

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alteração na Legislação Tributária

Publicada Lei que institui o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária – RERCT

Foi publicada a Lei nº 13.254/2016, que dispõe sobre o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária de recursos, bens ou direitos não declarados ou declarados incorretamente, remetidos ou mantidos no exterior ou repatriados por residentes ou domiciliados no país (“RERCT”).

Em síntese, o RERCT se aplica a todos os recursos, bens ou direitos de origem lícita de residentes ou domiciliados no País até 31.12.2014, incluindo movimentações anteriormente existentes, que tenham sido remetidos ou mantidos no exterior, bem como aos os recursos, bens ou direitos de origem lícita que tenham sido transferidos para o País, em qualquer caso, e que não tenham sido declarados ou tenham sido declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais.

Conforme previsto na Lei nº 13.254/2016, a adesão ao RERCT deve ocorrer mediante (i) a entrega de declaração específica contendo a descrição pormenorizada dos recursos, bens e direitos de qualquer natureza de que a pessoa física ou jurídica seja titular em 31.12.2014; e (ii) o pagamento integral de Imposto de Renda (“IR”) à alíquota de 15% sobre o valor total dos ativos, além de multa de 100% do valor do IR. Note-se que estão isentos da referida multa apenas os valores disponíveis em contas no exterior no limite de até R\$ 10.000,00 por pessoa.

A declaração de regularização não pode ser utilizada como indício único para a abertura de procedimento criminal, assim como não pode fundamentar qualquer procedimento administrativo de natureza tributária ou cambial. No que se refere à apuração do valor em Real dos ativos, o valor em moeda estrangeira deve ser convertido pela cotação do último dia útil de dezembro de 2014, o que significa dizer que a alíquota efetiva do imposto a ser pago não será de 30% (considerando a multa de 100%) mas sim de aproximadamente 20%, considerando o câmbio atual de aproximadamente R\$ 4,00.

Além disso, o cumprimento do RERCT extingue a punibilidade de crimes de sonegação, contra a ordem tributária, evasão de divisas, falsificação de documentos públicos e particulares, falsidade ideológica e de ‘lavagem’, desde de que ocorra antes do trânsito em julgado de decisão criminal condenatória, bem como extingue as obrigações de natureza cambial ou financeira, principais ou acessórias, exigíveis em relação aos bens e direitos declarados.

A previsão de prazo final para a adesão ao RERCT é de 210 dias contados da data em que entrar em vigor ato da Receita Federal do Brasil (“RFB”) que regulamente o programa. Até o presente momento, a RFB ainda não editou ato administrativo regulamentando o RERCT, sendo que a previsão é de que a regulamentação seja publicada até meados de março.

Decisão em Processo de Consulta

Receita Federal esclarece o racional para a incidência de IRRF na remessa de valores ao exterior para a cobertura de custos de importação no país de destino

Por meio da Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação (“COSIT”) nº 225/2015, a RFB concluiu que valores remetidos por fonte brasileira a terceiros no exterior para cobrir o custo de tributos

incidentes na importação no país de destino, em operação submetida à cláusula DPP – *Delivered Duty Paid (Inconterms)* – com base na qual o exportador fica responsável por todos os ônus relativos à

mercadoria até a entrega no local de destino –, não constituem rendimento do destinatário e, por tal motivo, não se sujeitam ao Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”).

Com base no conceito de renda estabelecido no Código Tributário Nacional (“CTN”), a RFB esclareceu que a incidência do IRRF tem como pressuposto um acréscimo patrimonial do beneficiário da remessa, que não ocorre no caso do mero reembolso do destinatário pelo custo de tributos na operação. Não obstante, a RFB confirmou que as remessas de valores que possuam

componente de remuneração por serviços prestados no exterior, que tenham sido assumidos pelo exportador pela cláusula DPP – *Delivered Duty Paid (Inconterms)*, representam acréscimo patrimonial do beneficiário dos recursos e estão sujeitas ao IRRF.

Para fins da análise e segregação dos valores remetidos ao exterior, as operações de remessa devem ser devidamente identificadas e comprovadas por meio de documentação idônea, sob pena de todos os valores serem considerados sujeitas ao IRRF. A referida Solução de Consulta confirma posicionamento apresentado pela RFB em oportunidades anteriores.

Decisão do Supremo Tribunal Federal (“STF”)

STF julga a incidência de IPI na importação de veículos por pessoas físicas

Em julgamento recente, o STF decidiu, por maioria, pela incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”) na importação de veículos automotores por pessoas físicas, para uso próprio. A decisão foi tomada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 723651, com repercussão geral reconhecida, pelo qual um contribuinte questionou decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que manteve a cobrança do tributo.

O entendimento manifestado pela maioria dos ministros foi no sentido de que a cobrança do IPI não afronta o princípio da não cumulatividade e tampouco implica bitributação, uma vez que não haverá nova incidência do tributo quando da eventual alienação do bem para terceiro pelo importador. Além disso, os ministros sustentaram que a manutenção da incidência do IPI preserva o princípio da isonomia, pois promove igualdade de condições tributárias entre o fabricante nacional, sujeito ao imposto em território nacional, e o fornecedor estrangeiro.

Na linha do voto proferido pelo relator do acórdão, Ministro Marco Aurélio, a incidência do IPI independe da destinação dada ao bem importado pela pessoa física, o que significa dizer que o tributo é devido mesmo na hipótese de importação de veículo para uso pessoal.

Além disso, os ministros do STF decidiram pela não modulação dos efeitos da decisão em questão, de forma que o seu conteúdo será aplicado mesmo para operações de importação realizadas antes desse julgamento.

Considerando que o recurso julgado teve repercussão geral reconhecida, a decisão do STF deverá ser replicada pelas instâncias inferiores nos demais casos ainda pendentes de julgamento. Deverá, também, ser aplicado pelo Superior Tribunal de Justiça, o qual, até então, vinha julgando o assunto de maneira favorável aos contribuintes.

Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”)

CARF autoriza amortização de ágio gerado em operação de incorporação de ações

Em julgamento realizado pela 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1301-001.852), analisou-se a legitimidade de amortização de ágio decorrente de aquisição de empresa em que parte do pagamento foi realizado em dinheiro e parte mediante incorporação de ações.

O auto de infração foi lavrado contra a empresa adquirente, sob o argumento de que esta teria amortizado indevidamente o ágio gerado na operação pois não teria ocorrido pagamento efetivo ou sacrifício de ativos. Com isso, as despesas relacionadas à amortização dos ágios gerados seriam fictícias e, portanto, indedutíveis.

Em sua defesa, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada parcialmente procedente em primeira instância, tendo sido reconhecida a possibilidade de amortização do ágio gerado na aquisição de ações mediante compra e venda, com pagamento em dinheiro; o ágio gerado na incorporação de ações, contudo, foi considerado despesa fictícia e, portanto, indedutível para fins fiscais.

A atuada apresentou recurso voluntário contra referido julgamento e a turma julgadora recorreu de ofício, tendo em vista que o contribuinte tinha sido exonerado do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

Ao analisar a questão, o CARF admitiu a amortização do ágio em todas as etapas da operação. Quanto à aquisição de ações por meio de compra e venda, entendeu-se que as partes tinham propósito negocial, tendo em vista que as partes eram independentes e o preço tinha sido livremente pactuado, de acordo com as condições de mercado, tendo sido o ágio mera consequência do negócio.

CARF analisa novamente a amortização de ágio gerado em operação com empresa-veículo

O CARF também analisou a legitimidade de amortização de ágio decorrente de operação realizada com empresa veículo (Acórdão nº 1201-001.242).

No caso julgado, o autuado (banco privado) havia aportado capital em empresa holding por ele detida, a qual, por sua vez, adquiriu as ações da empresa “*target*”, registrando o respectivo ágio. Após a aquisição da *target*, a *holding* foi incorporada pelo autuado, a qual passou, então, a amortizar o referido ágio para fins fiscais.

Nesse contexto, foi lavrado auto de infração sob o argumento de que não existiria propósito negocial para a utilização da *holding* na operação em questão, sendo ainda sustentando pelo Fisco que a holding teria sido utilizada com o único propósito de ocultar o verdadeiro investidor. Apresentada a defesa, a autuação foi integralmente mantida em primeira instância no que diz respeito à glosa do ágio.

CARF julga a adição de ágio amortizado na base de cálculo da CSLL

Em julgamento realizado pela 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1201-001.237), analisou-se a possibilidade de não se adicionar as despesas com amortização do ágio na apuração da base de cálculo da CSLL antes de um evento de realização do investimento.

A operação realizada no caso submetido ao CARF resume-se na aquisição de quatro empresas pela autuada, que apurou ágio, sem incorporá-las. Posteriormente, a autuada adicionou as despesas decorrentes da amortização do ágio apenas para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e não da CSLL. Por tal razão, lavrou-se auto de infração para a cobrança da CSLL paga a menor, bem como para a imposição de multa pela falta de pagamento de estimativas mensais da mesma contribuição.

CARF analisa mais uma vez o conceito de insumo para fins de crédito de PIS e de COFINS

A 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento do CARF analisou em julgamento recente (Acórdão 3402-002.809) o conceito de insumo para fins da apuração de créditos das contribuições para os Programas de Integração

Quanto à incorporação de ações, o CARF entendeu que referida operação seria expressamente permitida em lei (art. 252 da Lei nº 252 da Lei nº 6.404/1976 – Lei das S.A.) e que a entrega das ações da autuada aos acionistas da adquirida representaria sacrifício de recursos, uma vez que diluiria a participação dos sócios da autuada.

O CARF, no entanto, por maioria de votos, ao analisar o recurso do autuado, autorizou a amortização do ágio, com base nos seguintes fundamentos: (i) a operação havia ocorrido entre partes independentes; (ii) a vedação à utilização de empresa veículo contraria as finalidades da Lei nº 9.532/1997; (iii) como os bancos são impedidos legalmente de exercer atividade econômica diversa das estabelecidas em lei, não iria poder aproveitar o benefício da amortização do ágio se tivesse adquirido diretamente a *target*, o que torna a utilização de empresa veículo legítima nessa hipótese; (iv) amortização de ágio em situação análoga já havia sido autorizada pela 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária do CARF no Acórdão nº 1301-001.505.

Note-se que ainda não há um posicionamento definitivo do CARF acerca da amortização de ágio gerado em operações de aquisição envolvendo empresas veículos, sendo que nos últimos anos foram proferidas decisões em favor e contra os contribuintes.

Em sua defesa, a autuada alegou que inexistiria norma expressa que a obrigasse a realizar as referidas adições para a CSLL e que a base de cálculo do IRPJ e da CSL não se confundem, conforme o art. 57 da Lei nº 8.981/1995. Os argumentos do contribuinte foram aceitos em primeira instância e a impugnação foi julgada procedente.

O CARF, ao julgar o recurso de ofício, manifestou-se no sentido de que de fato inexistiria previsão legal expressa estabelecendo a obrigatoriedade da adição do ágio amortizado para fins da determinação da base de cálculo da CSLL. Com isso, o lançamento foi cancelado pela 1ª Turma, por unanimidade.

Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (“PIS”) e para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”), no regime não cumulativo, por empresa cujo objeto social principal é a industrialização e a comercialização de produtos alimentícios.

O caso decorre de glosa de créditos de PIS e COFINS decorrentes dos seguintes serviços ou produtos adquiridos pelo contribuinte: (i) graxa utilizada no processo produtivo; (ii) combustíveis e lubrificantes utilizados para a movimentação de produtos dentro do abatedouro; (iii) produtos utilizados na movimentação e armazenagem de cargas; (iv) produtos utilizados no sistema de refrigeração/aquecimento; (v) produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização de ambientes de trabalho; (vi) frete para transporte de insumos e matéria-prima no sistema de parceria; (vii) serviços de despachante; (viii) comissões de venda; e (ix) frete de transporte de produto acabado.

Para o fisco, referidos produtos e serviços não se enquadrariam no conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, pois não teriam sido consumidos no processo produtivo do contribuinte, tal como, de maneira simplificada, exige a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”).

O contribuinte, em sua defesa, adotando por base a legislação do IRPJ, argumentou que o conceito de insumo, para fins de geração de tais créditos, deve ser entendido em sua acepção ampla, abarcando todos os custos de produção e despesas operacionais necessárias à atividade geradora de receita da pessoa jurídica.

Ao analisar o caso, o CARF se manifestou no sentido de que os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos são apenas aqueles pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que sejam empregados indiretamente.

Aplicação da trava de 30% para compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL na extinção de sociedade

Em dois julgamentos recentemente realizados (Acórdãos nºs 9101-002.152 e 9101-002.153), a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) analisou a possibilidade de compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL sem a observância da trava de 30% quando da extinção de pessoa jurídica.

A discussão é antiga e decorre do fato de que os arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981/1995, estabelecem que as empresas podem compensar prejuízos fiscais e a base negativa da CSLL da base de cálculo do IRPJ e da CSL, mas apenas na proporção de 30% do lucro. Porém, em alguns casos, a pessoa jurídica que tem prejuízos fiscais e base negativa da CSLL é extinta, por exemplo, por força de operação de incorporação.

A partir da referida interpretação, com relação ao conceito de insumo, o CARF autorizou o creditamento do PIS e da COFINS dos seguintes serviços/produtos utilizados pelo contribuinte, por entender que seriam essenciais e pertinentes ao processo produtivo do contribuinte: (i) graxa utilizada no processo produtivo; (ii) combustíveis e lubrificantes utilizados para a movimentação de produtos dentro do abatedouro; (iii) produtos utilizados na movimentação e armazenagem de cargas; (iv) produtos utilizados no sistema de refrigeração/aquecimento; (v) produtos químicos utilizados no tratamento de efluentes, limpeza e higienização de ambientes de trabalho; e (vi) frete para transporte de insumos e matéria-prima no sistema de parceria.

Com base nessa mesma interpretação, o CARF não autorizou o creditamento do PIS e da COFINS com relação: (i) aos serviços de despachante, por entender que não seriam essenciais nem pertinentes ao processo produtivo; (ii) às comissões de venda, por haver previsão legal expressa prevendo sua impossibilidade (art. 3º, § 2º, I das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002); e (iii) ao frete de transporte de produto acabado, pois só haveria a possibilidade de creditamento se os produtos fossem inacabados.

Note que o CARF vem manifestando de forma reiterada seu entendimento acerca do conceito de insumo acima relatado, no sentido de que, para fins do registro de créditos do PIS e da COFINS, não se deve utilizar um conceito tão restritivo como o imposto pela legislação de IPI, tampouco um tão abrangente como o previsto na legislação do IRPJ.

Nesse contexto, os contribuintes sustentam que nesta hipótese, já que a incorporada não mais poderá aproveitar os resultados negativos em períodos futuros, a trava de 30% não deveria ser aplicável, sob pena de a incorporada perder o direito à compensação de prejuízos e da base negativa da CSLL. No entanto, o Fisco alega que não existe previsão legal para tanto.

No julgamento que resultou no Acórdão nº 9101-002.152, no qual se discutiu a possibilidade da compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL nos casos de extinção de pessoa jurídica, a CSRF, por unanimidade, não conheceu do recurso especial da fazenda em relação à CSLL, pois os acórdãos paradigmas necessários para a interposição do referido recurso não tratavam da referida contribuição, mas apenas do IRPJ.

Quanto ao IRPJ, entendeu-se, por maioria de votos, que o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais, na hipótese de extinção de sociedade ou em qualquer outro evento, deve ser observado. Note-se que tal entendimento já vinha prevalecendo no CARF.

Por sua vez, no julgamento que deu origem ao Acórdão nº 9101-002.153, a CSRF deu provimento ao recurso fazendário confirmando a necessidade de observância do limite de 30% no caso de incorporação. Destaque-se que neste julgado foi

conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional em relação tanto ao IRPJ quanto à CSLL.

De acordo com os fundamentos do voto da Conselheira Adriana Gomes Rêgo, a legislação tributária é muito clara com relação à limitação em 30% da compensação de prejuízos e da base negativa da CSLL, não havendo qualquer exceção a esta regra. Além disso, a Conselheira explica que caso o legislador quisesse permitir a compensação integral na hipótese de incorporação, teria previsto esta permissão expressamente.

Equipe responsável pela elaboração do Radar Stocche Forbes – Tributário

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

MARCOS VINÍCIUS PASSARELLI PRADO
E-mail: mprado@stoccheforbes.com.br

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

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

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

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

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

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

ROBERTA RIQUE
E-mail: rrique@stoccheforbes.com.br

Radar

Stocche Forbes

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

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

STOCHE FORBES

A D V O G A D O S

São Paulo

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

Rio de Janeiro

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

stoccheforbes.com.br