

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alterações Legislativas

Município do Rio de Janeiro promove alterações na alíquota padrão do ITBI, nas regras de cobrança do IPTU e introduz a cobrança de ISS sobre serviços de *streaming* e de veiculação de publicidade

Em 29/09/2017 foi publicada a Lei nº 6.250/2017, por meio da qual o Município do Rio de Janeiro alterou de 2% para 3% a alíquota padrão do Imposto sobre Transmissão de Bens Intervivos (“ITBI”), aplicável a todas as operações que envolvam a transmissão onerosa de bens imóveis no Município, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018.

Adicionalmente, a referida Lei promoveu ajustes nas regras do Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (“IPTU”) para alterar a forma de cálculo do valor venal e do próprio imposto, aumentar o número de imóveis sujeitos ao pagamento do IPTU e determinar que a Planta Genérica de Valores (“PGV”) seja atualizada de forma periódica, a cada 4 anos.

Em relação ao ISS, por meio da Lei nº 6.263/2017, de 11/10/2017, o Município do Rio de Janeiro atualizou a lista de serviços passíveis de incidência do imposto para abranger, dentre outros, os seguintes:

1.03 – *Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas,*

aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres.

1.04 – *Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres.*

1.09 – *Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011).*

17.24 - *Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).*

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

CSRF analisa pela primeira vez a incidência de Contribuição Social Previdenciária sobre os Planos de *Stock Option*

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), por voto de qualidade, negou provimento a recurso especial interposto pelo contribuinte, mantendo atuação fiscal que exige o recolhimento de Contribuição Previdenciária sobre ações concedidas a empregados/administradores no âmbito de Plano de *Stock Option* (Acórdão nº 9202-005.470).

No caso, a autoridade fiscal havia entendido que o Plano de *Stock Option* instituído pelo contribuinte teria caráter exclusivamente remuneratório, na medida em que o benefício concedido surgiria como um meio indireto de retribuir seus colaboradores pela relação de trabalho.

O contribuinte, por outro lado, apresentou defesa

alegando: (i) nulidade do lançamento por ofensa aos princípios da legalidade e da verdade material; (ii) que o Plano de *Stock Option* concedido aos seus colaboradores não possui caráter remuneratório, por ser oneroso e possuir riscos aos beneficiários; (iii) erro na base de cálculo das contribuições previdenciárias; e (iv) inaplicabilidade das multas exigidas.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Acórdão nº 2302-003.536, havia dado parcial provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, apenas para determinar que a multa aplicada pela autoridade fiscal fosse recalculada, em atenção ao princípio da retroatividade benigna, com a aplicação da multa de mora pela ausência de recolhimento da contribuição no lugar da multa de ofício que havia sido aplicada.

O contribuinte, então, interpôs recurso especial, alegando, em suma, que o Plano de *Stock Option* teria natureza mercantil, uma vez presente a onerosidade, a desvinculação do contrato de trabalho e o risco. A Fazenda Nacional, por sua vez, interpôs recurso especial questionando o critério adotado na aplicação do princípio da retroatividade benigna com relação à multa aplicável.

Foi negado provimento ao recurso especial

CSRF adota entendimento restritivo sobre o conceito de insumos para fins de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS

Após manifestação que havia sido favorável aos contribuintes nos autos do Acórdão nº 9303-004-318, a 3ª Turma da CSRF voltou a se manifestar a respeito do conceito de insumos para fins de apuração de créditos do PIS e da COFINS.

Naquele acórdão, publicado em janeiro de 2017, havia prevalecido o entendimento de que a caracterização de um bem ou serviço como insumo não demanda sua utilização direta no processo produtivo, bastando sua essencialidade à produção ou à atividade da empresa.

Contudo, como abordado com mais detalhes abaixo, a 3ª Turma da CSRF alterou seu entendimento anterior sobre o tema e, com exceção do Acórdão nº 9303-005.683, passou a defender que somente podem ser considerados como insumos passíveis de creditamento aqueles utilizados e consumidos diretamente no processo produtivo:

- **Acórdão nº 9303-005.655:** No caso, apesar do entendimento restritivo sobre o conceito de insumos, considerando que a empresa atuada vende seus produtos diretamente ao Poder Público, com as exigências inerentes às contratações públicas, concluíram os conselheiros, por unanimidade, que as despesas com produtos

interposto pelo contribuinte, por maioria de votos, por entender a CSRF que o Plano de *Stock Option* analisado possuiria natureza remuneratória. No voto vencedor foi consignado que os elementos de risco apontados pelo contribuinte (tais como, o pagamento, pelo empregado, de parcela do preço de aquisição das ações anteriormente ao exercício; a correção monetária do preço de exercício; e, ainda, a possibilidade de flutuação do preço das ações antes do exercício) não desnaturam o caráter remuneratório do Plano de *Stock Option*, sendo factível a existência de risco assumido pelo beneficiário quando se tratar de remuneração eminentemente variável.

Embora não tenha sido objeto de análise no presente caso, o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, em seu voto vencedor, concluiu que a base de cálculo das contribuições previdenciárias corresponde à diferença entre (i) o valor de mercado das ações na data de exercício da opção de compra e (ii) o valor pago pelo beneficiário para a aquisição das ações (i.e. preço de exercício).

Por fim, em relação ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, a CSRF reformou o acórdão recorrido por entender que, havendo lançamento de ofício, não pode haver aplicação de multa de mora, mas apenas de multa de ofício.

químicos, de limpeza, detergentes, indumentária e de higienização, em atenção às exigências, gerariam o direito ao creditamento do PIS e da COFINS.

No que se refere às despesas com a manutenção de máquinas e equipamentos e com lubrificantes, ante a falta de evidência de que não seriam utilizados no processo produtivo, foi confirmado o direito ao crédito. De forma semelhante, a 3ª Turma concluiu tratar-se de insumo o gás liquefeito de petróleo (“GLP”) utilizado em fornos para queima de pelos de animais, vez que utilizado diretamente no processo industrial do contribuinte.

- **Acórdão nº 9303-005-541:** No caso, sendo a atuada empresa do setor de produção de açúcar e álcool, por unanimidade de votos, os Conselheiros afastaram a possibilidade de apuração de créditos com gastos com serviço de transporte de funcionários, combustíveis e lubrificantes utilizados nos maquinários agrícolas e com aquisições de adesivos, corretivos, cupinidas, fertilizantes e inseticidas utilizados nas lavouras de cana-de-açúcar, visto que utilizados em momento anterior ao processo de produção do contribuinte.

• **Acórdãos nº 9303-005.534 e 9303-005.536:** No caso, sendo as autuadas empresas do setor de produção de açúcar e álcool, por voto de qualidade, os Conselheiros afastaram a possibilidade de apuração de créditos com gastos com serviço de transporte de funcionários para lavouras de cana-de-açúcar (9303-005.536) e com aquisição de adubos e defensivos agrícolas (9303-005.534), visto tratar-se de despesas incorridas previamente ao processo de produção.

• **Acórdão nº 9303-005.555:** No caso, sendo a autuada empresa do setor de agroindústria alimentícia, por voto de qualidade, os Conselheiros afastaram a possibilidade de apuração de créditos com gastos de embalagens e etiquetas de produtos acabados, visto que utilizados em momento posterior ao processo produtivo.

Nesse mesmo sentido, foi afastado o direito ao creditamento sobre as despesas com fretes para transporte de insumos e produtos inacabados entre estabelecimentos do sujeito passivo e entre estes e os estabelecimentos dos produtores rurais parceiros, sob o

fundamento de que não foram despesas incorridas com a industrialização dos produtos vendidos.

• **Acórdão nº 9303-005.683:** com base na previsão expressa de que combustíveis e lubrificantes utilizados no processo produtivo são insumos, a 3ª Turma reconheceu, por unanimidade, que a graxa, por ser lubrificante utilizado nos equipamentos e máquinas utilizadas no processo produtivo do contribuinte, é um insumo e assegurou o direito ao crédito de PIS e COFINS.

Convém mencionar que houve uma alteração na composição da 3ª Turma em relação ao julgamento anterior em que havia prevalecido o entendimento sobre o critério de essencialidade dos insumos.

A questão em debate também é objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) no Recurso Especial nº 1.221.170, submetido ao rito dos recursos repetitivos, no qual, até o momento, está prevalecendo o entendimento quanto à essencialidade do insumo na atividade da empresa para fins de definição do direito ao crédito de PIS e de COFINS.

CARF autoriza amortização de ágio em operação com permuta de participação societária

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário do contribuinte no qual, dentre outros pontos, se discutiu a possibilidade de aproveitamento fiscal de ágio (i) amortizado contabilmente na sociedade sucedida e (ii) quando parte do preço tenha sido pago mediante entrega de ações de empresa do mesmo grupo societário (Acórdão 1401-001.901).

No caso, no momento da incorporação societária, parte do ágio questionado pelas autoridades fiscais já tinha sido amortizado para fins contábeis, mas não para fins tributários. Ademais, posteriormente à geração do ágio em discussão, houve nova aquisição societária que deu origem a outro ágio amortizável.

Com relação ao primeiro ponto, as autoridades fiscais haviam entendido que o contribuinte não poderia amortizar, para fins tributários, o ágio que, quando do evento da incorporação societária, já tivesse sido amortizado contabilmente. A principal questão apontada pelas autoridades fiscais foi o fato de que, por ter havido uma posterior aquisição da mesma empresa apta a gerar ágio amortizável para fins fiscais, o primeiro ágio já amortizado contabilmente teria aumentado o valor do segundo ágio.

Contudo, de acordo com o voto vencedor proferido no julgamento pelo CARF, entendeu-se que, embora legítima, a preocupação do fisco quanto a uma

potencial dupla dedução de ágio oriundo de um mesmo fluxo de caixa deveria ter sido endereçada mediante limitações à dedutibilidade do ágio posterior, ao invés da autuação ter defendido que o ágio anterior, por já ter sido amortizado contabilmente, não poderia sê-lo para fins fiscais.

Em relação ao segundo argumento, as autoridades fiscais haviam entendido que o contribuinte não teria conseguido comprovar o fundamento econômico que teria justificado a formação do ágio. Isso porque, muito embora houvesse laudo de avaliação atestando o valor econômico da participação adquirida, não havia sido apresentado documento equivalente referente à participação entregue como parte de pagamento do preço de aquisição.

O entendimento que prevaleceu no julgamento desse argumento pelo CARF, contudo, foi o de que, apesar da ausência de laudo de avaliação, o valor econômico da participação entregue estaria suficientemente evidenciado com base em dois elementos: (i) o fato de a operação ter sido realizada entre partes independentes, o que demonstraria a relação de troca paritária entre ambas as participações permutadas (sendo suficiente a evidenciação do valor econômico da participação adquirida) e (ii) o fato de a participação que seria entregue como parte do pagamento ter sido, posteriormente, substituída por pagamento em dinheiro com base na relação de troca à época da operação.

CARF profere decisão desfavorável em caso de planejamento tributário envolvendo o recolhimento de PIS/COFINS no regime monofásico

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF entendeu, por voto de qualidade, que a segregação das atividades de fabricação e venda de determinados equipamentos sujeitos ao regime de cobrança monofásica do PIS e da COFINS configuraria simulação (Acórdão nº 3402-004.374).

Conforme a autuação fiscal, o contribuinte, fabricante, teria realizado planejamento tributário abusivo mediante subfaturamento de operações sujeitas ao regime monofásico do PIS e da COFINS de venda efetuadas a empresa varejista do mesmo grupo econômico. A operação seguinte, realizada pelo estabelecimento varejista a terceiros, tinha por base valor de mercado e, em razão da aplicação do regime monofásico na operação anterior, não era onerada pela tributação do PIS e da COFINS.

Em sua defesa, o contribuinte alegou que as operações, tal como estruturadas, não eram ilícitas nem configurariam simulação, porquanto executadas de maneira transparente e por sociedades efetivamente distintas. Os principais argumentos levantados pelo contribuinte foram: (i) as sociedades haviam sido constituídas antes da instituição do regime monofásico; (ii) os centros de custo de ambas as sociedades eram distintos; e (iii) havia margem de lucro efetiva nas operações realizadas entre a empresa fabricante e a varejista.

O entendimento que prevaleceu no CARF, contudo, foi no sentido de que os elementos fáticos do caso indicariam a prática de ato simulado, cujo único objetivo teria sido a economia de tributos. Os elementos levados em consideração foram os seguintes: (i) a totalidade das vendas da fabricante

eram destinadas à empresa varejista pertencente ao mesmo grupo econômico; (ii) havia identidade de endereço entre a empresa fabricante e a varejista; (iii) as vendas da fabricante para a varejista e da varejista ao consumidor final eram realizadas quase que simultaneamente; e (iv) havia significativa discrepância entre as margens de lucro aplicadas entre as operações realizadas entre a fabricante e a varejista e aquelas realizadas entre a varejista e terceiros, sem qualquer motivo econômico para tal.

Como consequência, o preço das operações de venda entre as empresas do mesmo grupo econômico foi desconsiderado e reajustado, com base no preço praticado pelo varejista junto aos consumidores finais, a fim de refletir o efetivo valor de mercado dos produtos comercializados, para fins de cálculo do PIS e da COFINS pelo regime monofásico.

Convém mencionar que, em julgamento realizado em maio deste ano (Acórdão nº 9101-002.794), a 1ª Turma da CSRF havia rechaçado planejamento tributário realizado por grupo econômico que havia separado suas atividades, concentrando suas despesas em empresas sujeita ao regime de apuração do lucro real e suas receitas em empresas sujeita ao regime de apuração do lucro presumido, tendo em vista que, segundo os julgadores, o único objetivo seria o de obter economia fiscal.

Esses julgados reforçam a necessidade de os contribuintes buscarem, constantemente, prover substância para as operações que realizam, especialmente aquelas que envolvam empresas do mesmo grupo econômico.

CARF define como deve ser calculado o VTM quando inexistir mercado atacadista na praça do estabelecimento remetente

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção CARF, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário interposto por contribuinte para cancelar autuação fiscal que exigia o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI") em razão da inobservância das regras relativas ao valor tributável mínimo ("VTM") nas saídas de produtos industrializados para estabelecimento comercial interdependente (Acórdão nº 3402-004.341).

A autuação havia sido lavrada com base na suposta violação ao art. 195 do Regulamento do IPI ("RIPI/2010"), que prevê, na hipótese em que haja comercialização de produtos industrializados entre estabelecimentos interdependentes, que o VTM deve corresponder ao preço praticado no mercado atacadista da praça do remetente (comparação mercadológica).

No caso, o contribuinte autuado era uma empresa industrial e comercializou determinados produtos para empresa comercial atacadista pertencente ao mesmo grupo econômico. Por se tratar de operação entre empresas interdependentes e por entender como inexistente o preço corrente no mercado atacadista da praça em que realizada a operação, o contribuinte defendeu que o VTM deveria ser calculado de acordo com o art. 196, parágrafo único, II, do RIPI, determinado com base em custo de produção, despesas e margem de lucro ordinária da operação.

A discussão principal entre os conselheiros do CARF, então, girou em torno da conceituação de "praça do remetente" para a identificação da existência ou não de um mercado atacadista a justificar o procedimento adotado pelo contribuinte.

De acordo com os argumentos apresentados pelo contribuinte, praça deve ser entendida como o município em que realizada a operação comercial, isto é, em que localizada a remetente das mercadorias. Por sua vez, a fiscalização buscou defender que conceito de praça abrange a região metropolitana em que realizada a operação e que, por isso, haveria um mercado atacadista para o

cálculo do VTM com base no preço corrente praticado.

Por maioria de votos, o CARF definiu que o conceito de “praça do remetente” refere-se ao município e não à região metropolitana em que está localizado o remetente e, assim, determinaram o cancelamento da atuação.

Decisão em Processo de Consulta da Receita Federal do Brasil

Solução de Consulta analisa a tributação dos valores reembolsados em operação de empréstimo de ações

Por meio da Solução de Consulta nº 479 da Coordenação-Geral de Tributação (“COSIT”), a RFB analisou se, no âmbito dos contratos de empréstimo de ações, os valores recebidos a título de reembolso de dividendos e juros sobre capital próprio (“JCP”) pelo doador das ações estariam sujeitos ao PIS e à COFINS ou se seriam tributados como impõe a legislação do imposto de renda, isto é, como restituição do valor emprestado originalmente (e não um rendimento tributável) até o limite do valor do custo das ações registrado pelo doador das ações.

apuração do PIS e da COFINS, os valores recebidos pelo doador a título de reembolso no curso do contrato de empréstimo constituem sua receita financeira, estando, portanto, sujeitos à tributação pelas referidas contribuições, à alíquota combinada de 4,65%.

A RFB esclareceu, ainda, que o fato de os valores recebidos a título de reembolso superarem ou não o valor de custo das ações registrado pelo doador não altera a natureza jurídica dos valores por este recebidos.

Ao analisar o caso, a RFB esclareceu que, para fins de

Atos Administrativos Emitidos

Estado de São Paulo edita Portaria para regulamentar a incidência de ICMS sobre a comercialização de *software*

A Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (“SEFAZ/SP”) publicou a Decisão Normativa CAT nº 04, de 20/09/2017, que trata da incidência de Imposto sobre Circulação e Mercadorias e Serviços (“ICMS”) sobre operações com *software* por meio de transferência eletrônica de dados (*download* ou *streaming*).

meio de transferência eletrônica de dados (*download* ou *streaming*).

Com base na jurisprudência consolidada no sentido de que o *software* desenvolvido sob encomenda está sujeito à incidência do Imposto sobre Serviços (“ISS”), enquanto aquele produzido em larga escala (“de prateleira”) está sujeito ao ICMS, a SEFAZ/SP fixou o entendimento de que o meio pelo qual a comercialização do *software* de prateleira ocorre não descaracteriza a natureza jurídica mercantil da operação.

A Decisão estabeleceu, ainda, que a base de cálculo do ICMS deve ser reduzida de forma que a carga tributária final seja de 5% do valor da operação, bem como que não será exigido o imposto, tampouco a emissão de nota fiscal relativa a essas operações até que o Conselho Nacional de Política Fazendária (“CONFAZ”) defina o local de ocorrência do fato gerador.

Neste contexto, a Decisão firmou o entendimento de que incide ICMS em relação às operações com *software* de prateleira, seja por meio físico, seja por

A Decisão Normativa CAT nº 04/2017 vai de encontro com o Parecer Normativo nº 01, de 18/07/2017, emitido pela Secretaria da Fazenda do Município de São Paulo, no qual se firmou o entendimento de que o licenciamento ou cessão de direito de uso de software de prateleira ou por encomenda, por meio de suporte físico ou por transferência eletrônica de dados, é um serviço sujeito à incidência do ISS, enquadrado no subitem 1.05 da lista de serviços.

Equipe responsável pela elaboração do Radar Stocche Forbes – Tributário

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

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

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

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

CARLOS CORNET SCHARFSTEIN
E-mail: carlos@stoccheforbes.com.br

MILENE MARQUES RICARDO
E-mail: mricardo@stoccheforbes.com.br

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

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

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

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

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

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

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

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

MARINA JACUVISKE VENEGAS
E-mail: mvenegas@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.

São Paulo

Av. Brigadeiro Faria Lima, 4100 • 10º andar
04538-132 • São Paulo • SP • Brasil
T +55 11 3755-5440

Rio de Janeiro

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

stoccheforbes.com.br

STOCHE FORBES

ADVOGADOS