos (inclusive, para recebimento de JCP). Como consequência, sociedade investida havia pago os JCP diretamente ao usufrutuário das ações.

No entanto, as autoridades fiscais entenderam que o beneficiário dos JCP deveria ter sido o nu-proprietário e, assim, lhe cobraram o PIS e a COFINS sobre os valores dos JCP pagos ao usufrutuário. No entendimento das autoridades fiscais, a legislação referente aos JCP apenas autorizaria seu pagamento ao proprietário da quota ou da ação, não autorizando tal pagamento ao usufrutuário. Diante disso, defenderam que a instituição de usufruto em favor de terceiro representaria mera convenção particular, inoponível ao fisco, para fins de alteração da sujeição passiva.

O entendimento defendido pelo contribuinte e confirmado pelo CARF foi no sentido de que o usufruto de ações seria um instituto jurídico previsto em lei, não representando mera convenção particular para afastar incidência tributária. Além disso, a própria legislação societária prevê o pagamento de dividendos aos usufrutuários, devendo tal autorização ser igualmente aplicável aos JCP enquanto fruto de participações societárias. Sob tais fundamentos, as cobranças de PIS e COFINS do nu-proprietário foram canceladas.

No julgamento do Acórdão nº 1402-003.581, por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento julgou, por maioria de votos, favoravelmente à possibilidade de dedução dos JCP pagos a usufrutuário, ainda que este seja uma entidade não tributável, como os fundos de investimento em participações.

No caso, as autoridades fiscais haviam questionado a possibilidade de dedução dos JCP, para fins de apuração do Lucro Real, na medida em que a legislação relativa à matéria apenas autoriza a dedução dos pagamentos a “sócios ou acionistas”, não fazendo menção a usufrutuários ou termo semelhante. Assim, valendo-se de uma interpretação literal e restritiva, embora o pagamento dos JCP possa

ser realizado aos usufrutuários, as autoridades fiscais entenderam que os JCP não poderiam ser deduzidos.

O contribuinte, no entanto, argumentou que, se para tributação dos beneficiários a fiscalização reconhece que o usufrutuário deve ser tratado como acionista sem que a classificação jurídica dos JCP seja alterada, seria contraditório não admitir a dedutibilidade do pagamento a usufrutuário sob o argumento de que apenas há autorização legal para a dedutibilidade do pagamento de JCP a acionista. Diante disso, defendeu que, não havendo disposição expressa versando sobre os efeitos tributários aplicáveis ao instituto do usufruto, tais efeitos devem ser aplicados em conformidade com os efeitos típicos decorrentes do direito privado, atribuindo ao usufrutuário a condição de beneficiário dos frutos econômicos das participações societárias, incluindo os JCP.

Ao analisar o caso, o CARF concordou com os argumentos defendidos pelo contribuinte, ressaltando, ainda, que a possibilidade dedução dos JCP independeria de eventuais vantagens ou condições favoráveis do beneficiário do pagamento (e.g., neutralidade fiscal dos fundos de investimento).

4.4. SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF

CAPÍTULO I – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

I.1. MANTIDA A COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE PLR

A 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu, por voto de qualidade, manter a incidência da contribuição previdenciária de valores pagos pelo a título de PLR a empregados não gestores (Acórdão nº 2401-005.986).

No caso, as autoridades fiscais haviam lavrado auto de infração para exigência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pelo contribuinte a seus empregados a título de PLR sob o entendimento de que não houve o atendimento aos requisitos para a caracterização de PLR previstos na Lei nº 10.101/2000, pois:

- a) os acordos e o regulamento da PLR teriam sido constituídos após o período de aferição;
- b) haveria estabelecimento de PLR diferenciada para cada categoria de empregados, apesar de todos estarem vinculados ao mesmo Sindicato;
- c) haveria metas distintas a serem alcançadas por empregados gestores e não gestores; e
- d) haveria condições subjetivas na determinação e aferição do cumprimento de metas para o pagamento da PLR.

Diante disso, o contribuinte apresentou impugnação, defendendo, de maneira sintética, que a Lei nº 10.101/2000 não exige tratamento igualitário de todos os empregados e tampouco prevê que o acordo seja definido antes do início do ano de vigência.

Após a impugnação ter sido julgada improcedente, foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte, o que ensejou a análise do caso pelo CARF.

No julgamento, o entendimento que prevaleceu foi pelo desprovemento do recurso, sob o entendimento de que o PLR pago com base em Acordos Coletivos de Trabalho assinados após o início do período de aferição das metas desnaturaria a natureza do instituto, já que não há como incentivar a produtividade com parâmetros já sabidamente atingidos, motivo pelo qual não deveria haver a possibilidade de fruição do benefício fiscal instituído pela Lei nº 10.101/2000.

O voto vencedor destacou, ainda, que o fato de haver parâmetros similares em acordos coletivos anteriores não pode servir de justificativa para flexibilizar a intenção do legislador, que apenas instituiu o benefício fiscal aos empregadores que incentivarem a produtividade de seus trabalhadores, por meio de regras definidas por instrumentos normativos escritos, que não deixem margem à discricionariedade.

O precedente é importante porque vai de encontro com entendimento fixado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF em casos análogos (Acórdãos nº 2301-005.341 e nº 2301-004.083), pelo qual afastou-se a incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetivados a título de PLR que teriam sido descaracterizados tão somente pelo fato da assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho ter sido realizada após o início do período de referência.

I.2. AFASTADA A COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DE CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA SOBRE TERÇO DE FÉRIAS E AUXÍLIO-DOENÇA

A 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu, por voto de qualidade, manter a incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias e os valores pagos nos quinze primeiros dias do afastamento por auxílio-doença ou auxílio-acidente (“auxílio-doença”), contrariando o entendimento do STJ no julgamento do REsp nº 1.230.957, submetido à sistemática dos Recursos Repetitivos (Acórdão nº 2301-005.914).

No caso, o contribuinte havia ajuizado ação para questionar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as referidas parcelas. Diante de decisão favorável à não incidência das contribuições previdenciárias obtida pelo contribuinte sobre a matéria em questão e após a formalização do entendimento favorável aos contribuintes pelo STJ em recurso repetitivo, o contribuinte passou a utilizar os créditos por ele calculados a título de recolhimentos indevidos das contribuições previdenciárias na compensação de seus débitos.

Diante desse procedimento, as autoridades fiscais emitiram despacho decisório não homologando as compensações declaradas pelo contribuinte, com fundamento no art. 170-A, do CTN, que veda a compensação de créditos em discussão judicial antes do trânsito em julgado.

O contribuinte, então, se defendeu argumentando que o art. 170-A do CTN seria inaplicável aos créditos previdenciários, assim como às hipóteses em que existir precedente dos Tribunais Superiores proferido de acordo com a sistemática dos Recursos Repetitivos.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com fundamento no art. 170-A do CTN e na impossibilidade de afastar sua aplicação na esfera administrativa sob pena de usurpação da competência do Poder Judiciário.

O contribuinte, então, interpôs recurso voluntário defendendo, além dos argumentos suscitados anteriormente, que o CARF estaria vinculado ao precedente do STJ por força do disposto no art. 62, § 2º, do seu Regimento Interno.

Em sentido contrário à tese defendida pela contribuinte, o CARF concluiu, por unanimidade, que apenas estaria vinculado aos enunciados fixados sob a sistemática da repercussão geral e dos recursos repetitivos após o trânsito em julgado do recurso paradigma.

Sobre este ponto, é importante destacar que o REsp nº 1.230.957 não transitou em julgado por ainda estar pendente de julgamento, pelo STF o RE nº 1.072.485, sob o regime da repercussão geral, em que se discute tão somente a constitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre o terço de férias.

Ou seja, em relação à incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-doença, a discussão seria definitiva, tendo em vista que o STF já se manifestou, no RE nº 611.505, no sentido de que a discussão relativa à incidência de contribuição sobre o auxílio-doença não envolve matéria constitucional, cabendo ao STJ a última palavra sobre o assunto.

4.5. TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF

CAPÍTULO I – PIS/COFINS

I.1. RECONHECIDO DIREITO DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS SOBRE MATERIAIS DE LIMPEZA E DESINFECÇÃO DE MÁQUINAS

A 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, reconheceu o direito de uma empresa de laticínios apurar créditos sobre as despesas com a aquisição de materiais de limpeza e desinfecção das máquinas e equipamentos industriais, produtos para tratamento às águas residuais do processo produtivo, reagentes químicos para análise da qualidade do leite, materiais de embalagem para transporte e soro de leite (Acórdão nº 3301-005.802).

No caso, o contribuinte havia utilizado créditos de PIS e COFINS calculados sobre as referidas despesas para a compensação de débitos próprios. As autoridades fiscais, então, não homologaram as compensações sob o argumento de que referidas despesas seriam insumos indiretos ao processo produtivo de leite industrializado, que seriam, na verdade, necessários a operações paralelas ao processo produtivo.

Apesar da demonstração da importância das referidas despesas para assegurar a qualidade do produto final, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pelos mesmos motivos adotados anteriormente pelas autoridades fiscais.

O CARF, ao analisar o recurso interposto pelo contribuinte, se baseou no julgamento do STJ, que definiu como insumos as despesas essenciais e relevantes à atividade econômica dos contribuintes, para concluir que as referidas despesas seriam essenciais para a conclusão

satisfatória do processo produtivo, bem como para garantir que os produtos alimentícios sejam oferecidos aos clientes em perfeitas condições para consumo. Diante disso, foi dado provimento ao recurso do contribuinte e assegurado o direito ao creditamento de PIS e COFINS sobre as mencionadas despesas.

I.2. REPASSE DE RECEITAS POR AGÊNCIA DE TURISMO A FORNECEDORES

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF entendeu, por unanimidade de votos e de forma favorável ao contribuinte, que os valores advindos da intermediação de serviços, contabilizados como pertencentes a terceiros, não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS (Acórdão nº 3401-006.207).

No caso, o procedimento fiscal foi inicialmente instaurado para verificação da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, tendo a fiscalização constatado que o contribuinte havia declarado receita de prestação de serviços de viagem significativamente inferior (i.e., 90%) à efetivamente movimentada em sua conta bancária.

Para a fiscalização, existe obrigação contratual apenas entre o cliente (consumidor final) e a empresa fiscalizada (e suas agências subcontratadas), mas não entre o cliente e os fornecedores finais dos serviços. Assim, sustentou-se que a antecipação de valores ainda não recebidos dos clientes e o pagamento dos fornecedores finais dos serviços em nome próprio afastariam os serviços prestados pela empresa atuada de uma simples intermediação. Por tal razão, a totalidade dos recursos recebidos pelo contribuinte atuado de seus clientes deveria ser considerada como receita bruta de sua atividade comercial para fins de incidência do PIS e da COFINS.

O contribuinte, em sua defesa, argumentou que apenas parte de seus recebimentos seriam tributáveis, uma vez que os valores pagos a terceiros, pela intermediação de serviços turísticos, não comporiam sua receita tributável.

O entendimento que prevaleceu no CARF foi no sentido de que a receita auferida por agência de turismo por meio de intermediação de negócios relativos à atividade turística, prestados por conta e em nome de terceiros, será o correspondente à comissão ou ao adicional percebido em razão da intermediação de serviços turísticos. Dessa forma, os valores recebidos dos consumidores e repassados efetivamente aos fornecedores finais dos serviços prestados não configuram receita bruta da agência de turismo, independentemente do fato de a agência emitir nota fiscal, fatura ou boleto pelo valor integral do negócio ou, ainda, de o consumidor contratar unicamente com a agência.

I.3. AUTORIZADA DEDUÇÃO DA PCLD DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

A 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, por maioria de votos, autorizou que instituições financeiras deduzam da base de cálculo do PIS e da COFINS as despesas com a constituição da PCLD (Acórdãos nº 3201-005.479 e nº 3201-005.480).

No caso, as autoridades fiscais haviam autuado o contribuinte sob o fundamento principal de que tais provisões são constituídas como prevenção para se evitar perdas financeiras futuras e em razão de incertezas decorrentes de inadimplementos dos tomadores de crédito das instituições financeiras, não se enquadrando, portanto, no conceito de despesas incorridas nas operações de intermediação financeira, cuja dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS está autorizada, conforme expressamente prevê o artigo 3º, § 6, I da Lei nº 9.718/1998.

O contribuinte, por sua vez, defendeu que as instituições financeiras são obrigadas, por meio da Resolução CMN nº 2.682/1999, a constituírem a PCLD, sendo, a partir de sua constituição, uma despesa efetivamente incorrida e classificada no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF, subitem 820, como uma despesa de intermediação financeira.

Demonstrou, ainda, que a atividade de intermediação financeira é composta por duas atividades (captação e aplicação) necessariamente coexistentes, de forma que a instituição assume, de um lado, o compromisso de devolver aos aplicadores os recursos captados acrescidos de remuneração (juros) e, de outro, o risco do não pagamento pelos tomadores desses recursos, constituindo-se eventual inadimplência em despesa intrínseca à atividade de intermediação. Ressaltou o contribuinte que mesmo não tendo recebido os recursos dos tomadores de crédito, tem a obrigação de devolvê-los aos aplicadores.

Após a impugnação ter sido julgada improcedente, foi interposto recurso voluntário no qual foram reiterados os argumentos defendidos anteriormente.

Ao analisar o caso, o CARF deu provimento ao recurso do contribuinte, concluindo pela possibilidade de dedução da PCLD da base de cálculo do PIS e da COFINS, por entender se tratar de despesa de intermediação financeira, na medida em que (i) a atividade principal da instituição financeira se caracteriza pela intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros; (ii) no desenvolvimento dessa atividade, a instituição assume o risco de não receber o valor do que lhe é devido e, portanto, (iii) a PCLD não constitui mera expectativa de despesa para a instituição financeira, mas despesa efetivamente incorrida na intermediação financeira.

5. DECISÕES DO TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS DE SÃO PAULO (“TIT”)

CAPÍTULO I – ICMS

I.1. CSRF NEGA CREDITAMENTO DE ICMS SOBRE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS UTILIZADAS NA GERAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

A Câmara Superior do TIT decidiu, por maioria de votos, dar provimento a REsp interposto pelo Estado de São Paulo para reestabelecer autuação fiscal de glosa de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de mercadorias que não teriam relação direta com a produção e comercialização de energia elétrica, em especial as aquisições de veículos utilizados na instalação e manutenção da rede de distribuição do contribuinte (AIIM nº 4.083.951-5).

No caso, o contribuinte havia sido autuado por ter se creditado indevidamente de valores pagos a título de ICMS relativos à aquisição de veículos e guindautos, sob o fundamento de que tais veículos não possuiriam relação com as atividades de produção e comercialização de energia elétrica, sendo vedado, portanto, o direito de crédito.

Diante disso, o contribuinte se defendeu argumentando que a utilização dos veículos é essencial e está intrinsecamente vinculada à atividade de fornecimento de energia elétrica, uma vez que, sem sua utilização, a energia elétrica não chegaria até os consumidores finais.

Com base na participação dos veículos adquiridos no processo de comercialização e distribuição da energia elétrica, em sede de recurso ordinário, o contribuinte teve reconhecido seu direito à apuração de créditos de ICMS sobre as despesas com as aquisições.

Em seguida, foi interposto REsp pelo Estado de São Paulo, ao qual, ao final, a Câmara Superior do TIT deu provimento parcial, por maioria de votos, sob o argumento de que tais veículos não seriam utilizados na atividade-fim da contribuinte – a distribuição de energia elétrica – mas apenas nas atividades de manutenção da rede de distribuição, consideradas como mera atividade-meio, o que impossibilitaria o creditamento.

Vale ressaltar que o Relator, que restou vencido, entendeu pelo não provimento do recurso fazendário sob o fundamento de que os referidos veículos automotores seriam essenciais à atividade da contribuinte e “(...) *estão diretamente relacionados ao processo de comercialização de energia elétrica, que depende da instalação e regular funcionamento da rede de distribuição respectiva, que por sua vez reclama constantes cuidados que só se viabilizam, dada sua extensão, com a utilização de veículos automotores*”, razão pela qual deveria ser autorizado o creditamento.

6. DECISÕES JUDICIAIS

CAPÍTULO I – STF

I.1. DIREITO AO CREDITAMENTO DE IPI NA ENTRADA DE INSUMOS, MATÉRIA-PRIMA E MATERIAL DE EMBALAGEM ADQUIRIDOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS

O Plenário do STF reconheceu o direito ao registro de créditos de IPI na entrada de matérias primas e insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (REs nº 596.614 e nº 592.891).

Por maioria de votos, os Ministros concluíram que, em se tratando de produtos advindos da Zona Franca de Manaus, seria necessário observar o tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para a sub-região de Manaus para neutralizar as desigualdades em prol do desenvolvimento do País, em observância ao art. 43, § 2º, inciso III, da Constituição Federal.

Portanto, foi aprovada a seguinte tese: *“Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do artigo 43, parágrafo 2º, inciso III, da Constituição Federal, combinada com o comando do artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).”*

I.2. IPCA-E É DEFINIDO COMO ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DÉBITOS JUDICIAIS DA FAZENDA PÚBLICA

O STF reafirmou a sua posição no julgamento dos embargos de declaração opostos em face do acórdão que definiu o IPCA-E como o índice de correção monetária dos débitos judiciais da Fazenda Pública (RE nº 870.947).

Em 2017, o Supremo havia declarado a inconstitucionalidade da parte do artigo 1º-F da Lei nº 9.494/1997, com redação dada pela Lei nº 11.960/2009, que disciplina sobre os juros moratórios aplicáveis a condenações da Fazenda Pública. Entendeu-se que, à luz do princípio da isonomia, deveriam ser aplicados os mesmos juros de mora pelos quais a Fazenda Pública remunerava o seu crédito tributário. Nesse sentido, afastou-se o uso da TR e, em seu lugar, passou-se a aplicar o IPCA-E.

Em face dessa decisão, foram opostos embargos de declaração, nos quais se pediu a modulação dos efeitos da decisão para a partir de 25 de março de 2015, data da modulação de efeitos adotada aplicada no julgamento das ADIs nº 4.357 e nº 4.425, que discutiam a aplicação da TR no pagamento de precatórios do regime especial instituído pela EC nº 62/2009. Dessa forma, pedia-se que fossem mantidos válidos os precatórios expedidos ou pagos até tal data com aplicação do índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança.

Por maioria de votos, contudo, decidiram os Ministros rejeitar os embargos de declaração, com base no entendimento de que a modulação pleiteada seria incongruente com o quanto decidido no mérito. Para os Ministros, a utilização da modulação implicaria a incidência da TR como critério de correção monetária no período de 2009 – ano de inserção do art. 1º-F na Lei nº 9.494/1997 – a 2015, o que esvaziaria o efeito prático do quanto decidido pelo STF sobre o assunto.

I.3. CRIMINALIZAÇÃO POR ICMS DECLARADO, MAS NÃO PAGO

No julgamento do RHC nº 163.334, o Plenário do Supremo Tribunal Federal criminalizou a conduta do contribuinte que declara, mas não recolhe ICMS.

Em recurso interposto por comerciantes de Santa Catarina, requeria-se o trancamento de ação penal promovida pelo Ministério Público daquele Estado, na qual se alegava que o não recolhimento intencional de ICMS, mesmo que declarado ao fisco, seria conduta configurada como crime de apropriação indébita tributária, previsto no art. 2º, II, da Lei nº 8.137/90 (Lei de Crimes contra a Ordem Tributária).

Os Ministros do STF, por maioria de votos, negaram provimento ao recurso, por entenderem que a prática de não recolher ICMS declarado ao fisco dentro prazo legal seria conduta tipificada no referido dispositivo legal, podendo-se, portanto, aplicar a pena de detenção, de seis meses a dois anos, e multa. Para os Ministros, contudo, esse entendimento é aplicável apenas a devedores contumazes e que agem com dolo.

CAPÍTULO II – STJ

II.1. NÃO INCIDÊNCIA DE IRRF SOBRE REMESSAS REALIZADAS AO EXTERIOR EM RAZÃO DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS

O STJ, por meio de decisão monocrática do Ministro Sérgio Kukina (REsp nº 1.373.111), concluiu pela não incidência de IRRF sobre remessas realizadas ao exterior em razão de contrato de prestação de serviços técnicos, tendo em vista o conflito entre o disposto no Acordo celebrado entre Brasil e França destinado a evitar a dupla tributação (promulgada pelo Decreto nº 70.506/1972) e a previsão contida no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99).

No caso, o TRF da 2ª Região havia afastado a aplicação do tratado para permitir a incidência do IRRF sobre as remessas ao exterior, por entender que no caso “(...) *não há que se falar em aplicação do princípio da especialidade para que tratado anterior prevaleça sobre lei interna posterior, tendo em vista que um tratado, sob o ponto de vista do alcance subjetivo, sempre será "especial" em relação a uma lei interna, conceitualmente de índole geral e abstrata*”, de maneira que “(...) *tal raciocínio terminaria por esvaziar por completo a proclamada identidade da lei interna frente aos tratados internacionais, do ponto de vista hierárquico-normativo*”.

O Ministro Sérgio Kukina, contudo, deu provimento ao recurso especial do contribuinte e reafirmou o entendimento do STJ no sentido de que não incide IRRF sobre remessas ao exterior quando existe tratado para evitar a dupla tributação, pois, (i) à luz do princípio da especialidade, havendo conflito entre a norma de direito interno e a norma internacional, prevalece o regramento internacional (art. 98 do CTN) e (ii) o termo “lucro da empresa estrangeira” previsto no tratado deve ser interpretado como lucro operacional, compreendido como “o resultado das atividades que constituam objeto da pessoa jurídica”, incluindo-se aí o rendimento pago como contrapartida de serviços prestados.

II.2. CRÉDITO DE PIS E COFINS SOBRE O ICMS-ST PAGO NA AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA

A 1ª Turma do STJ, por maioria de votos, decidiu pela possibilidade de creditamento de PIS e COFINS sobre o valor do ICMS-ST recolhido na etapa anterior e embutido na mercadoria adquirida para revenda (REsp nº 1.428.247).

O Recurso Especial do contribuinte objetivava a declaração de que os valores anteriormente recolhidos a título de ICMS-ST pelo contribuinte substituto, quando se mostram não recuperáveis por ocasião da aquisição de mercadorias a serem revendidas, devem ser qualificados

como custo de aquisição dessas mesmas mercadorias e, portanto, deveriam compor a base para o cálculo de créditos de PIS e COFINS.

O relator, Ministro Gurgel de Faria, votou por negar provimento ao recurso especial, por entender que a parcela relativa ao ICMS-ST que é embutida no valor da mercadoria não teria sido onerada pela incidência da PIS e COFINS na etapa anterior, em respeito à sistemática da não cumulatividade. Além disso, de acordo com o relator, seria necessária previsão legal expressa permitindo tal creditamento, o que não seria o caso.

Todavia, prevaleceu o voto divergente da Ministra Regina Helena que – fazendo um paralelo com caso que permitiu a manutenção de créditos de PIS e COFINS sobre revenda não tributada à luz do benefício fiscal previsto na lei do REPARTO (REsp nº 1.051.634) – concluiu pela possibilidade de creditamento de PIS e COFINS, *“quer porque independem da incidência de tais contribuições sobre o montante do ICMS-ST recolhido pelo substituto na etapa anterior, quer porque o valor do imposto estadual antecipado caracteriza custo de aquisição”*.

Apesar de esse ser o primeiro caso julgado favoravelmente aos contribuintes pelo STJ, o assunto deverá ser definido pela 1ª Seção, em razão dos embargos de divergência opostos pela União Federal, cujo processamento já foi admitido.

II.3. PRAZO PRESCRICIONAL PARA REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL AO SÓCIO NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA EMPRESA

A 1ª Seção do STJ, após dez anos, finalizou o julgamento do recurso repetitivo que definiu o termo inicial da contagem do prazo prescricional para redirecionamento de execução fiscal ao sócio na hipótese de dissolução irregular da empresa (REsp nº 1.371.128).

A jurisprudência do STJ há muito já havia consolidado o entendimento de que o redirecionamento da execução com fundamento no art. 135, III, do CTN, deve ocorrer no prazo máximo de cinco anos contados da citação da pessoa jurídica, marco interruptivo da prescrição.

Ocorre que, diante da necessidade de corrigir distorções na aplicação da lei, o STJ analisou no recurso repetitivo a hipótese em que a prática do ato de infração à lei (como, no caso, a dissolução irregular) ocorre após a citação da pessoa jurídica.

Diante disso, a 1ª Seção definiu as seguintes teses:

- (a) o prazo de cinco anos para redirecionamento da execução fiscal contra os sócios é contado da citação da pessoa jurídica quando o ato de dissolução irregular for anterior à citação;
- (b) a citação da pessoa jurídica, por si só, não provoca o início do prazo prescricional para o redirecionamento da execução fiscal contra os sócios quando o ato de dissolução irregular for posterior à citação. Nessa hipótese, o termo inicial do prazo prescricional para o redirecionamento é a data da prática de ato indicador do intuito de inviabilizar a satisfação do crédito tributário; e, em qualquer hipótese,
- (d) a decretação da prescrição para o redirecionamento impõe seja demonstrada a inércia da Fazenda Pública.

II.4. AFASTADA A INSTAURAÇÃO DE INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM EXECUÇÃO FISCAL

A 1ª Turma do STJ analisou as hipóteses em que deverá ser instaurado o IDPJ para o redirecionamento de execução fiscal a outras pessoas responsáveis pelo pagamento do crédito tributário (REsp nº 1.775.269 e AREsp nº 1.173.201).

Os Ministros que analisaram os casos concluíram que, nas situações em que haja comprovação pelo Fisco de hipótese caracterizadora de responsabilização de terceiros pelo pagamento do crédito tributário, nos termos dos artigos 134 e 135 do CTN (que tratam, dentre outras, da responsabilidade dos sócios, administradores e diretores que atuam com excesso de poderes), não haverá a necessidade de instauração do IDPJ.

Foi decidido, ainda, que a participação em e/ou a existência de grupo econômico não é uma das hipóteses de atribuição de responsabilidade tributária com base nos referidos artigos do CTN, de forma que o redirecionamento da execução fiscal, nesta situação, deverá ser precedido da instauração do IDPJ para que se comprove o desvio de finalidade ou confusão patrimonial entre as sociedades integrantes do grupo.

II.5. AFASTADO INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA PARA REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL

A 2ª Turma do STJ afastou a necessidade de instauração do IDPJ para o redirecionamento de execução fiscal aos sócios pessoas físicas e jurídicas (REsp nº 1.786.311/PR).

No caso, diante do reconhecimento, ainda em 1ª instância, de sucessão patrimonial por aquisição do fundo de comércio, havia sido determinado o redirecionamento da execução fiscal então ajuizada para a empresa sucedida.

Em seguida, após a confirmação da decisão de redirecionamento pelo TRF da 4ª Região, a empresa sucedida interpôs REsp, sob os fundamentos de que não teriam sido provados os requisitos para o reconhecimento da aquisição de fundo de comércio e de que o redirecionamento deveria ter sido precedido da instauração do IDPJ.

Em relação ao primeiro fundamento, o STJ não conheceu do REsp, tendo em vista que a decisão que reconheceu a sucessão patrimonial baseou-se em provas trazidas aos autos pela PGFN, não sendo autorizado o reexame de provas, nos termos da Súmula nº 7/STJ.

No que se refere à necessidade de instauração do IDPJ, o STJ reconheceu a sua incompatibilidade com a Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980), a qual não comporta apresentação de defesa sem prévia garantia do juízo. Decidiu o STJ, ainda, que o redirecionamento da execução fiscal decorre das hipóteses de responsabilidade tributária previstas pelo CTN, que não se confunde com as situações de desconsideração da personalidade jurídica previstas no art. 50 do Código Civil.

II.6. GARANTIA DE EXECUÇÕES FISCAIS AUTÔNOMAS EM ÚNICA CAUTELAR FISCAL

A 1ª Turma do STJ autorizou a utilização de uma única cautelar fiscal para decretar a indisponibilidade de bens de 51 pessoas físicas e jurídicas para assegurar a cobrança de débitos tributários cobrados em 14 execuções fiscais em trâmite em juízos distintos (REsp nº 1.656.172).

Na origem, a cautelar havia sido ajuizada por dependência a uma execução fiscal, buscando o reconhecimento da formação de grupo econômico e, como consequência, a indisponibilidade de bens de todos os integrantes do suposto grupo para garantia dos débitos inscritos em dívida ativa em nome de todos os devedores e que superavam seu patrimônio conhecido.

Diante do conjunto probatório que evidenciava a existência de um grupo econômico de fato – constituição de empresas em nome de empregados que não possuíam capacidade para arcar com o encargo financeiro, utilização do mesmo endereço, depoimentos etc. – o Juízo de origem, liminarmente, deferiu a indisponibilidade de bens e ativos para

fazer frente aos débitos inscritos em dívida em nome de todos os integrantes do grupo e em cobrança em execuções distintas.

O TRF1, então, deu parcial provimento ao agravo interposto pelos devedores para limitar a indisponibilidade de bens e ativos apenas à execução fiscal com relação à qual a cautelar havia sido ajuizada por dependência.

Em seguida, em razão do REsp interposto pela Fazenda Nacional, o STJ restabeleceu a decisão de indisponibilidade de bens para garantir todas as 14 execuções fiscais, sob o entendimento de que, comprovada a atuação de maneira fraudulenta, a indisponibilidade de bens abrangida por uma cautelar fiscal não encontra limites, podendo atingir quaisquer bens e direitos do devedor e seus sócios.

Para sustentar esse entendimento, o STJ utilizou, por analogia, a disciplina referente aos limites da penhora, segundo a qual a penhora em execução fiscal não encontra limite no ativo permanente e pode alcançar os bens dos sócios, caso se verifiquem atos fraudulentos, bem como bens e direitos indisponibilizados em outros processos, como ocorre na penhora no rosto dos autos.

II.7. AFASTADOS OS EFEITOS DA COISA JULGADA SEM NECESSIDADE DE AÇÃO RESCISÓRIA

A 2ª Turma do STJ, no julgamento do REsp nº 1.625.295/MG, autorizou a retomada da cobrança de ISS sobre serviços notariais prestados por um contribuinte que havia obtido decisão, com trânsito em julgado, reconhecendo a inconstitucionalidade da cobrança.

Na origem, o contribuinte havia impetrado mandado de segurança buscando a declaração de inconstitucionalidade da cobrança do ISS sobre os serviços notariais prestados em determinado Município. Uma vez proferida decisão definitiva afastando a cobrança, o contribuinte suspendeu o recolhimento do ISS.

Posteriormente, diante da declaração de constitucionalidade da cobrança pelo STF no julgamento ADI nº 3.089/DF, o Município em questão ajuizou execução fiscal para a cobrança do ISS que deixou de ser recolhido a partir do trânsito em julgado da decisão do STF.

O contribuinte, então, por meio de embargos à execução fiscal, questionou a cobrança realizada pelo Município, sob o argumento de que a execução fiscal deveria ser extinta por violação à coisa julgada obtida no mandado de segurança, que havia reconhecido a inconstitucionalidade da cobrança.

Ao analisar o caso, o Juízo de primeiro grau julgou improcedentes os embargos do contribuinte, entendendo ser possível a cobrança do ISS sobre os serviços notariais prestados posteriormente à decisão do STF na ADI nº 3.089/DF.

Em seguida, o TJ/MG reformou a sentença sob o fundamento de que a cobrança pretendida pelo Município violaria a coisa julgada material, a segurança jurídica e o postulado da previsibilidade, por não ter sido rescindido o pronunciamento favorável ao contribuinte antes da cobrança do tributo em questão.

Então, ao analisar o REsp interposto pelo Município, o STJ concluiu que assistiria razão ao Município, tendo em vista que não haveria coisa julgada que impediria a cobrança questionada. O fundamento adotado pelo STJ foi o de que, considerando que a obrigação de pagar o ISS é uma relação jurídica de trato continuado, a alteração no estado de direito resultante da declaração de constitucionalidade da lei que instituía a cobrança de ISS sobre os serviços notariais pelo STF autorizaria a revisão do assunto pelo Judiciário, nos termos do art. 505, I, do CPC/15, independentemente do ajuizamento de ação rescisória.

Vale destacar que a discussão, sob o aspecto processual, ainda será apreciada pelo STF, no julgamento do RE nº 949.297/CE (Tema nº 881/STF).

II.8. ISS DEVE INCIDIR SOBRE SERVIÇOS ACESSÓRIOS PRESTADOS POR OPERADORAS DE TV A CABO

A 2ª Turma do STJ decidiu, por maioria de votos, que incide ISS sobre serviços de adesão, instalação, assistência técnica, reconexão e troca de seleção de canais, prestados por operadora de TV a cabo (REsp nº 1.810.842/SP).

No caso, o Município de Marília/SP interpôs REsp em face de acórdão do TJ/SP, que havia afastado a incidência do ISS sobre tais serviços prestados por operadora de TV a cabo, sob o entendimento de que mencionadas atividades não se enquadrariam na definição de serviço de TV a cabo prevista na Lei nº 8.977/1995 e no Decreto nº 2.206/1997, constituindo-se meras atividades-meio necessárias para a prestação do serviço efetivamente contratado pelos consumidores.

O Ministro Relator Herman Benjamin, que foi acompanhado pela maioria, votou pelo provimento do REsp do Município, por entender que os serviços acessórios ou preparatórios se encontrariam fora do âmbito de incidência do ICMS, na medida em que não se confundiriam com os serviços de comunicação stricto sensu, mas estão inseridos no item 14.02 da Lista Anexa de Serviços prevista na LC nº 116/2003.

O Ministro Og Fernandes, por sua vez, divergiu do entendimento do relator e votou pelo não conhecimento do recurso do Município, por entender que o Tribunal de origem não teria enfrentado o enquadramento das atividades acessórias desenvolvidas pela contribuinte em relação ao item 14.02 da lista de serviços anexa à LC nº 116/2003, mas tão somente que tais atividades não estariam enquadradas na definição de serviço de TV a cabo prevista na Lei nº 8.977/1995 e no Decreto nº 2.206/1997.

Além disso, argumentou que a conclusão do Tribunal de origem não divergiria do entendimento mais recente do STJ sobre a ilegalidade da incidência do ISS sobre as atividades-meio indispensáveis à prestação dos serviços de telecomunicações lato sensu, o que impediria o conhecimento do recurso com base na Súmula 83/STJ.

II.9. AFASTADA A INCIDÊNCIA DE IPI SOBRE MERCADORIAS ROUBADAS APÓS SAÍDA DO ESTABELECIMENTO

A 1ª Seção do STJ, em recente julgado, consolidou o entendimento do Tribunal e definiu que o roubo de mercadorias, após a saída do estabelecimento fabricante, não configura fato gerador do IPI (EREsp nº 734403/RS).

O entendimento defendido pela Fazenda é o de que a simples remessa física do produto industrializado seria suficiente para caracterizar a incidência do referido imposto, sendo irrelevante, sob a ótica tributária, a verificação do proveito econômico da operação. Para a Fazenda, o extravio de bens representaria um risco inerente à atividade industrial.

No julgamento, por outro lado, prevaleceu o entendimento defendido pelos contribuintes de que apenas a saída do produto industrializado, efetivamente entregue ao adquirente (transferência efetiva da propriedade), configuraria fato gerador do imposto. Ocorrendo, portanto, o furto ou roubo da mercadoria após a saída do fabricante, entendeu-se que a operação mercantil não se concretiza, não gerando, por conseguinte, a obrigação de pagamento do IPI.

Ao garantir o direito ao estorno e/ou não pagamento do IPI nestas hipóteses, a decisão favorece o setor industrial brasileiro, amenizando os prejuízos financeiros decorrentes de eventos que costumeiramente ocorrem nas estradas do País.

CAPÍTULO III – TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS

III.1. TJ/RS NEGA PEDIDO DE SUBSTITUIÇÃO DE SEGURO GARANTIA POR DEPÓSITO EM DINHEIRO

A 22ª Câmara Cível do TJ/RS, por maioria de votos, reformou decisão de 1ª instância que havia determinado, a pedido da PGE, o depósito judicial de valores relativos a débito inicialmente garantidos por meio de apólice de seguro garantia (Agravado de Instrumento nº 0057865-10.2019.8.21.7000).

Na origem, o contribuinte havia ajuizado ação anulatória buscando o cancelamento de determinados débitos tributários. No curso da ação, foi ajuizada execução fiscal para a cobrança dos mesmos valores, a qual foi garantida por meio de seguro garantia.

Tendo em vista que a ação anulatória foi julgada improcedente, que a apelação interposta pelo contribuinte teve provimento negado, que os recursos especial e extraordinário não foram admitidos e que pendiam de análise os agravos contra a inadmissão dos referidos recursos, os quais não possuem efeito suspensivo, a PGE solicitou a substituição do seguro garantia por depósito judicial, pedido este que foi deferido pelo Juízo de 1ª instância.

Contra essa decisão, o contribuinte interpôs agravo de instrumento, ao qual foi dado provimento pelo TJ/RS com base nos seguintes fundamentos:

- (a) o seguro garantia é equiparado ao depósito judicial;
- (b) a ausência de interesse do credor (Estado do Rio Grande do Sul) na liquidação antecipada do seguro garantia, tendo em vista que o art. 32, § 2º, da Lei de Execuções Fiscais prevê que o levantamento do depósito fica condicionado ao trânsito em julgado;
- (c) a inexistência de urgência na liquidação do seguro garantia pelo credor, tendo em vista a existência de liquidez da garantia e a solvência da instituição financeira garantidora; e
- (d) a previsão do art. 805, do CPC, que determina que a execução deve se dar da forma menos gravosa para o devedor.

Pedidos como esse, por parte dos Estados, têm se tornado cada vez mais comuns, o que reforça a importância de decisões como essa analisada.

CAPÍTULO IV – DECISÕES DA PRIMEIRA INSTÂNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL

IV.1. JUSTIÇA ESTADUAL DE SÃO PAULO AFASTA ISS SOBRE INTERMEDIÇÃO DE SERVIÇOS TURÍSTICOS PARA VIAGENS AO EXTERIOR

A Justiça Estadual de São Paulo considerou exportação de serviço a intermediação realizada por uma empresa brasileira (por meio de portal eletrônico) entre viajantes e prestadores de serviços turísticos localizados no exterior e, por consequência, afastou a incidência do ISS sobre as receitas auferidas pela intermediadora (Processo nº 1022950-31.2017.2.26.0053).

No caso, a discussão envolveu a interpretação do disposto no parágrafo único do artigo 2º da LC nº 116/2003, que afasta o reconhecimento da exportação para os serviços desenvolvidos no Brasil e cujo resultado aqui se verificar, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

A autora explicou que os viajantes e agentes de viagem localizados no Brasil não a remuneraram pelo acesso ao portal eletrônico, mas que recebe comissão, descontada do valor arrecadado em nome das empresas de turismo localizadas no exterior, somente quando uma reserva vier a ser realizada pelo portal. Diante disso, defendeu que as receitas auferidas nessas operações seriam de exportação, não sujeitas à incidência do ISS.

O Município de São Paulo, por sua vez, defendeu que o resultado do serviço de intermediação seria a própria captação dos viajantes, que ocorreria integralmente no Brasil, de forma que seria afastada a caracterização da operação como uma exportação de serviços, conforme disposto pela LC nº 116/2003.

Ao analisar o caso, o Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública de São Paulo concluiu que tanto os beneficiários, como o resultado do serviço estariam localizados no exterior, de modo que haveria a caracterização da exportação e da não incidência do ISS. Além disso, afirmou que o fato de o serviço ser integralmente efetuado no Brasil, como alega o Município, não poderia ser considerado relevante, tendo em vista que se adota o princípio do destino, e não da origem, de forma permitir que as empresas brasileiras exportadoras de serviços possam concorrer com estrangeiras.

CAPÍTULO V – TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

V.1. TRF2 ANALISA A INCONSTITUCIONALIDADE DA “AVERBAÇÃO PRÉ-EXECUTÓRIA”

A 4ª Turma Especializada do TRF2, por unanimidade, suscitou incidente de arguição de inconstitucionalidade do art. 20-B, § 3º, II da Lei nº 10.522/2002, incluído pela Lei nº 13.606/2018, que instituiu a “averbação pré-executória” pela PGFN (processo nº 0000732-88.2018.4.02.5001).

No caso, a discussão envolveu a possibilidade de a PGFN averbar certidão de dívida ativa nos órgãos de registros de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis independentemente de decisão judicial, caso o contribuinte, notificado da inscrição em dívida ativa, não efetue o pagamento do débito no prazo de 5 (cinco) dias.

Diante dessa alteração legislativa, duas entidades de classe do Espírito Santo impetraram mandado de segurança questionando a constitucionalidade da averbação pré-executória com base nos seguintes fundamentos:

- (a) a inconstitucionalidade formal do dispositivo, que alterou normas gerais sobre o crédito tributário (garantias e privilégios) através de lei ordinária, matéria reservada à LC, nos termos do art. 146, III, b, da CF/88;
- (b) violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, na medida em que o art. 20-B, § 3º da Lei nº 10.522/2002 restringiu indevidamente o exercício do direito de propriedade e o livre exercício da atividade empresarial e profissional; e
- (c) violação ao art. 185-A do CTN, que assegura ao Poder Judiciário a competência para decretar a indisponibilidade de bens para garantia de débito e, por consequência, violação à tripartição dos poderes prevista pelo art. 2º da CF/88.

Ao analisar o caso, a 4ª Turma Especializada do TRF2 entendeu que a sistemática de averbação pré-executória introduzida pela Lei nº 13.606/2018, ao possibilitar a indisponibilidade de bens antes de ajuizada a execução fiscal e sem autorização judicial, seria arbitrária e inconstitucional, razão pela qual suscitou incidente de arguição de inconstitucionalidade do dispositivo, a ser analisado pelo Órgão Especial do TRF2.

Vale destacar que, atualmente, existem 6 (seis) Ações Diretas de Inconstitucionalidade pendentes de julgamento sobre o tema no STF (ADI 5.881, ADI 5.932, ADI 5.886, ADI 5.890, ADI 5.925 e ADI 5.931), que já foram liberadas para julgamento e contam com parecer do MPF pela inconstitucionalidade da averbação pré-executória.

CAPÍTULO VI – DECISÕES DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL

VI.1. AFASTADO O IOF SOBRE O INGRESSO DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO NO BRASIL QUE ESTAVAM EM CONTA MANTIDA NO EXTERIOR

A Justiça Federal em São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro concederam ordens liminares para afastar a incidência do IOF na modalidade câmbio ("IOF-Câmbio") sobre o ingresso de receitas de exportação no País e que estavam sendo mantidas em contas no exterior (Processos nº 5001951-88.2019.4.03.6100, nº 5011528-10.2019.4.02.5101, nº 1001989-41.2019.4.01.3800).

A discussão envolve a interpretação do artigo 15-B do Decreto nº 6.306/2007, que prevê que a alíquota do IOF-Câmbio será de 0% nas operações de câmbio relativas ao ingresso de receitas de exportação de bens e serviços.

Em recente e nova interpretação sobre esse dispositivo, a Receita Federal havia publicado a Solução de Consulta nº 246/2018 (reportada na 51ª edição do Radar Stocche Forbes – Tributário), por meio da qual formalizou o entendimento de que os recursos decorrentes de exportação que sejam depositados em conta corrente no exterior e, posteriormente, remetidos ao Brasil, não mais seriam considerados receitas de exportação, na medida em que o "ciclo de exportação", nessa hipótese, já teria se encerrado. Assim, no entender da Receita Federal, por não mais se tratar de receita de exportação, a operação de câmbio para o ingresso desses recursos estaria sujeita ao IOF-Câmbio, calculado à alíquota geral de 0,38%.

Após a publicação da referida Solução de Consulta e para evitar o risco de autuações, os bancos que realizam as operações de câmbio – e que são os responsáveis pela retenção e recolhimento do IOF-Câmbio – passaram a seguir o entendimento da Receita Federal e reter o IOF-Câmbio sobre as referidas operações.

Os contribuintes iniciaram, então, o questionamento judicial da cobrança do IOF-Câmbio. Há liminares concedidas pela Justiça Federal em São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro afastando a tributação nessa hipótese, sob o principal fundamento de que o Decreto nº 6.306/2007 não prevê prazo para o ingresso das receitas de exportação no País.

VI.2. DETERMINADA A RESTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM DINHEIRO

O juízo da 12ª Vara Federal em Salvador proferiu decisão liminar determinando que a Receita Federal procedesse à restituição a contribuinte, em dinheiro e no prazo de 30 (trinta) dias, de crédito de contribuição previdenciária (Mandado de Segurança nº 1000553-92.2019.4.01.3300).

Na situação em exame, o contribuinte havia obtido decisão judicial favorável e definitiva em outro caso, a qual lhe reconheceu o direito à não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, assim como o direito à restituição/compensação dos valores indevidamente recolhidos a esse título. Por tal razão, o contribuinte habilitou o crédito reconhecido judicialmente perante a Receita Federal para iniciar o procedimento de compensação.

Contudo, a Receita Federal negou o pedido do contribuinte sob o argumento de que o crédito habilitado, por ser anterior à utilização do eSocial, não poderia ser compensado com débito de período de apuração posterior à utilização do referido sistema, de acordo com o artigo 26-A da Lei nº 11.457/2007 (introduzido pela Lei nº 13.670/2018).

Diante dessa situação, o contribuinte impetrou mandado de segurança para que fosse autorizado a apresentar os pedidos de compensação em meio físico ou fosse restituído dos valores a que tinha direito, já que não possuía débitos anteriores ao eSocial passíveis de compensação. Além disso, o contribuinte informou que não foi possível realizar a compensação por meio da GFIP tendo em vista a extinção da referida guia com a instauração do eSocial.

Ao apreciar o caso, o juízo da 12ª Vara Federal em Salvador concedeu a liminar pleiteada para determinar que a restituição do crédito de contribuição previdenciária reconhecido judicialmente ocorresse no

prazo de 30 (trinta) dias, sob o fundamento de que, ao não estabelecer alternativa ao contribuinte para que a compensação fosse realizada e, portanto, ao impedir o cumprimento da decisão judicial anterior, a Receita Federal acabou negando vigência à garantia constitucional da coisa julgada.

VI.3. ANALISADO O MOMENTO DO RECONHECIMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Justiça Federal no Rio de Janeiro proferiu sentença para determinar que o IRPJ e a CSLL incidam sobre crédito tributário reconhecido em decisão judicial transitada em julgado apenas no momento da homologação da respectiva compensação administrativa (Processo nº 5035622-22.2019.4.02.5101).

No caso, a discussão envolveu a definição do momento em que ocorre a disponibilidade da renda, fato gerador do IRPJ, nos termos do art. 43 do CTN.

Considerando a obtenção de decisão com trânsito em julgado declarando a existência de indébito tributário e o seu direito à compensação administrativa, o contribuinte impetrou mandado de segurança, buscando reconhecer o direito de computar tais créditos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL somente no momento e à medida em que transmitidas as declarações de compensação (PER/DCOMP). Para o contribuinte, os créditos a serem recuperados ainda seriam ilíquidos na data do trânsito em julgado.

De acordo com a posição defendida pela Receita Federal, por sua vez, a disponibilidade da renda ocorreria na data do trânsito em julgado da sentença que concede o direito à compensação ou restituição de indébitos tributários, momento em que se considera ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Ao analisar o caso, o Juízo da 6ª Vara Federal do Rio de Janeiro entendeu que, em regra, a disponibilidade jurídica da renda ocorreria no

momento do trânsito em julgado da sentença que reconhece ao contribuinte o direito a crédito, sujeitando-se, por consequência, à tributação pelo IRPJ e pela CSLL a partir deste momento.

Esclareceu, contudo, que há uma diferença entre as sentenças que reconhecem o direito a crédito líquido e aquelas que tratam apenas do direito ao crédito, como aquelas proferidas em sede de mandado de segurança. Nesta segunda hipótese, de acordo com o juiz da causa, apenas com a homologação administrativa da compensação é que se poderá falar em crédito líquido, de forma que a disponibilidade jurídica da renda só se perfectibilizaria neste momento.

Com base nesse fundamento e concedendo pedido distinto daquele apresentado pelo contribuinte, concluiu-se que a tributação do IRPJ e da CSLL deveria ser postergada até o momento da homologação da compensação.

VI.4. PERMITIDA A AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO EM OPERAÇÕES ENVOLVENDO ÁGIO INTERNO E EMPRESA VEÍCULO

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 autuação 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 12.973/2014 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; e
- (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 4.131/1962.

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 9.532/1997 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 9.532/1997 não criou restrições ou diferenças em relação ao capital estrangeiro e o ambiente negocial pretendido era a atração de investimentos; e
- (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.

VI.5. DETERMINADO QUE DECISÃO MONOCRÁTICA DE PRESIDENTE DE TURMA DO CARF SEJA REAPRECIADA PELA TURMA

O Juízo da 17ª Vara Federal do Distrito Federal determinou que uma decisão monocrática proferida pelo Presidente da 2ª Turma da 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 e da 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 a 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

7. PRONUNCIAMENTOS DA RECEITA FEDERAL

CAPÍTULO I – IRPJ E CSLL

I.1. CONCEITO DE EMPREITADA TOTAL NO ÂMBITO DO LUCRO PRESUMIDO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 119/2019, a Receita Federal analisou qual o percentual de presunção aplicável aos serviços de construção, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL de acordo com o regime do lucro presumido.

No caso em análise, a consultante informou que realizava serviços de construção, instalação de sistema de isolamento térmico e acústico, instalação de painéis acústicos e construção de tratamentos térmicos e acústicos, por meio da modalidade de empreitada global, com fornecimento de materiais e insumos.

Diante das informações recebidas, a Receita Federal esclareceu que os percentuais de presunção de 8% e 12%, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, respectivamente, são apenas aplicáveis para a atividade de construção civil no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.

A esse respeito, a Receita Federal esclareceu, ainda, que a menção ao “emprego total de materiais” se refere apenas aos materiais efetivamente incorporados à obra. A “incorporação à obra”, por sua vez, é verificada quando o bem transmuta da categoria de bem móvel (suscetível de movimento próprio ou de remoção por força alheia, conforme definição do Código Civil) para a categoria de bem imóvel.

Por fim, a Receita concluiu que, quando não verificadas as condições acima, estar-se-ia diante do emprego parcial de materiais, atividade que está sujeita ao percentual de presunção de 32% para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

I.2. MOMENTO DE AMORTIZAÇÃO FISCAL DE ÁGIO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 223/2019, a Receita Federal se manifestou com relação ao termo de início da amortização fiscal de ágio registrado em decorrência da aquisição de participação societária.

No caso em análise, a consultante afirmou ter registrado ágio em decorrência da aquisição do controle da investida em 2012 e o remanescente em 2015. Em razão dessa aquisição, a adquirente questionou a Receita Federal a respeito da possibilidade de postergar a dedução do ágio da base de cálculo do IRPJ e CSLL para momento posterior ao evento de incorporação entre investidor e investida.

A Receita Federal, ao analisar o questionamento da consultante, apresentou posicionamento restritivo, sem fundamento jurídico, no sentido de que a amortização do ágio deve ser realizada no primeiro balanço/período de apuração após o evento de incorporação/cisão de investida, de forma linear (sem alteração do percentual mensal) e ininterrupta.

Caso essa interpretação restritiva prevaleça, o contribuinte perderia, indevidamente, o direito à amortização fiscal do ágio no período entre a data da incorporação e o início de fruição do benefício pela empresa, que poderia ocorrer, meses ou anos depois.

Ressaltamos que essa nova tese da Receita Federal parece contraditória com o que tem sido historicamente considerado pela própria autoridade fiscal como início da contagem do prazo decadencial para a glosa de despesas de amortização fiscal do ágio.

I.3. TRIBUTAÇÃO NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA SEM PERDA DE CONTROLE

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 198/2019, a Receita Federal analisou se o resultado decorrente da alienação de participação societária que não resulte na perda de controle societária deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL da empresa alienante.

O questionamento se deu pelo fato de que, segundo as novas regras contábeis, o resultado decorrente da alienação de participação societária quando não há perda de controle deve ser contabilizado diretamente em conta de patrimônio líquido, sem afetar a determinação do valor do lucro líquido apurado. O lançamento em conta de resultado do período ocorre somente quando houver a venda do controle societário, momento em que o valor até então contabilizado em patrimônio líquido é lançado para resultado.

Diante das informações recebidas, a Receita Federal entendeu que, apesar de a determinação do lucro real e resultado ajustado possuir como ponto de partida o lucro contábil registrado pelo contribuinte, a apuração do lucro tributável está sujeita a ajustes decorrentes de regras próprias.

Nesse sentido, a Receita Federal esclareceu que a legislação tributária determina que o resultado decorrente de alienação de bens de ativos não circulantes classificados como investimento (e.g., participação societárias) deve ser computado para fins de determinação do lucro real.

Diante disso, concluiu que, apesar de a alienação de participação societária sem perda de controle não ser, para fins contábeis, reconhecida em resultado (mas sim em patrimônio líquido), a legislação tributária determina que tal resultado seja adicionado para fins de determinação do lucro real e do resultado ajustado, sendo, portanto, tributado, para fins fiscais.

Essa é a primeira manifestação do Fisco sobre o assunto. Embora a situação inversa não tenha sido abordada – a possibilidade de registro de ágio na aquisição de participação societária, ainda que não registrado contabilmente – é de se esperar, por coerência, que a posição da Receita seja pela possibilidade de registro e amortização fiscal do ágio.

I.4. IMÓVEL ADQUIRIDO SEM INTENÇÃO DE REVENDA E O REGIME DO LUCRO PRESUMIDO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 251/2018, a Receita Federal analisou o tratamento tributário aplicável na alienação de unidades imobiliárias, reclassificadas contabilmente para estoque, quando realizada por pessoa jurídica que explore a atividade de compra e venda de imóveis.

No caso em análise, a consultante, pessoa jurídica optante do regime de apuração do lucro presumido, que realizava a compra e venda de imóveis e locação de bens imóveis próprios, informou que reclassificou, conforme estabelecido pelas normas contábeis, imóvel originalmente registrado no ativo imobilizado, para estoque, no momento em que foi verificada a intenção de venda do imóvel. O imóvel em questão, inicialmente, havia sido explorado por meio de locações, motivo pelo qual havia sido classificado contabilmente como ativo imobilizado.

Diante destas premissas, a consultante questionou a Receita Federal se a receita obtida na venda do referido imóvel estaria sujeita aos percentuais de presunção de 8% e 12%, aplicáveis para venda de estoque, para fins de apuração IRPJ e da CSLL, com base no regime do lucro presumido.

Ao analisar o caso, a Receita Federal esclareceu que a receita decorrente da alienação de imóveis, auferidas por pessoa jurídica que realiza a compra e venda de imóveis, poderia ser considerada como receita operacional apenas no caso de o imóvel alienado ter sido adquirido já com a intenção de revenda.

No caso em análise, o imóvel foi inicialmente adquirido com a finalidade de ser locado e, conseqüentemente, contabilizado como ativo imobilizado. No entendimento da Receita Federal, a reclassificação do ativo, para fins contábeis, não alteraria a natureza do ativo (i.e. ativo imobilizado).

A Receita Federal concluiu, portanto, que a venda do imóvel estaria sujeita às regras aplicáveis ao ganho de capital e, conseqüentemente não sendo aplicáveis os percentuais de presunção para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

I.5. MULTA DECORRENTE DE ATRASO NA ENTREGA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA INTEGRA A RECEITA BRUTA

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 189/2018, a Receita Federal analisou o tratamento tributário aplicável sobre a permuta imobiliária e os valores mensais recebidos em decorrência de atraso na entrega das unidades imobiliárias.

No caso em análise, a consulente, pessoa jurídica optante pelo regime de apuração do lucro presumido, que realiza a compra e venda de imóveis e locação de bens imóveis próprios, informou que permutou terreno de sua titularidade por unidades imobiliárias com uma construtora.

Diante disso, a consulente questionou a Receita Federal qual seria (i) a base de cálculo e respectiva tributação incidente sobre unidades imobiliárias recebidas em troca pelo terreno e (ii) o tratamento tributário aplicável sobre os valores a serem recebidos mensalmente em decorrência do atraso na entrega das unidades imobiliárias.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que o valor atribuído à unidade imobiliária a ser entregue à consulente, conforme discriminado no instrumento representativo da operação de permuta, seria receita bruta da consulente, sujeita aos percentuais de presunção

de 8% e 12%, tendo em vista que apura o IRPJ e a CSLL com base no regime do lucro presumido.

Com relação aos valores recebidos pela consulente em decorrência da mora na entrega das unidades imobiliárias, a Receita Federal esclareceu que estas também consistem em receita bruta da consulente e, portanto, estariam sujeitas aos percentuais de presunção de 8% e 12%, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. Adicionalmente, por caracterizarem receita bruta, tais receitas estariam sujeitas ao PIS e à COFINS à alíquota conjunta de 3,65%.

I.6. DEDUTIBILIDADE DE ROYALTIES PAGOS PARA CONTROLADOR INDIRETO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 182/2019, a Receita Federal analisou se o pagamento de *royalties* decorrente de contrato de distribuição/comercialização de *software* para controlador indireto seria dedutível para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

No caso em análise, a consulente afirmou realizar remessas para controlador indireto em contrapartida pelo direito de comercializar/distribuir *software*. Diante deste cenário, a consulente questiona a Receita Federal a respeito dessas remessas estarem abrangidas pelo dispositivo legal que restringe a dedutibilidade de pagamento de *royalties* realizados em favor dos sócios, para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

A Receita Federal esclareceu que a restrição acerca da dedutibilidade aplicável ao pagamento de *royalties* realizado em favor sócios aplica-se somente às pessoas físicas ou jurídicas, brasileiras ou estrangeiras, que detenham participação societária direta da pessoa jurídica que realizar os pagamentos.

Nesse sentido, concluiu a Receita Federal que o pagamento realizado a título de *royalties* pelo direito de comercialização e/ou distribuição de

software para controlador indireto não implica *per se* a indedutibilidade prevista na legislação tributária.

I.7. VEDAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVAS É APLICÁVEL QUANDO APURADAS POR BALANCETES DE SUSPENSÃO E REDUÇÃO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 279/2019, a Receita Federal analisou a possibilidade de se compensar estimativas mensais do IRPJ e da CSLL apuradas por meio do levantamento de balancetes de suspensão e redução.

No caso em análise, a consultante questionou se a impossibilidade de compensar débitos de estimativa mensais do IRPJ e da CSLL, prevista na Lei nº 13.670/2018, seria aplicável às apurações de estimativas mensais realizadas por meio do levantamento de balancetes de suspensão e redução.

A Receita Federal esclareceu que a intenção do legislador com a edição da Lei nº 13.670/2018 foi de vedar a compensação de débitos relacionados a estimativas mensais por consistirem mera antecipação dos referidos tributos.

Assim, considerando que a utilização de balancetes de suspensão e redução representa mera técnica de apuração da estimativa mensal, a Receita Federal concluiu pela impossibilidade da compensação pretendida pelo contribuinte.

CAPÍTULO II – PIS E COFINS

II.1. PAGAMENTOS AO EXTERIOR PELA CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE MONTAGEM E INSTALAÇÃO NÃO

COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO DO PIS-IMPORTAÇÃO E DA COFINS-IMPORTAÇÃO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 228/2018, a Receita Federal concluiu que os pagamentos efetuados a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior em contrapartida pela prestação de serviços técnicos de montagem e instalação de equipamentos executados fora do país não constitui fato gerador do PIS/COFINS-Importação.

No caso, empresa cuja atividade social era a fabricação de máquinas e equipamentos para uso industrial questionou a Receita Federal acerca da possibilidade não incidência do PIS/COFINS-Importação sobre os valores pagos a título de contratação de mão de obra estrangeira para montagem e instalação de equipamentos por ela vendidos e que são montados/instalados no exterior, sob a alegação de que os serviços não teriam sido executados no Brasil.

Ao analisar o caso submetido para consulta, a Receita Federal concluiu não serem essas remessas ao exterior fato gerador do PIS/COFINS-Importação, sob os seguintes fundamentos:

- a) de acordo com a legislação em vigor, estão abrangidas pelo campo de incidência do PIS/COFINS-Importação as receitas auferidas por serviços prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, desde que esses serviços sejam executados no Brasil ou, nas hipóteses em que executados no exterior, seu resultado seja verificado no território nacional;
- b) partindo da premissa de que resultado corresponde à vantagem material ou imaterial derivada da execução do serviço, a Receita Federal concluiu que, no caso sob análise, o resultado da prestação do serviço contratado (montagem/instalação de equipamentos) não se verificou no Brasil, visto que o equipamento foi montado/instalado no exterior.

Note-se que, no presente caso, a natureza do serviço de montagem e instalação, assim como os pormenores dos serviços executados, não foram descritos na consulta, de modo que a análise foi realizada de forma genérica.

Diante disso, a Receita Federal concluiu que, por não haver importação de serviços cujo resultado se verifique no Brasil, não haveria incidência do PIS/COFINS-Importação.

Por fim, instada a se manifestar a respeito da incidência ou não da CIDE sobre os pagamentos realizados a empresas no exterior, a Receita Federal esclareceu que, a partir de 1º de janeiro de 2002, foi ampliado o campo de incidência da CIDE para não só alcançar negócios jurídicos que impliquem em transferência de tecnologia, mas também a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes por residentes e domiciliados no exterior, assim como as remessas de *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes e domiciliados no exterior.

Diante disso, a Receita Federal partiu do conceito de serviço técnico, mencionado acima (IN RFB nº 1.455/2014), para concluir que os serviços de montagem e instalação realizados pela empresa estrangeira seriam técnicos e, por consequência, sua remuneração estaria sujeita à incidência da CIDE.

II.2. SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA ANALISA INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO SOBRE USO DE SOFTWARE

A Receita Federal, por meio da Solução de Divergência COSIT nº 2/2019, buscou consolidar o entendimento das autoridades fiscais com relação à incidência do PIS/COFINS-Importação sobre as remessas realizadas para pessoa jurídica sediada no exterior, em decorrência do pagamento de contraprestação pelo uso de programas de computador (i.e., *software*).

Ao analisar a questão, a Receita Federal esclareceu que, de acordo com a Lei nº 9.609/1998, os programas de computador também estão abrangidos pela legislação de direitos autorais aplicável às obras literárias. A Receita Federal ressalta ainda que a Lei 4.506/1964 classifica como “*royalties*” os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, salvo quando pagos diretamente aos autores ou criador do bem ou da obra.

Com base na combinação dos dispositivos supramencionados, a Receita Federal entende que os valores remetidos em contraprestação pela exploração de *software* devem ser classificados como *royalties*, que não estão abrangidos pelas hipóteses de incidência do PIS/COFINS-Importação.

Assim, a Receita Federal consolidou o entendimento de que a remuneração pela exploração de *software* não está sujeita ao PIS/COFINS-Importação, salvo se remuneração abranger igualmente serviços prestados e não for possível individualizar o valor correspondente aos *royalties*.

II.3. RECEITAS DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA NO AMBIENTE REGULADO NÃO ESTÃO ABRANGIDAS PELO REGIME ESPECIAL APLICÁVEL ÀS SOCIEDADES DA CCEE

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 270/2019, a Receita Federal concluiu que o regime especial de apuração do PIS e da COFINS aplicável às sociedades integrantes da CCEE não se estende às receitas auferidas em decorrência de CCEAR.

De acordo com o referido regime especial, as alíquotas de PIS e COFINS são, respectivamente, de 0,65% e 3%, mas aplicadas somente sobre os resultados positivos apurados mensalmente no âmbito da CCEE. Diante disso, o contribuinte questionou se as receitas auferidas por sociedade integrante da CCEE em decorrência de CCEAR também estariam abrangidas pelo referido regime especial.

Com base no art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848/2004, a Receita Federal concluiu que o regime especial em exame estaria limitado às receitas auferidas no mercado de curto prazo. Portanto, as receitas auferidas no ACR, por diferirem daquelas decorrentes do mercado de curto prazo, não estariam abrangidas pelo regime especial e, assim, estariam sujeitas à incidência do PIS e da COFINS no regime não cumulativo.

CAPÍTULO III – IRPF

III.1. INDENIZAÇÃO RECEBIDA EM DECORRÊNCIA DE ACORDO DE COLABORAÇÃO PREMIADA É TRIBUTÁVEL

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 311/2018, a Receita Federal entendeu que acordos firmados entre partes privadas que estipulam o pagamento de indenização, caso ausente fundamento fático e jurídico para a classificação dos valores como tal, não estão aptos a afastar a incidência do IRPF.

No caso, o consulente, pessoa física, havia celebrado acordo de colaboração premiada com o MPF, pelo qual assumiu a obrigação de pagar uma multa, sujeitando-se, também à pena de perdimento de bens recebidos nas situações previstas no acordo, mediante sua transferência ou depósito judicial de valor equivalente ao dos bens.

Em razão do referido acordo de colaboração premiada, afirmou o consulente que firmou junto a uma pessoa jurídica relacionada um termo de acordo, no qual esta última assumiu a obrigação de indenizar o consulente por todos e quaisquer danos patrimoniais sofridos em razão da delação premiada celebrada junto ao MPF.

Segundo informado pelo consulente, tal termo de acordo foi celebrado com a pessoa jurídica, em razão de sua atuação em favor desta, uma vez que a delação premiada foi fundamental para que a pessoa jurídica pudesse celebrar acordo de leniência com o MPF e, assim, dar continuidade às suas atividades.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que, independentemente da classificação de indenização dada aos valores repassados pela pessoa jurídica ao consulente, em nada seria alterado o fato de que o consulente teve um acréscimo patrimonial. Isso porque um acordo firmado entre partes privadas, sem qualquer comprovação fática ou jurídica que possibilite eventual enquadramento dos pagamentos como rendimentos isentos e/ou imunes não afastaria a incidência do imposto de renda.

A Receita Federal também entendeu que os pagamentos realizados pela pessoa jurídica ao consulente não possuem natureza de doação, haja vista que, para restar caracterizada a doação, seria necessário que as importâncias recebidas não representassem qualquer vantagem para o doador. No caso analisado, o termo de acordo firmado entre as partes possuiu relação direta com a atuação do consulente em favor da pessoa jurídica, a fim de viabilizar o acordo de leniência perante o MPF.

Portanto, a Receita Federal concluiu que os valores recebidos no âmbito do termo de acordo celebrado entre o consulente e a pessoa jurídica estariam sujeitos ao IRPF, mediante a aplicação da tabela progressiva de até 27,5%.

III.2. CONCESSÃO DE DIREITO REAL DE SUPERFÍCIE NÃO ESTÁ SUJEITA AO IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 235/2018, a Receita Federal analisou a forma de tributação dos valores recebidos por pessoa física em razão da concessão de direito real de superfície.

No caso, a Receita Federal esclareceu que a operação de concessão de direito real de superfície ocorre quando o proprietário do imóvel transfere a um terceiro o direito de uso sobre a coisa, para construções e/ou plantações sem, no entanto, perder a propriedade sobre o bem.

Diante da ausência de transferência de titularidade do bem imóvel (i.e. alienação), entendeu a Receita Federal que os recursos recebidos em razão da concessão de direito real de superfície não são tributáveis segundo as regras aplicáveis ao ganho de capital.

Com base nesse argumento, concluiu a Receita Federal que os valores recebidos em operação de concessão do direito real de superfície devem ser tributados sob as regras aplicáveis aos rendimentos em geral de pessoa física, aplicando-se sobre tal rendimento a alíquota progressiva até 27,5%.

CAPÍTULO IV – IRRF

IV.1. INCIDÊNCIA DE IRRF SOBRE AS REMESSAS AO EXTERIOR PELA AQUISIÇÃO DE DESENHOS INDUSTRIAIS

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 138/2019, a Receita Federal analisou a incidência do IRRF sobre as remessas realizadas a pessoa jurídica sediada da Itália em contraprestação pela aquisição de desenhos industriais em formato digital.

Ao analisar os termos do contrato disponibilizado, a Receita Federal entendeu que os valores remetidos consistem em remuneração pelo direito sobre um desenho industrial e não de licenciamento pelo uso de software. Isso porque, a titularidade do bem (desenho) permanece com o fornecedor e o comprador (i.e. consultante) estaria obrigado a comercializar o produto com o desenho utilizado sob a forma em que foi disponibilizado, sem a autorização para realizar modificações.

Adicionalmente, a Receita Federal ressalta ainda que Lei nº 4.506/1964 classifica como “royalties”, os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, salvo quando pagos diretamente aos autores ou criador do bem/obra.

Com base no acima exposto, a Receita Federal conclui que as remessas de valores para o exterior em contraprestação pelo direito de uso de desenho industrial devem ser classificadas como royalties, sujeitas à incidência do IRF.

Em que pese o contribuinte não ter questionado sobre a incidência da CIDE, a Receita Federal esclareceu que a remessa em questão estaria

igualmente sujeita à CIDE, uma vez que se trata de pagamento de royalties.

Por fim, a Receita Federal esclareceu que o art. 12 do Acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e a Itália permite a tributação de remessas de royalties pelo país de origem (i.e. Brasil), quando a legislação local previr a referida tributação.

IV.2. DOAÇÕES REALIZADAS A EMPRESAS ESTRANGEIRAS ESTÃO SUJEITAS AOS IRRF

Por meio da SC COSIT nº 309/2018, a Receita Federal analisou a incidência do IRRF sobre as remessas a título de doação, realizadas por organização religiosa brasileira à sua “coirmã” sediada no exterior.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que qualquer provento auferido por residente no exterior proveniente de fonte brasileira está sujeito ao IRRF, salvo nas hipóteses de isenção ou não incidência expressamente previstas em tratados internacionais ou no CTN.

Nesse sentido, a Receita Federal esclareceu que:

- (a) de acordo com o Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), a imunidade, isenção ou não incidência concedida a pessoa jurídica sediada no Brasil não deve ser estendida àqueles que recebem rendimentos por ela pagos; e
- (b) a isenção sobre doações percebidas por pessoas físicas ou jurídicas sediadas no exterior, anteriormente prevista no Decreto 3.000/1999 (revogado pelo Decreto nº 9.580/2018), não está mais em vigor uma vez que a redação do Decreto nº 9.580/2018 não traz tal dispositivo.

Diante disso, concluiu a Receita Federal que os valores remetidos a título de doação à pessoa física ou jurídica sediada no exterior estariam sujeitos ao IRRF à alíquota de 15% ou 25% quando o beneficiário for residente em país com tributação favorecida.

IV.3. IRRF É DISPENSADO NAS REMESSAS AO EXTERIOR POR SERVIÇOS DE HOTELARIA, QUANDO PRESENTE ACORDO DE BITRIBUTAÇÃO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 229/2018, a Receita Federal reconheceu a possibilidade de agências de turismo efetuarem remessas ao exterior, pelo pagamento por serviços de hotelaria, sem a retenção do IRRF, quando houver acordo de bitributação. No caso específico, a Receita Federal analisou a aplicação dos Acordos de bitributação assinados pelo Brasil com o México (“Acordo Brasil-México”) e com a Espanha (“Acordo Brasil-Espanha”).

As remessas ao exterior pela prestação de serviços em geral estão sujeitas ao IRRF à alíquota de 25%, ou, tratando-se de serviços de natureza técnica, 15%.

Tanto o Acordo Brasil-México quanto o Acordo Brasil-Espanha possuem, em seus Protocolos, uma extensão do conceito de “*royalties*” (disciplinado pelo art. 12 dos Acordos), para incluir a prestação de serviços técnicos e assistência técnica. A Receita Federal busca incluir o máximo de atividades possível dentro desse conceito, visto que, em virtude de sua equiparação a *royalties*, o Brasil entende-se autorizado a exigir a tributação na fonte, de 15% no caso.

Os acordos não definem o alcance do termo “serviços técnicos”, o qual é definido pela IN RFB nº 1.455/2014 (art. 17, II, “a”) como os serviços cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados.

Na consulta em análise, entendeu-se que os serviços de hotelaria não demandam grau de especialização que os tornem “técnicos” para fins tributários, ainda que exijam, certamente, conhecimentos específicos sobre o setor hoteleiro.

Trata-se de rara limitação, pela Receita Federal, do alcance do conceito de serviços técnicos, que ensejou a não aplicação do art. 12 dos Acordos

Brasil-México e Brasil-Espanha. A Receita Federal também afastou a aplicabilidade do art. 14 dos acordos, que versa sobre serviços prestados por profissionais liberais e que também poderia permitir a tributação na fonte pelo Brasil. Vale ressaltar que a não caracterização como serviços técnicos deveria implicar, também, a não exigência da CIDE, mas esse ponto que não foi abordado na consulta.

Em conclusão, no entendimento da Receita Federal, os rendimentos pagos por serviços de hotelaria devem ser qualificados como lucros empresariais, disciplinados no art. 7º dos Acordos Brasil-Espanha e Brasil-México, que afasta a tributação na fonte desde que o prestador de serviço estrangeiro não possua um estabelecimento permanente no Brasil.

Ressaltamos que a aplicação dessa conclusão a remessas a outros países depende da análise dos acordos de bitributação específicos.

CAPÍTULO V – CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

V.1. RECEITA FEDERAL SE POSICIONA SOBRE CONCEITO DE PRÊMIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 151/2019, a Receita Federal se posicionou, pela primeira vez após a entrada em vigor da Lei nº 13.467/2017 (“Reforma Trabalhista”), sobre o alcance do conceito de “prêmio” para fins de exclusão do salário-de-contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Reforma Trabalhista, dentre outras medidas, acrescentou o item “z” – “prêmios e abonos” – ao art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, que lista valores excluídos do conceito de salário-de-contribuição. Além disso, alterou o art. 457 da CLT para dispor que prêmio é entendido como sendo a liberalidade concedida pelo empregador, a empregado ou grupo

de empregados, pelo desempenho superior ao ordinariamente esperado.

Para fins de aplicação da norma, a Solução de Consulta nº 151/2019 veiculou entendimento no sentido de que:

- (a) o prêmio só é considerado liberalidade se não tiver sido pactuado expressamente, via convenção coletiva ou contrato de trabalho, por exemplo;
- (b) a exclusão somente alcança prêmios pagos a segurados empregados, na literalidade do art. 457, da CLT, o que excluiria, por exemplo, diretores estatutários; e
- (c) o contribuinte deverá comprovar, objetivamente, o desempenho esperado dos empregados e a proporção na qual foi superado, para fins de justificar a premiação.

Vale ressaltar que, como também abordado na Solução de Consulta nº 151/2019, entre 14 de novembro de 2017 e 22 de abril de 2018, vigorou a MP nº 808/2017, que previa restrição adicional à configuração dos prêmios, limitando seu pagamento a, no máximo, duas vezes por ano. Portanto, nesse período específico, essa restrição adicional deveria ser observada.

V.2. ESCLARECIDA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 288/2018, parcialmente reformada pela Solução de Consulta nº 35/2019, a Receita Federal se posicionou a respeito da incidência de contribuições previdenciárias sobre as diversas formas de pagamento do auxílio-alimentação a empregados.

Em relação ao auxílio-alimentação *in natura* – isto é, cesta básica, refeições fornecidas pelo empregador aos seus empregados etc. – a

Receita Federal seguiu a legislação e concluiu que deve ser afastada a incidência das contribuições previdenciárias.

Também foi objeto de análise das Soluções de Consulta a possibilidade de incidência das contribuições sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia, confirmando-se o entendimento anterior de que não há autorização legal para excluir esses valores da base de cálculo das contribuições.

Por fim, ao analisar a situação relativa ao auxílio-alimentação pago em formas alternativas ao dinheiro, como “tíquete-alimentação”, a Receita Federal havia concluído na Solução de Consulta nº 288/2018 tratar-se de auxílio equiparável à pecúnia e, portanto, sujeitos às contribuições em exame. Contudo, na Solução de Consulta nº 35/2019, a Receita Federal reformou esse entendimento para esclarecer que, com o advento da reforma trabalhista, somente o auxílio-alimentação pago em dinheiro 11 de novembro de 2017 deve ser incluído no salário-de-contribuição. Os valores do auxílio-alimentação anteriores a essa data, portanto, continuam, no entender da Receita Federal, sujeitos ao tributo.

CAPÍTULO VI – ITR

VI.1. APURAÇÃO DE GANHO DE CAPITAL DE IMÓVEL RURAL

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 118/2019, a Receita Federal esclareceu como deve ser apurado o ganho de capital em evento de alienação de imóvel rural em período anterior a entrega do DIAT.

No caso em análise, a consulente questionou a Receita Federal se o eventual ganho de capital decorrente da venda de imóvel rural poderia ser calculado pela diferença positiva entre o VTN declarado no DIAT nos anos da ocorrência de sua aquisição e alienação, mesmo quando o evento de alienação ocorrer em período anterior à entrega da DIAT do

correspondente ano de alienação e, neste caso, utilizar o VTN declarado no DIAT correspondente ao exercício anterior.

A Receita Federal, ao analisar o caso, entendeu que, de acordo com o disposto no artigo 19 da Lei nº 9.393/1996, a sistemática de apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural com base no VTN é aplicável apenas para os contribuintes que tenham alienado o imóvel posteriormente à data da entrega do DIAT no ano do evento.

A Receita Federal esclareceu ainda que, para os casos em que o imóvel rural for alienado em data anterior à entrega do DIAT, não seria possível adiantar a entrega desta obrigação acessória, devendo o ganho de capital ser calculado com base nos valores da transação, conforme dispõe a legislação aplicável às pessoas físicas sendo estendido às pessoas jurídicas com as devidas adaptações.

CAPÍTULO VII – OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS

VII.1. ADESÃO AO RET, DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL DE DIVIDENDOS E DEVOLUÇÃO DO CAPITAL POR SCP

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 56/2019, a Receita Federal analisou a possibilidade de a SCP (i) aderir ao RET aplicável às incorporadoras de imóveis; (ii) realizar distribuição desproporcional de dividendos; e (iii) efetuar a devolução de capital aos sócios pelo valor contábil.

A Receita Federal, ao analisar o caso, esclareceu que, a despeito de as SCPs não possuírem personalidade jurídica, nos termos do ADI/RFB nº 4/204, são equiparadas a pessoas jurídicas para fins de apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Dessa forma, no entendimento da Receita Federal, caso o sócio ostensivo da SCP afete o patrimônio de incorporação sujeito ao RET e faça este patrimônio ingressar como patrimônio especial da SCP, esta

poderia apurar o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes da incorporação de acordo com normas aplicáveis ao RET, desde que esta cumpra todos os requisitos estabelecidos para a aplicação de tal regime.

A Receita Federal esclarece ainda que as normas aplicáveis às sociedades simples são aplicadas de forma subsidiária às SCPs, quando compatíveis. Dito isso, a distribuição de dividendos de forma desproporcional ao capital investido é possível, desde que expressamente prevista no contrato da SCP. Não obstante, deve ser observado que tal instituto não pode ser utilizado com a finalidade de dissimular a prestação de serviços realizadas pelos sócios ostensivo e participante à SCP.

Por fim, visto que as SCP estão sujeitas às mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas para fins de apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a Receita Federal concluiu que (i) os dividendos recebidos pelos sócios da SCP são isentos, de acordo com legislação atualmente vigente e, (ii) a devolução de capital aos sócios da SCP pode ser realizada pelo valor de mercado ou contábil.

VII.2. ANALISADA A APLICABILIDADE DO RET

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 304/2018, a Receita Federal reiterou o entendimento a respeito da restrição da aplicação da alíquota diferenciada do RET às receitas decorrentes de vendas de unidades imobiliárias realizadas após a conclusão da respectiva edificação.

Instituído pela Lei nº 10.931/2004, o RET consiste em um tratamento tributário diferenciado, por meio do qual a receita mensal auferida pela incorporadora imobiliária na venda das unidades fica sujeita à tributação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS à alíquota única de 4%.

No caso em análise, a consultante questionou a Receita Federal: (i) qual o momento em que é caracterizada a conclusão da edificação; (ii) se é possível aplicar o RET para todas as unidades imobiliárias, inclusive as

que forem vendidas posteriormente à conclusão da obra; e (iii) como deve proceder se houver distrato das vendas já realizadas.

Ao analisar o caso, a Receita Federal esclareceu que a conclusão da edificação ocorre com a emissão do “Habite-se”, que consiste igualmente no momento da extinção do patrimônio de afetação.

Nesse sentido, conforme manifestações anteriores por meio das Soluções de Consulta COSIT nº 244/2014 e 99.001/2018, a Receita Federal entendeu que o RET somente é aplicável às receitas de vendas realizadas em momento anterior à extinção da incorporação imobiliária, ainda que essas receitas sejam recebidas após a conclusão da obra ou a entrega do bem.

Não obstante o entendimento em referência venha, reiteradamente, sendo adotado pelas Superintendências Regionais da Receita Federal, entendemos que existem fundamentos legais para sustentar a utilização do RET após a conclusão das obras e da instituição de condomínio.

Por fim, com relação aos casos de distrato da venda de unidades imobiliária, a Receita Federal concluiu que o valor da venda deve ser deduzido da receita mensal da incorporação imobiliária.

CAPÍTULO VIII – IOF

VIII.1. INCIDÊNCIA DE IOF SOBRE NOVAÇÃO DE EMPRÉSTIMO

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 313/2018, a Receita Federal analisou a incidência do IOF/Crédito quando há novação de empréstimos concedidos.

No caso em análise, a consultante, pessoa física, havia contraído dois empréstimos com instituição financeira, a serem quitados no prazo de

8 anos. Após transcorrido o prazo de dois anos, a consulente repactuou os empréstimos para: (i) consolidar os dois empréstimos obtidos em apenas um; (ii) estender os prazos dos empréstimos originalmente previstos; e (iii) obter empréstimo adicional no valor de, aproximadamente, R\$ 3 mil.

Diante destas premissas, a consulente questionou a Receita Federal se, em vista da repactuação, o valor remanescente da dívida – objeto da consolidação dos empréstimos – está sujeito ao IOF/Crédito ou, se apenas o valor adicional colocado à disposição da consulente estaria sujeito ao imposto.

Ao analisar o caso, a Receita Federal esclareceu que o Decreto nº 6.306/2007, ao fixar as alíquotas do IOF/Crédito sobre operações de empréstimo, limitou sua cobrança ao período de 365 dias para os casos em que ficar definido o valor do principal a ser utilizado pelo mutuário, ou seja, quando a base de cálculo não for apurada pela soma dos saldos devedores diários. Assim, um contrato de empréstimo concedido por pessoa jurídica para pessoa física (i) com valor principal definido e (ii) com prazo superior a 365 dias, estaria limitado à alíquota de 3,373% de IOF/Crédito ($0,0082\% \times 365$, acrescido da alíquota adicional de 0,38%).

Visto que, no caso analisado, os empréstimos originais haviam sido contratados por prazo superior a 365 dias e, por consequência, sobre tais valores o IOF/Crédito já teria sido recolhido à alíquota máxima de 3,373%, entendeu a Receita Federal que haveria tributação somente sobre o valor adicional disponibilizado para a contribuinte (i.e., R\$ 3 mil), pois este constituiria nova base de cálculo do IOF/Crédito.

VIII.2. RECEITA FEDERAL ALTERA ENTENDIMENTO SOBRE IOF-CÂMBIO NA REPATRIAÇÃO DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO MANTIDAS NO EXTERIOR

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 231/2019 e com fundamento no Parecer da PGFN nº 83 de 2019 (reportado na 51ª edição do Radar Stocche Forbes – Tributário), a Receita Federal alterou seu entendimento a respeito da alíquota do IOF-Câmbio aplicável sobre a repatriação de valores recebidos em decorrência de exportação e mantidos em contas no exterior.

A PGFN foi instada a se manifestar a respeito do posicionamento da Receita Federal – exposto na Solução de Consulta COSIT nº 246/2018 – no sentido de que os recursos originários de operações de exportação mantidos em conta no exterior não poderiam ser considerados como parte do processo de exportação e, portanto, passariam a estar sujeitos ao IOF-Câmbio à alíquota de 0,38%, quando repatriados.

Ao analisar o caso, a PGFN esclareceu que fato gerador do IOF-Câmbio é a liquidação do contrato de câmbio e, portanto, a alíquota zero do IOF-Câmbio deveria ser aplicada quando há a liquidação de contrato de câmbio de exportação de bens e serviços, observado a forma e os prazos estabelecidos pelo CMN e ao BACEN.

De acordo a Resolução CMN nº 3.568/2008 e a Circular BACEN nº 3.691/2013, o contrato de câmbio de exportação deve ser celebrado para liquidação pronta ou futura observando o prazo máximo de (i) 750 dias entre a contratação e a liquidação da operação; (ii) 360 dias entre a contratação de câmbio e o embarque da mercadoria, no caso de contratação prévia; e (iii) até o último dia útil do 12º mês subsequente ao embarque da mercadoria ou da prestação de serviço.

Exceção é feita em relação ao exportador que tenha solicitado recuperação judicial, pedido falência ou consiga comprovar com base em documentos a sua incapacidade de embarcar a mercadoria ou prestar os serviços por fatores alheios a sua vontade. Nestes casos o prazo máximo para o embarque da mercadoria ou prestação do serviço é de 1.500 dias a partir da contratação do contrato de câmbio.

Com base nestas premissas, a PGFN conclui que consistem receitas de exportação e, portanto, sujeitas à alíquota zero do IOF-Câmbio, os

valores internalizados nos termos dos prazos de liquidação de contrato de câmbio de exportação estabelecidos pelo CMN e BACENacima mencionados.

Tendo em vista a manifestação da PGFN, a Receita Federal então reformou a Solução de Consulta COSIT nº 246/2018 para adotar o mesmo entendimento da PGFN por meio da Solução de Consulta COSIT nº 231/2019.

VIII.3. INCIDÊNCIA DE IOF SOBRE RECEITA DE EXPORTAÇÃO MANTIDA EM CONTA NO EXTERIOR

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 246/2018, a Receita Federal analisou a incidência do IOF/Câmbio sobre valores recebidos como pagamento decorrente de operações de exportação que são mantidos em conta no exterior.

No caso em análise, a consulente, pessoa jurídica exportadora, ao receber pagamentos decorrentes de transações de exportação, optou por deixar o valor recebido em conta corrente mantida no exterior.

Diante destas premissas, a consulente questionou a Receita Federal se o valor mantido no exterior e, posteriormente, internalizado, estaria sujeito ao IOF/Câmbio e, em caso positivo, qual seria o fato gerador deste imposto: o momento do recebimento dos valores ou da internalização dos recursos.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que os valores recebidos em conta no exterior não estão sujeitos à liquidação de operação de câmbio – que consiste no fato gerador do IOF/Câmbio – e, portanto, que não haveria a incidência do IOF/Câmbio quando de seu recebimento no exterior.

Concluiu a Receita Federal, ainda, que, quando do ingresso desses recursos no Brasil, haveria a liquidação de operação de câmbio e, portanto, a incidência do IOF/Câmbio, bem como que, nesse momento,

esses mesmos recursos não mais seriam considerados receitas de exportação e que, por conseguinte, o câmbio de ingresso estaria sujeito à incidência do IOF/Câmbio à alíquota geral de 0,38% e não a de 0%.

CAPÍTULO IX – ASSUNTOS DIVERSOS

IX.1. TRIBUTAÇÃO SOBRE O VALOR DOS JUROS E MULTAS REDUZIDOS APÓS ADESÃO AO PERT

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 65/2019, a Receita Federal analisou a incidência do IRPJ, da CSLL, e das Contribuições para o PIS e da COFINS sobre o valor dos juros e multas reduzidos em virtude de adesão ao PERT.

No caso em análise, a consultante, pessoa jurídica enquadrada no regime de tributação pelo lucro real, aderiu ao PERT, previsto na Lei nº 13.496/2017, e inseriu no parcelamento débitos administrados pela Receita Federal e pela PGFN, os quais tiveram substancial redução de multa e juros.

Diante dessas premissas, a consultante questionou a Receita Federal se a redução de juros e multa em razão da adesão ao PERT corresponderia a um acréscimo patrimonial sujeito à incidência do IRPJ e da CSLL, tendo em vista que, com a eventual rescisão do parcelamento, os valores reduzidos seriam restabelecidos e, portanto, tal redução não seria definitiva. Em relação ao PIS e à COFINS, questionou se a redução de multa e juros representaria receita tributável, tendo em vista não haver nenhum ingresso financeiro novo.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que, com a adesão ao PERT, a redução dos juros e multas representa uma redução do passivo tributário e a contrapartida deste saldo reduzido deve ser uma conta de receita. Assim, caso a empresa se aproprie dos juros e multas compensatórias e aproveite as despesas para redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a reversão ou a recuperação dessas parcelas

deverá compor a base de cálculo dos tributos no momento em que revertidas ou recuperadas.

Sobre este ponto, a Receita Federal esclareceu, ainda, que a natureza da receita decorrente do perdão de dívidas dependerá da natureza da dívida que a gerou. Tratando-se de redução de multa e juros relativos a tributos, entendeu que o perdão da dívida se enquadra como recuperação ou devolução de custo ou despesa.

Com relação ao PIS e à COFINS, da mesma forma, a Receita Federal entendeu que a redução dos juros e da multa em razão de adesão ao PERT, por representarem redução do passivo tributário, se enquadraria como receita da pessoa jurídica no regime de apuração não cumulativa das contribuições, que alcança todas as receitas auferidas independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

IX.2. ALCANCE DE IMUNIDADE NA IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 191/2019, a Receita Federal do Brasil se posicionou quanto à possibilidade de ampliação da fruição das imunidades tributárias previstas no artigo 150, VI, “c”, da CF/88 (i.e. tais como fundações e instituições de educação e assistência social) às pessoas jurídicas que realizem importações por sua conta e ordem.

No referido caso, a consultante, que atua como comissária de despacho, questionou a Receita Federal quanto à incidência dos tributos incidentes na importação, quando realizada por conta e ordem de terceiros, tendo em vista a imunidade tributária que seria atribuída ao efetivo adquirente das mercadorias, a qual seria aplicada caso este importasse diretamente a mercadoria. Isso porque, na importação por conta e ordem de terceiro, os recursos para a operação são, em sua integralidade, do adquirente das mercadorias, atuando o importador como mero prestador de serviços.

A Receita Federal esclareceu que a questão trata, em sua essência, da diferença entre contribuinte de fato e contribuinte de direito, sendo o primeiro entendido como a parte que suporta o ônus econômico do tributo e o segundo como o sujeito passivo que tem relação pessoal e direta com o fato gerador.

Para o fisco, a imunidade subjetiva é aplicável apenas aos seus beneficiários na posição de contribuinte de direito (no caso, a adquirente da mercadoria que se beneficia de imunidade tributária), mas não a contribuinte de fato (a consulente), o que impossibilitaria a extensão do benefício aos importadores por conta e ordem, ainda que de produtos adquiridos por entidades imunes.

IX.3. INSTALAÇÃO DE TORRES NÃO CARACTERIZA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 232/2019, a Receita Federal analisou o enquadramento da atividade de contribuinte que realiza a venda e a prestação serviços de instalação de torres e pórticos nas dependências do cliente.

No caso, tendo em vista que seus clientes estavam realizando a retenção de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados, por entenderem que os serviços prestados caracterizariam cessão de mão-de-obra, o consulente questionou a Receita Federal acerca do correto enquadramento de suas atividades, que pressupunha o deslocamento de funcionários para a instalação das torres.

A fim de determinar a correta qualificação, a Receita Federal esclareceu que a cessão de mão-de-obra pressupõe um trabalho prestado nas dependências da contratante, de forma contínua, bem como a alocação de trabalhador para ficar à disposição da contratante em caráter não eventual.

Diante disso, considerando a ausência de continuidade dos serviços prestados pela consulente, uma vez que a instalação das torres era

realizada uma única vez, foi afastada a qualificação adotada pelos contratantes.

Apesar disso, a Receita Federal concluiu pela validade das retenções realizadas pelos contratantes, por entender que referidos serviços qualificar-se-iam como serviço de construção civil por empreitada relativo a obras para infraestrutura de energia elétrica e telecomunicações, sujeitos, portanto, à retenção de 11% de contribuição previdenciária.

IX.4. RECEITA FEDERAL FIXA PRAZO PARA A COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 239/2019, 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 IN nº 1.717/2017.

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 STJ, 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.

IX.5. CONTRATOS DE COST SHARING DEVEM BENEFICIAR AS ENTIDADES CENTRALIZADORAS

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 276/2019, a Receita Federal se manifestou sobre os aspectos tributários aplicáveis às operações de rateio de despesas entre sociedades do mesmo grupo econômico.

No caso, a consulente questionou a Receita Federal se as remessas a serem realizadas ao exterior no âmbito de contratos de rateio de despesas decorrentes de serviços de implementação de sistema de informática e de engenharia estariam sujeitos à tributação do IRRF, da CIDE e das PIS e COFINS na importação, assumindo terem sido atendidos os critérios comumente apontados pela própria Receita Federal como de cumprimento obrigatório para a caracterização de um efetivo rateio (como, por exemplo, na Solução de Divergência COSIT nº 23/2013).

Ao analisar o caso, a Receita Federal, embora tenha reconhecido que as operações *de cost sharing*, em geral, não se sujeitam à incidência dos tributos acima, concluiu que, na situação específica, não haveria vantagem decorrente das despesas compartilhadas para a empresa estrangeira, mas apenas para a brasileira. Nesse sentido, concluiu que a operação careceria do necessário benefício mútuo entre as empresas participantes – elemento caracterizador de um rateio de despesas – e

que, portanto, estaria configurada a prestação de serviços sujeita à incidência de tributos em sua importação.

IX.6. APLICAÇÃO DA IMUNIDADE A ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS EM PARCERIA REALIZADA COM SOCIEDADE LUCRATIVA

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 278/2019, a Receita Federal se manifestou sobre a possibilidade de manutenção da imunidade para entidades sem fins lucrativos quando há parceria desta com sociedade com objetivo de lucro.

No caso, a consulente é entidade sem fins lucrativos que se dedica à manutenção de entidades educacionais e, portanto, faz jus à imunidade de impostos. Com a intenção de ampliar a oferta de ensino à distância na região de sua atuação, questionou à Receita Federal se a realização de parceria com sociedade com fins lucrativos, para tal finalidade, descaracterizaria sua condição de entidade imune.

Explicou que, no âmbito da referida parceria, atuaria na divulgação dos cursos à distância e na captação de alunos, o que lhe faria ter jus a 20% do valor pago pelos alunos captados, recursos estes que seriam integralmente reinvestidos em suas finalidades institucionais e segregados dos valores destinados à sociedade com fins lucrativos.

Ao analisar o caso, a Receita Federal esclareceu que a imunidade de impostos deverá ser assegurada à consulente desde que (i) a atividade a ser por esta desenvolvida esteja relacionada com os objetivos institucionais da consulente, (ii) os recursos obtidos por meio da parceria sejam integralmente aplicados em seus objetivos sociais, (iii) sua principal fonte de renda continue decorrendo de sua atividade institucional e, por fim, (iv) a realização da parceria não resulte em concorrência desleal no mercado.

8. ATOS DE OUTRAS AUTORIDADES

CAPÍTULO I – MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

I.1. MPF SE MANIFESTA SOBRE A EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DE PIS/COFINS

O MPF apresentou, em 4 de junho 2019, Parecer sobre os embargos de declaração opostos pela PGFN nos autos do RE nº 574.706, no qual se discute, sob o regime da repercussão geral, a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS.

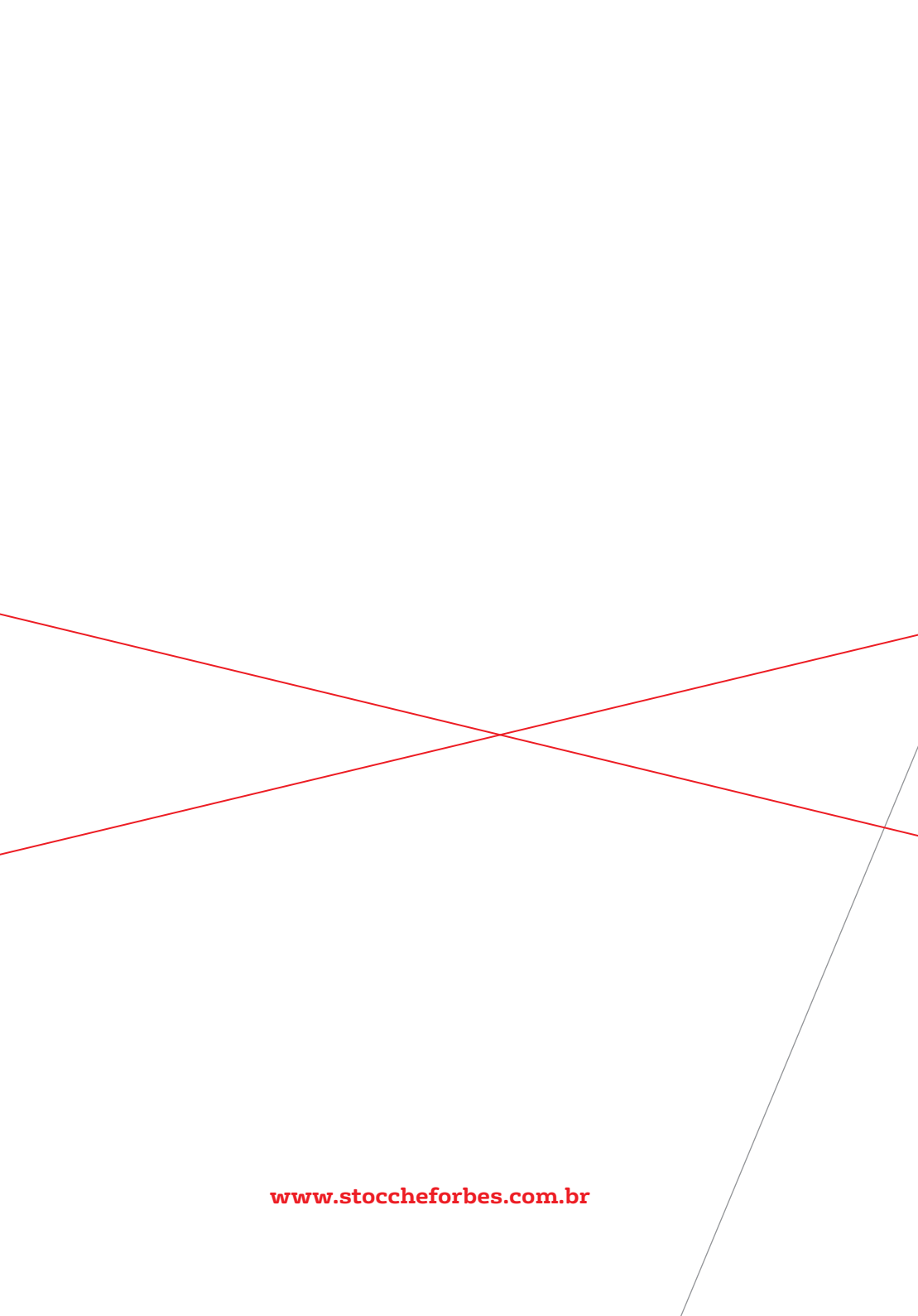
De acordo com o referido parecer, os argumentos de mérito apresentados pela PGFN em seus embargos não devem afetar o quanto já decidido pelo Plenário do STF sobre o tema de fundo. Contudo, para o MPF, os efeitos concretos dessa decisão deveriam ser limitados ao período posterior ao julgamento dos referidos embargos de declaração, a fim de evitar-se um impacto econômico adverso ao erário federal, principalmente em razão da atual e notória crise pela qual passa o País.

Da forma como vemos, a opinião do MPF segue no mesmo sentido da posição que já estava sendo sustentada no caso pela PGFN, cujo pedido de modulação dos efeitos da decisão do STF dá-se em razão, única e tão somente, de um suposto – mas não comprovado – prejuízo irreparável à saúde financeira da União Federal. Por ora, portanto, não foram apresentados argumentos jurídicos que efetivamente evidenciem a necessidade de limitar-se referidos efeitos no tempo.

O CPC, vale mencionar, prevê a possibilidade de modulação de efeitos apenas nas hipóteses de alteração de jurisprudência pelo STF, bem como pelos demais Tribunais Superiores, situação que não nos parece se enquadrar ao assunto em discussão, na medida em que o próprio Plenário do STF já havia se manifestado a favor da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS em 2014, quando do julgamento do RE nº 240.785.

Além disso, os Ministros do STF vêm decidindo que as ações judiciais individuais sobre o assunto devem ser regularmente processadas, não sendo necessário aguardar-se o desfecho dos embargos de declaração acima mencionados (Reclamação nº 30.996, Relator Celso de Mello; Agravo Regimental no RE nº 370.218, Rel. Min. Marco Aurélio), o que se revela incompatível com a modulação de efeitos suscitada pelo MPF.

Portanto, deve-se aguardar a posição final do Plenário do STF sobre o RE nº 574.706, a qual, como se vê, se torna cada vez mais premente.

The image features a minimalist abstract design. Two thin red lines intersect to form a large 'X' shape across the center of the page. A thin grey line runs diagonally from the bottom right towards the center. The background is a light grey gradient.

www.stoccheforbes.com.br