

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alterações da Legislação

Receita Federal do Brasil (“RFB”) define conceito de exportação de serviços

Por meio do Parecer Normativo COSIT nº 1, de 11 de outubro de 2018 (“PN nº 1/18”), a RFB firmou entendimento acerca do conceito de exportação de serviços para fins de interpretação da legislação tributária federal.

Diante dos diversos tratamentos conferidos pela legislação Federal e municipal, bem como da escassa e divergente jurisprudência a respeito do tema, a RFB buscou delimitar o alcance das operações de exportação de serviços e propor um conceito aplicável de modo geral para fins de interpretação da legislação tributária.

Para tanto, o PN nº 1/18 levou em consideração:

- a) Os fins buscados pelo legislador ao desonerar a exportação de serviços;
- b) Os elementos que devem ser ponderados para a identificação da localização do tomador e do prestador de serviços, ou seja, sua sede (residência/domicílio) ou seu mercado de atuação; e
- c) Os fatores relacionados com a localização do serviço em si – local da prestação e local do resultado – para a identificação das condições em que um serviço se considera ocorrido no exterior.

Relativamente à primeira consideração, destacou a RFB que, ao desonerar a exportação de qualquer

bem/serviço, busca-se incentivar a respectiva atividade econômica no mercado interno.

Tendo essa finalidade em vista, a RFB entendeu que, nas hipóteses em que o legislador não elegeu critério específico para a identificação da localização do tomador e do prestador de serviços, o critério que melhor se adequaria ao objetivo de incentivar a atividade econômica no mercado interno seria a localização do mercado onde os sujeitos (tomador e prestador) estejam atuando em relação àquele serviço.

Desta forma, a RFB propôs no PN nº 1/2018 que o tomador estará localizado no mercado onde residirem suas motivações para buscar a prestação, enquanto que a localização do prestador será identificada a partir do mercado onde se verificar a preparação de seu serviço.

Com base nesses critérios, salvo nos casos em que o legislador preceituar regras de localização do serviço vinculadas à sede/domicílio do tomador ou do prestador, a RFB entendeu que a exportação do serviço ocorrerá quando a prestação, ao menos, se iniciar em território nacional, por meio de ações necessárias anteriores à realização material do serviço, para atender a demanda de um tomador no exterior.

Por fim, para a identificação de quando a demanda do tomador será considerada necessária no exterior, a RFB distinguiu três diferentes tipos de serviços:

¹Como ocorre com o PIS e a COFINS, com os quais a localização da sede/domicílio do tomador dos serviços no exterior e o ingresso de divisas são os parâmetros para a ocorrência de uma exportação de serviços.

- a) Serviços executados em bens (imóveis ou vinculados a imóveis) cuja utilidade se identifique necessariamente com determinado local: caso em se entendeu que a demanda do tomador se encontra no local do respectivo imóvel;
 - b) Serviços executados em bens móveis não incorporados a um imóvel, que, em princípio, não se identificam com determinado local: caso em que se entendeu que a demanda do tomador se encontra no local em que o bem relacionado ao serviço será utilizado;
 - c) Serviços executados em bens sem que se possa demonstrar sua conexão com um local ou serviços sem relação com qualquer bem físico:
 - i. se houver presença física do prestador, a RFB entendeu que a demanda do tomador se considerará atendida no local em que o prestador se disponibilizar;
 - ii. se dispensada a presença física do prestador, mas necessária sua presença indireta (subcontratação) ou virtual (*software* e serviços eletrônicos), a RFB entendeu que a demanda do tomador se considerará atendida onde sua presença indireta ou virtual se fizer indispensável; e
 - iii. não havendo qualquer elemento de conexão territorial com o resultado da operação, a demanda do tomador se considerará no local de sua residência ou domicílio.
- Diante dessas considerações, a RFB propôs a seguinte definição para a exportação de serviços: *“a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios aqui disponíveis, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado”*.

Promulgado Acordo de Assistência Mútua em Matéria Aduaneira entre Brasil e China

Por meio do Decreto nº 9.542, publicado no dia 30 de outubro de 2018, foi promulgado o Acordo entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China sobre Assistência Mútua Administrativa em Matéria Aduaneira.

O Acordo permitirá o fornecimento de informações em matéria aduaneira entre as partes, por iniciativa própria ou para atender a requerimento da outra parte. Dentre as informações prestadas, estão as relativas a mercadorias que podem ser objeto de infração ou a locais e meios de transporte que

pareçam ser utilizados para infrações e atividades ilícitas. As partes poderão, ainda, compartilhar dados de classificação tarifária, valor aduaneiro, medidas de proibição e observação de regras de origem de mercadorias.

Como o Acordo é de Assistência Administrativa, em princípio, as informações obtidas pela administração pública apenas poderão servir de base para eventuais atuações administrativas. No entanto, caso haja o consentimento da outra Administração Aduaneira, a informação poderá ser utilizada como prova em procedimentos judiciais.

Estado do Rio de Janeiro regulamenta e define prazo para adesão ao Programa de Parcelamento de Débitos Tributário de ICMS

Por meio do Decreto nº 46.453/2018 e das Resoluções SEFAZ nº 333/2018 e PGE nº 4.280/2018, foi regulamentado o Programa de Parcelamento de Débitos de ICMS no Estado do Rio de Janeiro, instituído pela Lei Complementar (“LC”) nº 182/18.

Em comparação com a LC nº 182/18, o Decreto nº 46.453/2018:

- i. reiterou as reduções aplicáveis aos créditos tributários para pagamento à vista ou parcelado;
- ii. estendeu as disposições referentes ao ICMS ao adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza (“FECP”);

- iii. excluiu de sua abrangência o adicional de ICMS destinado ao Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal (“FEF”);

- iv. estipulou em 30 (trinta) dias o prazo para adesão ao Programa, contados a partir da data em que regulamentada a adesão pela Secretaria da Fazenda (“SEFAZ”) e pela Procuradoria Geral do Estado (“PGE”).

Considerando, então, que as Resoluções já foram editadas e entraram em vigor em 1º de novembro de 2018, o prazo para adesão ao Programa encerra-se em 30 de novembro de 2018.

Decisões do CARF

CARF conclui pela não incidência do IOF-Crédito sobre os adiantamentos realizados entre empresas ligadas

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF decidiu, por maioria de votos, dar provimento a recurso voluntário para afastar a incidência do IOF-Crédito sobre operações de adiantamentos realizados por contribuinte em favor de empresas do mesmo grupo econômico (Acórdão nº 3302-005.599).

No caso, embora a descrição dos fatos não seja clara, há como se depreender que os recursos teriam sido escriturados como “Adiantamento para Futuro Aumento de Capital” pelo contribuinte atuado e adiantados para sua sociedade investida, a qual estaria iniciando empreendimento imobiliário. Depreende-se, ainda, que tais recursos seriam “(...) repostos à medida que o empreendimento começasse a gerar as receitas de vendas das unidades”.

Diante do cenário acima, entenderam as autoridades fiscais que os valores aportados e posteriormente devolvidos representariam operação de mútuo, sujeita, por consequência, ao IOF-Crédito.

O contribuinte, por sua vez, defendeu que seu modelo de negócios seria o de estabelecimento de parcerias com terceiros detentores de terrenos para a implantação de empreendimentos imobiliários, o que demandaria a realização de aportes financeiros para o desenvolvimento dos projetos. Sustentou,

ainda, que o eventual retorno dos aportes realizados seria apenas uma consequência do sucesso do empreendimento.

A Delegacia Regional de Julgamento (“DRJ”) concluiu pela improcedência da impugnação sob o argumento de que os adiantamentos estariam vinculados a uma previsão contratual de retorno, de forma que estaria caracterizado o mútuo. O contribuinte, então, recorreu, reafirmando os argumentos destacados na impugnação e reforçando que os valores haviam sido repassados a título de adiantamento, tendo em vista a impossibilidade de determinar o montante exato para conclusão do empreendimento no momento em que realizados os repasses.

Ao analisar o recurso voluntário, o CARF concluiu no sentido de que os aportes teriam sido realizados visando à busca de lucro, mediante o desenvolvimento do empreendimento, o que, por não haver garantia de retorno, envolveria a tomada de risco por parte do contribuinte. Diante disso, concluiu-se que a operação não configuraria mútuo, tendo em vista que não havia compromisso de restituição de coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade, mas sim aporte de recursos em empreendimento assumido entre empresas associadas com objetivos comuns, operação que não se sujeita à incidência do IOF-Crédito.

CARF cancela exigência de contribuição previdenciária por entender que pagamento de JCP tem natureza de remuneração do capital investido e não de *pro labore*

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, cancelou autuação em que se cobrava contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de Juros Sobre Capital Próprio (“JCP”), indevidamente considerados como remuneração dos sócios pelas autoridades fiscais. (Acórdão nº 2202-004.588).

Para o fisco Federal, tendo em vista que os valores pagos a título de JCP aos sócios teriam sido realizados (i) em montante superior ao permitido por lei e (ii) de maneira desproporcional à participação no capital social da empresa, haveria fundamento para desqualificá-lo como tal e, por conseguinte, considerá-lo como *pro labore*, sujeito à contribuição previdenciária.

O contribuinte, por sua vez, alegou que (i) o pagamento de JCP seria incompatível com o conceito de remuneração por ter tratamento de despesa financeira; (ii) o pagamento de JCP teria natureza jurídica de dividendos, de forma que seria possível sua distribuição de forma desproporcional; e

(iii) os valores distribuídos a título de JCP não consistem em pagamento pela prestação de serviço à empresa, mas em remuneração pelo capital investido.

A DRJ concluiu pela improcedência da impugnação, acatando o argumento de que o pagamento desproporcional dos JCP autorizaria sua qualificação como *pro labore*. Diante de tal decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual ratificou argumentos já apresentados na impugnação.

No julgamento do recurso pelo CARF, em primeiro lugar, foi afastada a natureza jurídica de dividendos dos JCP, o que impossibilitaria sua distribuição de forma desproporcional, em linha com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

Concluiu-se, entretanto, pelo provimento do recurso e, por consequência, pelo cancelamento da autuação,

sob os fundamentos de que (i) não havia sido demonstrado que os sócios, à época da distribuição, efetivamente prestavam serviços à empresa, de forma que o pagamento de JCP de forma desproporcional não alteraria sua natureza de

remuneração pelo capital investido; e (ii) os valores pagos a título de JCP eram muito expressivos, o que os tornariam incompatíveis com o conceito de remuneração.

CARF entende que plano de *stock option* tem caráter remuneratório

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, por maioria de votos, que o plano de *stock option* da contribuinte teria caráter remuneratório e, portanto, que as remunerações atribuídas aos seus administradores por meio da outorga de opções de compra de ações deveriam estar sujeitas à incidência de contribuição previdenciária (Acórdão nº 2402-006.475).

No caso sob análise, as autoridades fiscais haviam concluído que as opções concedidas aos administradores deveriam integrar a remuneração sob os seguintes fundamentos: (a) a outorga seria um mecanismo de reconhecimento de desempenho dos beneficiários, bem como de atração e retenção de talentos; (b) o contribuinte receberia serviços dos beneficiários como contraprestação pelas opções de compra que lhes haviam sido outorgadas; (c) não haveria pagamento de prêmio pelos beneficiários da opção; (d) as opções outorgadas seriam pessoais e intransferíveis; (e) as opções de compra possuiriam prazo de carência mínimo definido, escalonado anualmente; e (f) a concessão do benefício implícito no programa estaria sempre condicionada ao cumprimento de metas de performance e de redução de custos, bem como à permanência dos administradores no quadro funcional da empresa durante o período de carência.

Diante disso, as autoridades fiscais concluíram que o fato gerador da contribuição previdenciária lançada de ofício teria ocorrido na data do exercício das opções e que a base de cálculo deveria ser calculada multiplicando-se a quantidade de opções exercidas

pela diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício da opção.

A contribuinte, por sua vez, argumentou que, para participar do plano de *stock option* analisado, o executivo deveria destinar um percentual de seu bônus líquido para a aquisição das ações da empresa, ou seja, que o ato de adesão viria acompanhado do desembolso para compra/exercício de ações, as quais deveriam ser mantidas em sua propriedade por um período de três a cinco anos. Por conseguinte, o plano em análise teria características próprias de uma operação financeira de renda variável e a eventual vantagem financeira decorreria do desempenho do papel na bolsa.

Defendeu, ainda, que a autuação deveria ser cancelada sob o argumento de se tratar de tributação de uma mera expectativa de direito, pois a base de cálculo da contribuição previdenciária lançada seria a diferença entre o preço de exercício pago pelo executivo e o valor de mercado da ação, o qual, contudo, somente estaria disponível quando da venda da ação.

Ao analisar o caso, o CARF concluiu que não havia dúvida de que as outorgas de opções de compra de ação seriam efetuadas em caráter personalíssimo e continuado, na proporção das remunerações recebidas e de acordo com o desempenho do beneficiário, estando diretamente relacionadas à manutenção da relação de trabalho e integrando parte da remuneração dos administradores.

Decisões em Processos de Consulta da RFB

RFB entende que perdão de dívida bancária está sujeito à incidência de PIS e de COFINS

Por meio da Solução de Consulta ("SC") COSIT nº 176/2018, a RFB entendeu que o perdão de dívida sobre empréstimo bancário deve ser classificado como "receita financeira" e sujeitar-se à incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS.

Para a RFB, a base de cálculo destas contribuições compreenderia o conceito contábil de receita bruta que, por sua vez, abrangeria as operações que resultam tanto no aumento de ativos quanto na diminuição de passivos. Considerando, portanto, que o perdão de dívida bancária reduz o valor dos empréstimos (passivos) contratados pelas empresas, tais quantias representariam receita tributável para o contribuinte.

Além disso, considerando que o perdão da dívida resultou na redução do montante do empréstimo, a RFB entendeu que essa receita teria natureza "financeira", sobre a qual são aplicáveis as alíquotas de 0,65% de PIS e 4% de COFINS.

Apesar do entendimento da RFB, alguns contribuintes defendem que a base de cálculo do PIS e da COFINS abrangeria apenas as operações capazes de gerar um ingresso efetivo no patrimônio das pessoas jurídicas. Assim, o não pagamento de empréstimos nos moldes contratualmente estabelecidos ficaria à margem da tributação pelas contribuições.

Apesar de a SC COSIT nº 176/2018 tratar apenas sobre o perdão de dívida de empréstimo bancário, é possível que o entendimento da RFB seja estendido a

outras situações, como, por exemplo, aos descontos oferecidos por credores no âmbito de processos de recuperação judicial.

RFB conclui pela impossibilidade de participação de sócia oculta nas atividades de SCP

A RFB analisou, por meio da SC COSIT nº 142/2018, a possibilidade de sócia oculta exercer atividade intelectual e, eventualmente, subsidiária às atividades de uma Sociedade em Conta de Participação (“SCP”).

Ao analisar o caso, a RFB entendeu que, de acordo com a legislação atualmente em vigor, a atividade da SCP deve ser exercida unicamente pela sócia ostensiva, devendo a participação da sócia oculta restringir-se apenas aos lucros apurados.

No caso em análise, a consultante (i.e., sócia oculta) – uma sociedade de advogados – havia informado que atuava conjuntamente com a sócia ostensiva – também uma sociedade de advogados – em determinados processos administrativos, por meio de uma SCP. Ainda de acordo com as informações prestadas, a consultante realizava atividades essencialmente intelectuais e, eventualmente, subsidiárias ao objeto social da SCP.

Diante disso, considerando que, no caso em análise, a sócia oculta (i) participava do desenvolvimento das atividades da SCP, (ii) era remunerada de acordo com os serviços prestados e não de acordo com a participação detida SCP e (iii) havia contraído obrigações com terceiros, a RFB concluiu que houve a utilização indevida da figura da SCP e que, na realidade, teria havido uma prestação serviços pela sócia oculta à sócia ostensiva.

RFB conclui pela possibilidade de securitizadora de créditos tributários optar pelo lucro presumido

Por meio da SC COSIT nº 169/2018, a RFB analisou a possibilidade de empresa securitizadora optar pelo regime do lucro presumido para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e Contribuição sobre o Lucro Líquido (“CSL”) e o tratamento correto para fins de apuração do PIS e da COFINS.

Ao analisar o caso, a RFB esclareceu que apenas estão obrigadas ao regime do lucro real os contribuintes que explorarem a securitização de créditos (i) imobiliários, (ii) financeiros e (iii) do agronegócio. Assumindo, portanto, que a consultante não realizaria a securitização destes tipos de crédito, a RFB concluiu que a consultante poderia optar pelo regime do lucro presumido, caso não se enquadrasse em nenhuma das outras hipóteses de obrigatoriedade pelo regime do lucro real.

No caso em análise, a consultante informou que realizava (i) a securitização de direitos creditórios decorrentes de créditos tributários parcelados por ente municipal, adquiridos pelos respectivos valores de face e (ii) a captação de recursos por meio da emissão de valores mobiliários (i.e., debêntures).

Em relação ao PIS e à COFINS, entendeu a RFB que as receitas auferidas pela consultante decorreriam do exercício de atividades previstas no seu objeto social, de forma que possuiriam natureza de receita operacional e não de receita financeira.

Com base nessas informações, a consultante indagou à RFB (i) se estaria obrigada a apurar o IRPJ e a CSL com base no regime do lucro real e (ii) se as receitas por ela auferidas possuiriam natureza de receita financeira, passível de ter descontado o custo com a aquisição dos créditos, para fins de apuração do PIS e da COFINS.

Por fim, a RFB afastou a possibilidade de dedução das despesas de captação de recursos para fins de apuração do PIS e da COFINS, pois a autorização legal nesse sentido apenas seria aplicável para a securitização de créditos (i) imobiliários, (ii) financeiros e (iii) do agronegócio, o que não seria o caso da consultante.

RFB adota entendimento restritivo para o aproveitamento de créditos decorrentes da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS

Por meio da Solução de Consulta Interna (“SCI”) nº 13/2018, a RFB procurou restringir o alcance da posição defendida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) para a apuração dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da devida inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições.

que realizaram a compensação de créditos de PIS e COFINS calculados com base no valor do ICMS destacado poderiam, em tese, ter referidas compensações integral ou parcialmente indeferidas.

Para a RFB, apenas o montante pago a título de ICMS poderia ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, o que significaria dizer que contribuintes

Os argumentos desenvolvidos pela RFB na SCI nº 13/2018 já haviam sido suscitados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) nos embargos de declaração opostos no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, através do qual o Plenário

do STF firmou posição vinculante sobre o tema. Referidos embargos ainda aguardam julgamento.

Decorre daí que, se o acórdão do STF foi objeto de embargos de declaração, subentende-se que a União Federal, por intermédio de seus advogados, entendeu que o STF não teria sido suficientemente claro no tocante à forma de apuração dos créditos de PIS e COFINS. Logo, não poderia jamais, através de sua administração tributária, ter emitido solução de consulta interna afirmando que o STF, no mesmo

acórdão, teria firmado posição clara sobre o assunto em exame.

A SCI nº 13/2018 é mais um indicativo de que o Plenário do STF deve, o quanto antes, analisar os embargos de declaração apresentados nos autos do Recurso Extraordinário nº 574.706 e, assim, encerrar o assunto e evitar que a RFB continue trazendo subterfúgios para tentar esquivar-se, ainda que parcialmente, da obrigação de ressarcir os contribuintes que pagaram indevidamente o PIS e a COFINS sobre o ICMS.

RFB estende alíquota zero ao frete cobrado em revendas monofásicas

Por meio da SC COSIT nº 130/2018, a RFB esclareceu que a alíquota zero de PIS e COFINS, aplicável na revenda de produtos monofásicos, estende-se ao frete e aos demais custos destacados nas notas fiscais de comercialização destas mercadorias.

Segundo entendimento da RFB, o frete e as despesas acessórias devem ser considerados parte integrante da receita bruta auferida na revenda dos produtos monofásicos, sendo a alíquota zero

aplicada sobre o preço global da nota fiscal, principalmente porque não há segregação de incidência tributária sobre os valores constantes no referido documento fiscal.

Apesar do entendimento favorável aos contribuintes, a RFB esclareceu também que, na hipótese de o frete estar relacionado também à venda de produtos não monofásicos, a alíquota zero somente será extensível à parcela do frete relacionado aos produtos desonerados.

Equipe responsável pela elaboração do Radar Stocche Forbes – Tributário:

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

PAULO C. TEIXEIRA DUARTE FILHO
pduarte@stoccheforbes.com.br

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

RENATA DUARTE BREGALDA
E-mail: rbregalda@stoccheforbes.com.br

ARTHUR PEREIRA MUNIZ BARRETO
amuniz@stoccheforbes.com.br

CAMILA RIECHERT MILLARD
E-mail: cmillard@stoccheforbes.com.br

MANUELA MADEIRO CALHEIROS
E-mail: mcalheiros@stoccheforbes.com.br

PRISCILA HOOVER
phoover@stoccheforbes.com.br

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

JULIANA MARIA VARGAS DIAS SALLOUTI
E-mail: jsallouti@stoccheforbes.com.br

PAULO DE F. F. PEREIRA LEITE
E-mail: pleite@stoccheforbes.com.br

JOSÉ MARDEN COSTA BARRETO FILHO
E-mail: jfilho@stoccheforbes.com.br

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

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

RAFAELA FONSECA CAMBAUVA
E-mail: rcambauva@stoccheforbes.com.br

MELISSA MARQUIOLI DE C. FORTES LOPES
E-mail: mlopes@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

ADVOGADOS

São Paulo

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

Rio de Janeiro

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

Brasília

SCS Quadra 09 • Bloco C • 10º andar
70308-200 • Brasília • DF
+55 61 2196-7755

stoccheforbes.com.br