

## RADAR STOCHE FORBES – TRIBUTÁRIO

**Abril 2021**

### **Alterações da Legislação**

#### **Rio de Janeiro publica Lei que prevê ressarcimento e complemento do ICMS-ST**

Em 9 de março de 2021, foi publicada no Diário Oficial do Rio de Janeiro a Lei nº 9.198, que prevê a possibilidade de ressarcimento e do complemento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”) devido por substituição tributária (“ST”) quando o fato gerador presumido tiver sido realizado em valor diverso daquele que serviu de base de cálculo para retenção do imposto.

A discussão tem origem no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) do Tema 201 (RE nº 593.849/MG), no qual se reconheceu o direito do contribuinte ao ressarcimento do ICMS-ST quando a base presumida ocorrer em valor superior do que a praticada, conforme interpretação do artigo 150, § 7º da CF/88.

Embora o STF não tenha se manifestado sobre o assunto, alguns Estados (a exemplo de São Paulo,

através do Decreto nº 65.471/2021) aproveitaram a discussão para, além de autorizar o ressarcimento do ICMS-ST, também exigir o seu complemento quando a base presumida for menor do que a praticada.

É importante ressaltar que o STF não se manifestou sobre a constitucionalidade da cobrança do complemento do ICMS-ST pelos Estados. Além disso, o artigo 150, § 7º da CF/88 prevê apenas o ressarcimento, mas não o complemento do ICMS-ST.

Recomendamos que as empresas enquadradas nesta situação avaliem a possibilidade de discussão judicial sobre o tema.

## CAMEX altera alíquotas de Imposto de Importação para bens de capital e bens de informática

Em 19 de março de 2021, a Câmara de Comércio Exterior (“CAMEX”) publicou as Resoluções GECEX nº 171, 172 e 173 de 2021, para alterar a apuração do Imposto de Importação (“II”) através da criação de diversos novos ex tarifários relacionados a bens de capital (“BK”) e bens de informática (“BIT”), bem como por meio de redução de alíquotas.

As alterações impactam as importações realizadas por inúmeros setores da economia, como o de

telecomunicações, geração de energia, indústria química e farmacêutica, indústria têxtil, setor de máquinas agrícolas e médicos, dentre outros.

Especificamente para os BK e BIT relacionados no Anexo Único da Resolução GECEX nº 173 de 2021, as alíquotas foram reduzidas conforme tabela abaixo:

Tarifa Externa Comum - TEC (%)	Alíquota do II (%) aplicável a partir da entrada em vigor da resolução
0 ou 2	0
4	3,6
6	5,4
8	7,2
10	9
12	10,8
14	12,6
16	14,4

## Decisões Proferidas por Cortes Judiciais

### Justiça Federal de São Paulo reconhece o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre taxas condominiais

A 22ª Vara da Justiça Federal de São Paulo reconheceu o direito do contribuinte ao registro de créditos do Programa de Integração Social (“PIS”) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) sobre valor de cotas condominiais pagas pelo locatário de lojas de *shopping center* (Processo nº 5019482-56.2020.4.03.6100).

No caso em análise, o contribuinte alegou que tais valores estariam enquadrados no conceito geral de “custo com aluguel” e, portanto, o respectivo

crédito estaria expressamente respaldado em lei (art. 3º, inc. IV da Lei 10.833/03).

Acolhendo o entendimento do contribuinte, a decisão de primeiro grau ponderou que os gastos com condomínio são de total responsabilidade do locatário e representam encargos acessórios ao contrato de locação pactuado. Dessa forma, concluiu que o tratamento a ser dado às taxas condominiais é o mesmo conferido às despesas gerais de aluguel, reconhecendo o direito ao crédito.

## Justiça Federal afasta PIS e COFINS sobre perdão de dívida

Por meio de decisão proferida no Mandado de Segurança nº 5002526-13.2021.4.03.6105, o juiz da 6ª Vara Federal de Campinas deferiu liminar para suspender a exigibilidade do PIS e da COFINS sobre o montante de dívida perdoada após a composição entre a contribuinte e instituições financeiras.

No caso, em razão da crise econômica decorrente da pandemia de COVID-19, a contribuinte havia renegociado suas dívidas com instituições financeiras, que concederam descontos para que tais dívidas pudessem ser adimplidas.

Diante do entendimento da Receita Federal do Brasil ("RFB") em soluções de consulta no sentido de que o perdão de dívida possuiria natureza de receita financeira, a contribuinte demonstrou seu receio de ter que incluir os respectivos valores na base de cálculo do PIS e da COFINS, apesar de não possuírem natureza de receita.

Nesse sentido, demonstrou que o conceito tributário de receita, conforme já reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 606.107, não se confunde com o conceito contábil; para que haja a tributação deve haver um ingresso financeiro, o que não ocorre no perdão de dívida, correspondente a mera redução de um passivo.

Ao analisar o caso, o juiz acatou os argumentos do contribuinte, destacando que o desconto na dívida representaria apenas um abatimento no custo de sua atividade, somente tributável pelos tributos incidentes sobre o lucro e não autorizando, por consequência, a incidência do PIS e da COFINS.

É importante destacar que não houve na decisão discussão acerca da parcela alcançada pelo desconto, isto é, se apenas os juros teriam sido reduzidos ou se também o valor principal da dívida.

## STF conclui pela inconstitucionalidade da obrigatoriedade do cadastro de empresas instituído pelo Município de São Paulo

O Plenário do STF analisou no Recurso Extraordinário nº 1.167.509, Tema 1.020, sob o regime da repercussão geral, a constitucionalidade da obrigação de cadastro de empresas situadas fora do Município de São Paulo, mas que ali prestem serviços, na Secretaria Municipal de Finanças da Capital, sob pena de retenção do Imposto sobre Serviços ("ISS") pelos tomadores dos serviços, tal como previsto na Lei Municipal nº 14.042/05.

Prevaleceu o entendimento pela inconstitucionalidade do Cadastro de Empresas de Fora do Município ("CPOM"), nos termos do voto do Ministro Relator Marco Aurélio. Em síntese, o Ministro concluiu que a penalidade prevista pelo Município no caso do não cadastramento do prestador é uma forma de modificação do critério

espacial e da sujeição passiva do tributo. Além disso, o Ministro destacou que a medida proposta pelo Município configura tratamento desigual em razão da procedência do serviço, o que é vedado pelo art. 152, da Constituição Federal.

Diante disso, por maioria de votos, foi fixada a seguinte tese de repercussão geral: "*É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestador de serviços não estabelecido no território do Município e imposição ao tomador da retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória*". Foram vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Carmen Lúcia e Dias Toffoli.

## STF reconhece a inconstitucionalidade da previsão de recolhimento do ICMS antecipado por meio de Decreto Estadual

Por meio do julgamento do RE nº 598.677/RS, decidido em repercussão geral, o STF declarou a inconstitucionalidade de Decreto Estadual do Rio Grande do Sul que prevê a antecipação do ICMS próprio sobre operações realizadas dentro do Estado (Tema 456).

O caso discutia a obrigatoriedade de recolhimento antecipado do imposto no momento do ingresso de produtos para comercialização no Rio Grande do Sul, conforme previsão contida no Decreto Estadual nº 40.900/91.

Segundo o STF, a antecipação do recolhimento do ICMS altera a própria estrutura da hipótese de incidência tributária e, portanto, sua exigência não poderia ocorrer através de ato infralegal, como é o caso do decreto estadual gaúcho.

## STF reconhece a inconstitucionalidade da cobrança do DIFAL em operações interestaduais destinadas a não contribuinte

Através do julgamento do RE nº 1.287.019/DF e da ADI nº 5.469, o STF declarou, por maioria de votos, a inconstitucionalidade da cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) devido em operações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto, tendo em vista a falta de lei complementar disciplinando a matéria.

O caso discutia a aplicabilidade da regra de partilha do DIFAL após publicação da Emenda Constitucional (EC) nº 87/2015, que dividiu seu pagamento entre os Estados de origem e destino, em operações praticadas com consumidor final não contribuinte do imposto.

Apesar de a EC nº 87/2015 ter sido regulamentada através do Convênio ICMS

*Diante de tal cenário, o STF fixou a seguinte tese: "a antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito. A substituição tributária progressiva do ICMS reclama previsão em lei complementar federal".*

Apesar de o Decreto Estadual nº 40.900/91 estar em vigor há muitos anos, até o momento não houve pedido de modulação dos efeitos da decisão (o que poderá ser discutido através de futuro embargos de declaração).

O caso poderá repercutir também em casos similares que discutem a previsão da antecipação do ICMS em outros Estados com base em decreto.

nº 93/2015, para o STF a cobrança da DIFAL não é válida enquanto não for editada lei complementar que trate sobre os elementos básicos da tributação, dentre os quais estão a definição de contribuinte e do local da operação.

Apesar do entendimento favorável ao contribuinte, o STF decidiu modular os efeitos da decisão, a qual produzirá efeitos apenas a partir de 2022, exceto para (i) empresas que já possuem ações em curso e (ii) empresas optantes pelo Simples Nacional.

Ainda segundo o STF, o Congresso Nacional poderá editar lei complementar para sanar a inconstitucionalidade da cobrança.

## Decisões Proferidas em Processo Administrativo

### Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) decide que bônus recebidos pelas concessionárias de veículos pelo bom uso da marca das montadoras compõem a base de cálculo da COFINS

Segundo o CARF, os valores recebidos pelas concessionárias e pagos pelas montadoras a título de “bônus” pelo bom uso da marca devem ser oferecidos à tributação da COFINS (Acórdão nº 3401-008.466).

No julgamento do caso, o contribuinte alegou que o bônus recebido das montadoras decorre de mero contrato de concessão de uso de marca e estão vinculados a atividades não operacionais da concessionária, tais como performance de qualidade, atendimento/manutenção de clientes e contribuição para posição de mercado das montadoras. Assim, a exigência da cobrança da COFINS, nestes casos, seria ilegal.

No entanto, segundo entendimento do CARF, tais pagamentos equivalem à receita de prestação de serviços e, como tal, devem compor a base de cálculo da mencionada contribuição. O Órgão reiterou ainda que a COFINS deve incidir sobre a totalidade das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais da concessionária, independente de sua denominação, natureza e classificação contábil.

Vale ressaltar que, segundo o entendimento da própria Receita Federal, o recebimento de bonificações, quando configurarem espécie de “desconto incondicional”, não devem ser oferecidas à tributação da COFINS.

### CARF autoriza exceção ao regime de competência no reconhecimento do IRRF sobre JCP

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF proferiu, por maioria de votos, decisão favorável ao contribuinte ao analisar a possibilidade de postergação do reconhecimento de crédito de Imposto de renda redito na fonte (“IRRF”) sobre receitas de juros sobre o capital próprio (“JCP”) (Acórdão nº 1401-005.211).

No caso, o contribuinte realizou a compensação de débitos tributários com crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (“IRPJ”), qual foi apenas parcialmente homologada pelas autoridades fiscais. A parcela do crédito não reconhecido como existente pela RFB era composta por crédito de IRRF incidente sobre valores de JCP recebidos pelo contribuinte.

Mediante confrontação dos valores declarados pelo contribuinte e pela fonte pagadora dos JCP, a RFB apurou divergência de valores e apenas autorizou a parcela que efetivamente correspondia ao valor declarado pela fonte pagadora. Tal divergência, contudo, decorreu do reconhecimento do crédito

do IRRF no ano em que os JCP foram pagos, posterior ao ano em que os juros foram deliberados e creditados.

Por maioria de votos, o CARF autorizou o procedimento adotado pelo contribuinte sob fundamento de que o equívoco não teria provocado prejuízo ao fisco. Embora o CARF tenha ressaltado a importância da observância do regime de competência, validou-se o entendimento do contribuinte em caráter excepcional.

Para tanto, o CARF verificou que tanto o crédito de IRRF como a receita vinculados aos JCP foram reconhecidos no mesmo ano-calendário (posterior ao do crédito dos juros), o que demonstraria tratar-se de mero erro por parte do contribuinte. Por outro lado, verificou-se que caso o contribuinte tivesse reconhecido o crédito de IRRF e a receita de JCP no ano-calendário correto, o referido crédito poderia ter sido igualmente aproveitado como saldo negativo, o que reforçaria a inexistência de prejuízo ao fisco.

## Decisão em Processo de Consulta da Receita Federal

### Receita Federal discute os limites da reclassificação contábil de imóveis e seus efeitos tributários

A Solução de Consulta COSIT nº 7/2021 abordou situação típica de empresas que exercem atividades imobiliárias: os limites e as condições para que o contribuinte realize a reclassificação contábil de seus bens imóveis para posterior alienação e tributação da receita com base nos percentuais de presunção do lucro presumido.

A solução de consulta analisou a possibilidade de a empresa proceder com a reclassificação contábil de seus imóveis do ativo imobilizado para o ativo circulante (estoque), de modo que o produto da alienação fosse tributado como receita operacional e não como ganho de capital. O objeto social da empresa em questão abrangia as atividades de locação e venda de imóveis.

De acordo com o Pronunciamento CPC 27, imobilizado é o item tangível mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos e que se espera utilizar por mais de um período. Nesse contexto, o Pronunciamento CPC 26 (R1) prevê que a classificação de ativo circulante deve levar em consideração a realização do bem no decurso normal do ciclo operacional da entidade, mantido essencialmente com o propósito de ser negociado.

Nesse contexto, a Solução de Consulta COSIT nº 7/2021 estabeleceu o entendimento de que, ainda que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros

(classificados, portanto, como ativo imobilizado), se de fato a locação e venda de imóveis constitui objeto social da empresa, a receita decorrente da alienação dos imóveis deve compor o resultado operacional e a receita, independente dos “passeios” contábeis dos bens no balanço.

Em suma, a RFB estabeleceu que o tema demanda análise ampla das circunstâncias envolvidas na operação da empresa, com objetivo de compreensão da intenção de seus gestores em relação a determinados ativos e como esses ativos se inserem no contexto econômico das atividades, para a avaliação adequada da validade da reclassificação contábil para alienação (que não se verifica nos casos que envolvem movimentações contábeis como um artifício para o pagamento a menor de tributos).

Apesar de certo avanço por parte da RFB, a reclassificação contábil de imóveis por outras empresas que não exercem atividade imobiliária (ou que não destinaram os imóveis à locação antes da alienação, mas os utilizaram como sede social, por exemplo) foi ainda visto com restrição pela Solução de Consulta COSIT nº 7/2021, que faz a ressalva de que a alienação de bens do ativo não circulante de pessoas jurídicas nesses casos (ainda que objeto reclassificação contábil) deve ser objeto de apuração de ganho de capital e não compõe o resultado operacional da empresa, nem a sua receita bruta.

## Artigos

### A imunidade do ITBI em operações societárias envolvendo empresas inativas ou *holdings* de empresas imobiliárias

A discussão a respeito da aplicação da imunidade ao Imposto sobre a transmissão de bens imóveis (“ITBI”) sobre as transferências de bens imóveis em

operações societárias é assunto que tem ganhado atenção. Além dos expressivos valores envolvidos em tais operações, destaca-se o recente

Julgamento do STF no RE nº 796.376/SC, no qual se concluiu pela incidência do referido imposto sobre as transferências de bens imóveis em integralização de capital nas quais o valor do imóvel excede o valor do capital social.

Paralelamente à extensão e limites da imunidade ao ITBI, há outras importantes discussões acerca do assunto, como, por exemplo, a verificação da atividade preponderante da empresa adquirente (se imobiliária ou não) nas situações de (i) inatividade e (ii) auferimento de receita imobiliária por meio de sociedades controladas.

Para uma melhor contextualização, o art. 156, II, § 2º, I, da CF/88 expressamente afasta a incidência do ITBI sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital e sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Os critérios para a definição de atividade imobiliária são veiculados pelo art. 37, §§ 1º e 2º, do CTN, que dispõe que a imunidade não se aplica quando a adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos de aquisição. Para o referido artigo, atividade preponderante é caracterizada quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorra de operações imobiliárias. De outro lado, caso a adquirente inicie suas atividades após a aquisição ou menos de 2 (dois) anos antes dela, a preponderância das atividades imobiliárias será verificada levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

Em uma primeira análise, a regra acima parece objetiva e suficientemente clara para estabelecer os requisitos e limites para o reconhecimento do direito à imunidade do ITBI. Contudo, ainda é comum encontrar-se dificuldades práticas e incertezas na sua aplicação, tais como (i) nas situações em que a empresa adquirente está inativa ou não possui faturamento operacional ou (ii) nos casos de empresa que possui resultados de investimento em empresas controladas imobiliárias.

Em relação à primeira discussão, não é possível identificar a natureza e a proporção da receita operacional auferida pelo adquirente, simplesmente porque tais fatores ainda não existem. Nessa hipótese, duas são as possíveis interpretações para a definição da aplicação dos critérios constitucional e legal para a imunidade do ITBI:

- i. por um lado, seria possível sustentar que a existência de atividade (e receita operacional) pela adquirente seria um pressuposto e um requisito para a aplicação da regra de imunidade, sem o qual tal regra não poderia ser aplicada. No mesmo sentido, sustenta-se uma interpretação finalística da referida regra, que teria como propósito promover a atividade econômica por meio de desoneração do ITBI nas transferências de bens imóveis em integralização de capital das pessoas jurídicas. Assim, a ausência de atividade econômica esvaziaria o objetivo da própria regra de imunidade;
- ii. por outro, ao interpretar-se de forma literal os textos constitucional e legal, chega-se à conclusão necessária de que, nesses casos, as empresas não teriam como atividade preponderante a atividade imobiliária, pelo simples fato de não auferirem receita

operacional dessa natureza em percentual superior a 50% (cinquenta por cento) de seu faturamento operacional total (ainda que decorra do fato de não existir qualquer faturamento).

Importa notar que tal discussão já foi apreciada por tribunais estaduais, havendo decisões em ambos os sentidos. Embora a discussão já tenha sido levada também à apreciação dos tribunais superiores, nem o STF nem o STJ decidiram a matéria de forma definitiva, havendo apenas poucas decisões mantendo a conclusão dos tribunais estaduais por impossibilidade do reexame de provas.

Já a segunda discussão é recorrente nas situações em que imóveis são transferidos a *holdings* que detêm investimentos em sociedades controladas que desenvolvem preponderantemente atividade imobiliária. Nesses casos, pondera-se se os resultados oriundos desses investimentos (i.e., equivalência patrimonial) seriam considerados como de atividade imobiliária ou não.

Com base em uma interpretação literal dos dispositivos constitucionais e legais, tem-se que os resultados de equivalência patrimonial (ainda que vinculados a empresas imobiliárias) não deveriam ser considerados como de atividade imobiliária para fins de determinação de sua atividade preponderante. Contudo, não são raras as situações em que as autoridades municipais indeferem os pedidos de imunidade e/ou cobram o ITBI em casos dessa natureza, concluindo que a atividade do adquirente é imobiliária ao levarem em consideração receitas imobiliárias “indiretamente” auferidas por meio de sociedades controladas.

De igual modo, há precedentes judiciais favoráveis à interpretação fazendária. O primeiro precedente relevante veio do julgamento do REsp nº 1.336.827/RS, publicado em 27.11.2015, em que a 2ª Turma do STJ negou provimento ao recurso do contribuinte e manteve a decisão recorrida de segunda instância que acatou a argumentação do fisco.

A 2ª Turma do STJ também se pronunciou de forma favorável à interpretação do fisco no julgamento do AgInt. no AREsp nº 1.599.304/SP, em 18.12.2020. Nesse caso, a conclusão foi a de que, para fins da análise de preponderância da atividade, deve ser levada em consideração a participação da controladora nas empresas controladas que exercem atividades da mesma natureza; dito de outro modo, o STJ entendeu que a atividade preponderante do conglomerado de empresas impediria a concessão de imunidade tributária.

Portanto, ainda que não se possa dizer que há jurisprudência consolidada ou mesmo entendimento alinhado de ambas as turmas do STJ, merece destaque a existência desses relevantes precedentes concluindo pela inclusão de resultados oriundos de investimento em empresas imobiliárias como receita imobiliária para fins de determinação da atividade preponderante exercida por empresas *holdings*.

Como o tema é controverso e atual, sua análise aprofundada para os casos específicos é de extrema relevância para grupos econômicos do setor imobiliário.

## Contatos para eventuais esclarecimentos:

### São Paulo

RENATO COELHO – [rcoelho@stoccheforbes.com.br](mailto:rcoelho@stoccheforbes.com.br)

Sócio responsável pela consultoria em tributos diretos e pelo contencioso administrativo federal.

PAULO DUARTE – [pduarte@stoccheforbes.com.br](mailto:pduarte@stoccheforbes.com.br)

Sócio responsável pela consultoria em tributos indiretos e direito aduaneiro.

MARCOS PRADO – [mprado@stoccheforbes.com.br](mailto:mprado@stoccheforbes.com.br)

Sócio responsável pelo contencioso tributário, nos âmbitos federal, estadual e municipal.

### Brasília

ALBERTO MEDEIROS –  
[amedeiros@stoccheforbes.com.br](mailto:amedeiros@stoccheforbes.com.br)

Sócio responsável pela área tributária na unidade de Brasília.

**STOCHE FORBES**

A D V O G A D O S

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.

[www.stoccheforbes.com.br](http://www.stoccheforbes.com.br)