

RADAR SF

ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS:

- Novos Editais de Transação Tributária: Ágio, Insumos da ZFM e PLR e Stock Options
- Receita Federal estabelece os critérios para a classificação dos *maiores contribuintes* - Portaria RFB nº 505/2024
- Portaria PGFN nº 2.044/2024 regula o oferecimento de seguro garantia para débitos fiscais
- Estado de São Paulo assegura a transferência de créditos de ICMS nas operações internas e interestaduais para estabelecimentos do mesmo titular
- CVM regulamenta o FIAGRO
- Receita Federal regulamenta benefícios fiscais de debêntures de infraestrutura
- Receita Federal altera regras aplicáveis ao RET-Incorporação

DECISÕES PROFERIDAS EM PROCESSOS JUDICIAIS:

- STJ: Contribuição ao PIS e COFINS integram a base de cálculo do ICMS
- STJ reconhece que DIFAL não integra as bases de cálculo do PIS e da COFINS
- STJ decide pela não inclusão da CDE na base de cálculo do ICMS, com fundamento no princípio da irretroatividade tributária
- STJ decide que ICMS-ST não gera créditos de contribuição ao PIS e COFINS
- STJ declara invalidade de Edital de Leilão que atribui responsabilidade, ao arrematante, pelo pagamento de tributos devidos anteriormente à arrematação
- STJ nega aproveitamento de ágio interno com emprego de empresa-veículo
- STJ decide pela incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração de empregados vinculados a empresas terceirizadas
- TRF3 conclui pela aplicação de alíquotas de PIS/COFINS sobre receitas financeiras nas vendas de CBIOS

DECISÕES PROFERIDAS EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS:

- CARF analisa amortização de ágio registrado na vigência da Lei nº 12.973/2014
- CARF analisa requisitos para equiparação de FII a pessoa jurídica
- CARF entende pela incidência de PIS e COFINS sobre o deságio na Antecipação de Recebíveis de Vendas (ARV)
- CARF analisa dedutibilidade de despesas relativas a empréstimos entre partes vinculadas

MANIFESTAÇÕES EM SOLUÇÃO DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL:

- Receita Federal confirma exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS apenas para substituto tributário e PGFN uniformiza entendimento diverso no Parecer SEI nº 4090/2024

ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS

Novos Editais de Transação Tributária: Ágio, Insumos da ZFM e PLR e Stock Options

A PGFN e a Receita Federal publicaram três editais de transação tributária destinados a solucionar disputas envolvendo teses consideradas *relevantes e disseminadas controvérsias jurídicas*. São eles:

i. Ágio (Edital n° 25/2024): são elegíveis, à Transação, débitos oriundos de discussões que envolvam dedução do ágio gerado em reestruturação societária dentro do próprio grupo (ágio interno) ou dedução do ágio por meio de empresa veículo;

ii. Classificação Fiscal e valoração de insumos (Edital n° 26/2024): são elegíveis, à Transação, débitos oriundos de discussões que envolvam a **(a)** classificação fiscal dos insumos produzidos na Zona Franca de Manaus e utilizados para produção de bebidas não alcoólicas, para fins de aproveitamento de créditos de IPI; **(b)** classificação fiscal dos insumos produzidos na Zona Franca de Manaus e utilizados para produção de bebidas não alcoólicas, para fins de definição das alíquotas de contribuição ao PIS e COFINS; e **(c)** correta valoração dos preços dos kits de concentrados, considerada a exclusão de despesas relacionadas a *marketing* e *royalties*, para fins de aproveitamento de créditos do IPI e de cálculo reflexo na apuração do IRPJ e da CSLL.

iii. Tributação sobre PLR e Stock Options e Previdência Privada Complementar (Edital n° 27/2024): são elegíveis débitos relacionados a discussões envolvendo a **(a)** incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros sobre valores pagos a título de PLR; **(b)** incidência de IRPF, de contribuição previdenciária e de contribuições de terceiros sobre os valores auferidos em virtude de Planos de Opção de Compra de Ações ("*Stock Options*"); e **(c)** a incidência de IRPF, de contribuição previdenciária e de contribuições de terceiros sobre os valores aportados por empregadores a programas de previdência privada complementar.

Podem aderir às Transações contribuintes que possuam débitos relacionados aos temas descritos acima, desde que tais débitos estejam inscritos em dívida ativa ou sendo discutidos em contencioso administrativo ou judicial. Para formalizar a adesão, é necessário desistir de eventuais ações ou recursos que tenham sido apresentados para discussão das matérias.

Os Editais preveem descontos progressivos que chegam a 65% do valor dos débitos, além de parcelamento em até 60 meses. Também é possível usar créditos de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL para abater parte dos valores. O prazo de adesão aos Editais se encerra em 30 de junho de 2025.



Receita Federal estabelece os critérios para a classificação dos *maiores contribuintes* - Portaria RFB nº 505/2024

Em dezembro de 2024, foi publicada a Portaria RFB nº 505/2024, que consolidou os critérios para a classificação de pessoas físicas e jurídicas como *maiores contribuintes* no âmbito da Receita Federal.

Os *critérios gerais* para a classificação de maiores contribuintes *pessoas físicas*, definidos no Anexo I da Portaria, indicam que serão consideradas *pessoas físicas diferenciadas* aquelas que tenham **(i)** valor de rendimentos declarados igual ou superior a R\$ 15.000.000,00; **(ii)** valor de bens e direitos declarados igual ou superior a R\$ 30.000.000,00; ou **(iii)** valor de operações em renda variável igual ou superior a R\$ 15.000.000,00.

Por sua vez, serão consideradas *pessoas físicas especiais* aquelas que tenham **(i)** valor de rendimentos declarados igual ou superior a R\$ 100.000.000,00; **(ii)** valor de bens e direitos declarados igual ou superior a R\$ 200.000.000,00; ou **(iii)** valor de operações em renda variável igual ou superior a R\$ 100.000.000,00.

Os *critérios gerais* para a classificação de maiores contribuintes *pessoas jurídicas* são definidos no Anexo II,

segundo o qual se classificam como *pessoas jurídicas diferenciadas* aquelas que tenham **(i)** receita bruta anual igual ou superior a R\$ 340.000.000,00; **(ii)** valor declarado de débitos igual ou superior a R\$ 80.000.000,00; ou **(iii)** valor de operações de importação ou exportação igual ou superior a R\$ 340.000.000,00.

As *pessoas jurídicas especiais* são aquelas que têm **(i)** receita bruta anual igual ou superior a R\$ 2.000.000.000,00; ou **(ii)** valor declarado de débitos igual ou superior a R\$ 500.000.000,00.

A Portaria também prevê que estudos e análises sobre o potencial econômico-tributário, bem como outros critérios de interesse fiscal, poderão ser considerados na classificação dos grandes contribuintes.

Por fim, estabelece que a Receita Federal editará normas para definir indicadores, metas, critérios de seleção, jurisdição e formas específicas de controle e avaliação para os processos de trabalho ou atividades relacionadas às pessoas físicas e jurídicas classificadas como grandes contribuintes.

Portaria PGFN nº 2.044/2024 regula o oferecimento de seguro garantia para débitos fiscais

Em dezembro de 2024, foi publicada a Portaria PGFN nº 2.044/2024, que estabeleceu novas diretrizes para o oferecimento e a aceitação de Apólices de Seguro-Garantia para assegurar débitos inscritos ou passíveis de inscrição em dívida ativa da União ou do FGTS - seja em Execução Fiscal, seja em eventual negociação administrativa.

Destacamos as seguintes disposições da Portaria:

(i) Art. 1º, §1º, I e § 2º, II: permite a oferta antecipada de Seguro-Garantia para Execução Fiscal ainda não ajuizada (débitos inscritos em dívida ativa ou pendentes de inscrição), quando houver intenção de discussão judicial;

(ii) Art. 3º, VI, “a”: exige que a Apólice de Seguro-Garantia tenha um prazo de vigência mínimo de 5 anos; e

(iii) Art. 3º, § 6º: determina que a seguradora deve garantir a manutenção da garantia enquanto houver risco, por meio de renovações sucessivas, assegurando a renovação da apólice antes do término do prazo de vigência.

Como regra de transição, a Portaria estabelece que as Apólices de Seguro-Garantia emitidas com fundamento na Portaria PGFN nº 164/2014 serão regidas por esta até seu vencimento.

Estado de São Paulo assegura a transferência de créditos de ICMS nas operações internas e interestaduais para estabelecimentos do mesmo titular

O Estado de São Paulo publicou o Decreto nº 69.127/2024 em novembro de 2024, revogando a regra anterior, prevista no Decreto nº 68.243/2023. A norma adequa a legislação estadual ao Convênio ICMS nº 109/2024, editado em outubro do mesmo ano, e traz mudanças significativas para contribuintes que realizam transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

O Decreto anterior (i) permitia aos contribuintes optarem pela transferência de créditos nas operações internas, e (ii) obrigava a transferência nas operações interestaduais. A partir da publicação do novo Decreto, a transferência dos créditos fica assegurada aos contribuintes, tanto nas remessas internas, quanto nas interestaduais.

Isto significa que a faculdade anteriormente existente, apenas em relação às operações internas, foi retirada. Sendo assim, uma vez que o contribuinte optar pela transferência, essa opção deverá valer para as duas hipóteses.

A mudança ocorreu no contexto das alterações legislativas e jurisprudenciais sobre a não incidência de ICMS em remessas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. O tema foi consolidado pela Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49 (ADC 49), que declarou inconstitucional a cobrança de ICMS nessas operações, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024.

De acordo com o citado Convênio ICMS nº 109/2024, a opção é anual e irretratável, em regra. Os contribuintes manifestaram sua opção pela transferência ou não dos créditos até o último dia útil de dezembro, sendo essa escolha válida para todo o ano-calendário de 2025.

CVM regulamenta o FIAGRO

A CVM publicou a Resolução CVM nº 214/2024 estabelecendo regras específicas para os Fundos de Investimento nas Cadeias Produtivas do Agronegócio (FIAGRO).

O FIAGRO foi instituído em 2021 pela Lei nº 14.130/2021. Trata-se de um veículo destinado à aplicações em investimentos vinculados à cadeia produtiva do agronegócio: imóveis rurais, participação em sociedades que explorem atividades integrantes da cadeia produtiva do agronegócio, direitos creditórios do agronegócio, entre outros.

No entanto, desde a criação do FIAGRO, a CVM ainda não havia publicado a regulamentação necessária para permitir a constituição de FIAGRO que pudesse deter todos os ativos indicados na lei. De forma provisória, a CVM optou por categorizar os FIAGROs em 3 das modalidades de fundos de investimento já regulados: FIAGRO-FIDC, FIAGRO-FII e FIAGRO-FIP.

O cenário mudou com a publicação da Resolução CVM nº 214/2024, que passou a regulamentar os FIAGROs de forma específica e ampliou a capacidade de investimento desses veículos.

Sob as diretrizes da nova norma, um único fundo poderá deter todas as modalidades de ativos listados na lei, como participações societárias, imóveis rurais, entre outros. Dessa forma, os FIAGROs poderão operar como uma espécie de fundo multimercado do agronegócio.

A Resolução CVM nº 214/2024 entra em vigor em 03.03.2025 e os FIAGROs em funcionamento terão até 30.09.2025 para se adequar à nova regulamentação.

Receita Federal regulamenta benefícios fiscais de debêntures de infraestrutura

A Receita Federal publicou a Instrução Normativa nº 2.235/2024, que regulamenta os benefícios fiscais aplicáveis às debêntures regidas pela Lei nº 14.801/2024 (debêntures de infraestrutura).

O normativo traz a definição de juros como sendo todas as parcelas que compõem a remuneração da debênture, inclusive aquelas atreladas a índices de preços.

A nova regra também autoriza a exclusão, para fins da apuração do IRPJ e da CSLL, do valor correspondente a 30% da soma dos juros pagos no exercício. A exclusão é admitida ainda que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL naquele exercício.

A Instrução Normativa prevê que a exclusão descrita acima não é aplicável aos atos ou às operações definidos em ato do Poder Executivo Federal caracterizados pelo abuso de forma jurídica ou pela deficiência de substrato econômico.



Receita Federal altera regras aplicáveis ao RET-Incorporação

Em 10.12.2024, foi publicada a IN RFB nº 2.243/2024 alterando regras relacionadas ao Regime Especial de Tributação aplicável a incorporações imobiliárias (RET-Incorporação), atualmente consolidadas na IN RFB nº 2.179/2024.

Segundo divulgado pela própria RFB, as alterações têm por objetivo esclarecer questões trazidas pelo setor e garantir maior segurança jurídica ao contribuinte. Dentre as mudanças promovidas pela IN, destacamos as seguintes:

(i) Condomínio de lotes: a IN RFB nº 2.243/2024 passou a prever expressamente a aplicação do RET-Incorporação para condomínios de lotes. Essa inclusão está em linha com o entendimento já manifestado pela RFB na Solução de Consulta Cosit nº 205/2024;

(ii) Esclarecimentos acerca dos requisitos para adesão ao regime: foram alterados os incisos VI e VII do art. 5º da IN RFB nº 2.179/2024 para esclarecer que o impedimento relacionado à existência de condenação penal ou sentença condenatória transitada em julgado decorrente de ação de improbidade administrativa proposta contra a pessoa jurídica optante ou o sócio majoritário é aplicável apenas nos casos de aplicação da pena de proibição de receber benefícios fiscais;

(iii) Retenção na fonte nas vendas para Administração Pública Federal: foi incluído o art. 38-A na IN RFB nº 2.179/2024, que determina que as vendas de unidades imobiliárias a órgãos da Administração Pública Federal estão sujeitas à retenção na fonte de que trata a IN RFB nº 1.234/2012; e

(iv) Procedimento para exclusão do optante pelo RET-Incorporação: foram incluídos os art. 38-B e 38-C que preveem procedimento específico para exclusão de contribuintes do regime especial.

DECISÕES PROFERIDAS EM PROCESSOS JUDICIAIS

STJ: Contribuição ao PIS e COFINS integram a base de cálculo do ICMS

O STJ decidiu, sob o rito dos recursos repetitivos (Tema Repetitivo nº 1.223), pela legalidade da inclusão da contribuição ao PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS. A tese firmada pela Corte Superior considerou que as referidas integram o preço do negócio (i.e. *o valor da operação*) e, conseqüentemente, a base de cálculo do ICMS.

Os Ministros entenderam que quaisquer exclusões da base de cálculo do ICMS dependem de previsão legal específica. Assim, na ausência de norma que exclua expressamente a contribuição ao PIS e a COFINS da base de cálculo do ICMS, a inclusão foi considerada legítima.

A tese fixada no julgamento foi a seguinte: *“A inclusão do PIS e da Cofins na base de cálculo do ICMS atende à legalidade nas hipóteses em que a base de cálculo é o valor da operação, por configurar repasse econômico”*.

Considerando que o entendimento já era consolidado na jurisprudência, não houve modulação de efeitos. Por se tratar de tese fixada sob a sistemática dos recursos repetitivos, a decisão deve ser seguida pelos Tribunais locais.

STJ reconhece que DIFAL não integra as bases de cálculo do PIS e da COFINS

O STJ, em decisão unânime da Primeira Turma, proferiu acórdão no REsp nº 2.128.785/RS, publicado em novembro de 2024, reconhecendo a exclusão do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

O acórdão aplicou a tese firmada pelo STF no Tema 69 da Repercussão Geral (RE nº 574.706). A decisão do STF, conhecida como “Tese do Século”, determinou a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, sob o argumento de que o imposto seria um ingresso transitório e não integraria o conceito de faturamento ou receita bruta, com efeitos a partir de 15 de março de 2017. Posteriormente, também foi definido que a parcela excluída corresponde ao ICMS destacado na nota fiscal.

A relatora, Ministra Regina Helena Costa, destacou que o DIFAL é apenas uma sistemática de arrecadação do ICMS, sem constituir receita ou faturamento da empresa. Nesse sentido, alinhou o caso à tese fixada pelo STF, ao reconhecer que o ICMS, em qualquer modalidade, não deve compor a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

A Primeira Turma reafirmou que o DIFAL não representa riqueza efetiva, sendo apenas um ingresso financeiro destinado aos cofres estaduais. Assim, a inclusão desse valor na base de cálculo das contribuições seria incompatível com os princípios constitucionais e legais.

Embora a decisão configure um importante precedente, sua eficácia é restrita às partes envolvidas no processo. Não há, até o momento, julgamento com repercussão geral ou sob a sistemática de recursos repetitivos acerca da exclusão do DIFAL das bases das contribuições PIS e da COFINS, o que torna necessária a judicialização individual para contribuintes que possuem a mesma pretensão.



STJ decide pela não inclusão da CDE na base de cálculo do ICMS, com fundamento no princípio da irretroatividade tributária

Em 22 de outubro de 2024, o STJ proferiu decisão nos autos do AREsp 1688160/RS, originado de mandado de segurança impetrado pela Cooperativa Distribuidora de Energia Fronteira Noroeste (COOPERLUZ). O objetivo da ação era afastar a obrigatoriedade de incluir, na base de cálculo do ICMS, a parcela da conta de energia correspondente à subvenção financeira proveniente da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) – encargo setorial instituído com o objetivo de atrair recursos para a implementação de políticas públicas no setor elétrico.

Em primeira instância, embora a cooperativa tenha argumentado que a subvenção, formada por encargos já tributados pelo ICMS, não deveria compor a base de cálculo do imposto, a ação foi julgada improcedente.

O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul (TJRS), em segunda instância, concordou ser devida a inclusão da subvenção na base de cálculo do ICMS, mas ressaltou que, havendo mudança no entendimento do Fisco Estadual sobre a inclusão da subvenção na base de cálculo do ICMS, esta alteração somente poderia produzir efeitos para fatos geradores ocorridos após a notificação formal ao contribuinte, conforme dispõe o art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN), a fim de conceder prazo devido de adaptação.

O Estado do Rio Grande do Sul adotava a prática administrativa de não cobrar o ICMS sobre a subvenção financeira da CDE, o que gerou nos contribuintes uma legítima expectativa de não incluir os valores na base de cálculo do imposto. Nesse contexto, o mencionado art. 146 estabelece que critérios jurídicos não podem ser alterados retroativamente para alcançar fatos ocorridos antes de uma nova interpretação ser formalmente implementada pelas autoridades administrativas.

O Estado recorreu ao STJ, sustentando que a omissão do Fisco na cobrança do tributo não desvirtua a legitimidade da exigência fiscal e que esta conduta não exige o contribuinte do pagamento do ICMS devido.

Ao analisar o recurso, o Ministro Relator Francisco Falcão destacou que a ausência de cobrança do ICMS sobre a subvenção caracteriza uma prática reiterada da administração tributária, configurando uma norma complementar, nos termos do art. 100, III, do CTN. Assim, qualquer modificação nesse entendimento somente pode ser efetivada para fatos geradores futuros, em conformidade com o art. 146.

No acórdão publicado pelo STJ, foi negado provimento ao recurso especial do Rio Grande do Sul, consolidando o entendimento de que eventuais mudanças na prática tributária, que impliquem nova cobrança de tributo, devem respeitar o princípio da irretroatividade, não alcançando fatos geradores ocorridos antes da alteração do entendimento administrativo.



STJ decide que ICMS-ST não gera créditos de contribuição ao PIS e COFINS

Em recente julgamento, a Primeira Seção do STJ decidiu que o ICMS recolhido sob a sistemática da substituição tributária não pode ser considerado *custo de aquisição* das mercadorias para que o contribuinte substituído se aproprie de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.

No regime de substituição tributária *para frente*, aplicável ao ICMS, o primeiro contribuinte da cadeia de circulação de mercadorias fica responsável pelo recolhimento do imposto devido por todos os demais contribuintes que o sucedem (*i.e.* todo o ICMS incidente sobre a mercadoria, mesmo nas vendas subsequentes, é recolhido de forma antecipada). Trata-se de sistemática de recolhimento e arrecadação pensada para facilitar procedimentos de fiscalização e controle da arrecadação.

No caso apreciado pelos Ministros, discutia-se se os valores de ICMS-ST *antecipados pelo contribuinte substituto* poderiam ser considerados, pelo substituído, custo de aquisição das mercadorias a ele fornecidas.

A Primeira Seção concluiu que o valor do ICMS-ST não pode compor o conceito de *valor de bens e serviços adquiridos* e, conseqüentemente, não gera direito a créditos de PIS e COFINS. O acórdão ainda está pendente de publicação.



STJ declara invalidade de Edital de Leilão que atribui responsabilidade, ao arrematante, pelo pagamento de tributos devidos anteriormente à arrematação

Em julgamento realizado no mês de outubro, a Primeira Seção do STJ reafirmou que o arrematante que adquire imóvel em hasta pública não responde pelos débitos tributários do bem que sejam anteriores à arrematação – ainda que exista, no Edital de Leilão, previsão expressa de atribuição de responsabilidade ao adquirente pelo pagamento de tais tributos.

O art. 130 do CTN estabelece, como regra geral, a responsabilidade do adquirente de imóvel pelo pagamento de impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem. O mesmo dispositivo legal, contudo, traz duas exceções a essa regra: o adquirente não responde pelas dívidas se *(i)* houver prova de sua quitação; ou *(ii)* se o bem for arrematado em hasta pública/leilão – hipótese na qual o crédito tributário se sub-roga no preço de arrematação.

Diante dessa previsão legal, a Corte Superior concluiu que o edital de leilão que afirme que o arrematante deve se responsabilizar por tributos que se tornaram devidos antes da arrematação viola o art. 130, parágrafo único, do CTN, que deve prevalecer sobre o edital, pois este não tem aptidão para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária.

Foi fixada, então, a seguinte tese: *“Diante do disposto no art. 130, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, é inválida a previsão em edital de leilão atribuindo responsabilidade ao arrematante pelos débitos tributários que já incidiam sobre o imóvel na data de sua alienação”* (Tema Repetitivo nº 1.134). Por ter sido firmado na sistemática dos recursos repetitivos, o posicionamento do Tribunal Superior deve ser seguido pelo Poder Judiciário.

Foram, contudo, modulados os efeitos da decisão para alcançar, apenas, os leilões cujos editais tenham sido publicizados após a publicação da ata de julgamento do tema repetitivo – ressalvadas as ações judiciais ou pedidos administrativos pendentes de julgamento, em relação aos quais determinou-se a aplicabilidade imediata da tese.

STJ nega aproveitamento de ágio interno com emprego de empresa-veículo

Em 6 de novembro, a Segunda Turma do STJ julgou o Recurso Especial nº 2.152.642 e, por unanimidade dos votos, negando a amortização de ágio gerado em operação entre partes relacionadas (ágio interno), mediante interposição de empresa-veículo.

Até a edição da Lei nº 12.973/2014, não havia vedação expressa à amortização de ágio registrado na aquisição de participação societária entre partes relacionadas. Com base nesse entendimento, o contribuinte defendia a legitimidade do ágio e a dedução das respectivas despesas de amortização para fins da apuração do IRPJ e da CSLL. Além disso, o contribuinte também alegava que redução da carga tributária seria um objetivo legítimo, não sendo necessário apresentar um propósito comercial específico para justificar essas operações, desde que realizadas dentro dos limites legais.

A Fazenda Nacional, por outro lado, afirmava que a estrutura adotada contrariava o art. 7º da Lei nº 9.532/1997, o qual permitiria a amortização de ágio apenas em situações reais de aquisição de participação (i.e., onde há efetiva circulação de receita e alteração patrimonial), o que não teria sido verificado no caso concreto.

A 2ª Turma do STJ acolheu a argumentação fazendária e decidiu pela impossibilidade de se amortizar, para fins fiscais, ágio gerado em operações entre partes relacionadas com o intermédio de empresa-veículo, mesmo em operações realizadas antes da edição da Lei nº 12.973/2014. O relator, Ministro Francisco Falcão, destacou que o contribuinte havia constituído uma pessoa jurídica sem substância econômica real, com o único propósito de possibilitar a amortização fiscal do ágio, configurando abuso de direito.

A nosso ver, a decisão contrasta com o julgamento do Recurso Especial nº 2.026.473/SC, no qual a Primeira Turma do STJ decidiu favoravelmente ao contribuinte quanto ao aproveitamento de ágio interno, se anterior à Lei nº 12.973/2014.

STJ decide pela incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração de empregados vinculados a empresas terceirizadas

Em recente decisão, a Segunda Turma do STJ julgou o Recurso Especial nº 1.652.347, concluindo pela incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração de empregados vinculados a empresas terceirizadas, sob o argumento de fraude e simulação na terceirização de atividades-fim.

No acórdão de origem, o TRF-4 havia afastado a incidência das contribuições previdenciárias, adotando o entendimento de que os indícios apontados pela fiscalização - quanto à exclusividade, ao capital reduzido das empresas terceirizadas e ao compartilhamento de maquinário - não caracterizariam a relação de emprego, destacando a necessidade de comprovação da subordinação e da ausência de autonomia dos trabalhadores.

No entanto, o relator, Ministro Francisco Falcão, votou pelo provimento do recurso especial da Fazenda Nacional, argumentando que houve fraude e simulação na terceirização, configurando vínculo empregatício entre a tomadora de serviços e os empregados das empresas terceirizadas.

A decisão destaca, a partir da análise feita nas instâncias inferiores, que as empresas terceirizadas **(i)** eram optantes pelo Simples Nacional; **(ii)** não possuíam autonomia real em relação à contratante, uma vez que utilizavam suas instalações físicas, maquinário e outros equipamentos sem qualquer ônus - revelando a ocorrência de confusão patrimonial; **(iii)** não possuíam autonomia gerencial, pois as operações financeiras, contábeis e de pessoal eram conduzidas por pessoas vinculadas à contratante; **(iv)** possuíam capital social reduzido, considerado insuficiente para a prestação de serviço; e **(v)** prestavam serviços exclusivamente à tomadora dos serviços. Além disso, destacou-se que os sócios majoritários das empresas terceirizadas também eram sócios-administradores da empresa contratante e recebiam grande parte de sua remuneração via antecipação de dividendos.

Por fim, o voto vencedor faz um *distinguishing* em relação ao entendimento proferido pelo STF no julgamento da ADPF nº 324 e do RE nº 958.252, em regime de repercussão geral, quanto à licitude da terceirização, inclusive de atividades-fim. De acordo com o relator, deve ser afastada a aplicação dos precedentes do STF em relação a negócio jurídico fraudulento ou simulado.

Foram vencidos os Ministros Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães, que defendiam o conhecimento parcial do recurso, apenas em relação à aplicação do art. 1022, I, do CPC. No tocante à matéria da terceirização, a corrente vencida defendia a impossibilidade de reavaliação de provas e fatos, citando a Súmula nº 7 do STJ.



TRF3 conclui pela aplicação de alíquotas de PIS/COFINS sobre receitas financeiras nas vendas de CBIOS

No dia 18 de outubro de 2024, a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) proferiu decisão no processo de nº 5028277-80.2022.4.03.6100, que discutiu a aplicabilidade das alíquotas de PIS e COFINS sobre receitas financeiras (alíquota combinada de 4,65%) para as operações de venda de Créditos de Descarbonização (CBIOS).

A decisão destacou, especialmente, a Resolução CVM nº 175, que em seu art. 2º confere aos CBIOS a natureza jurídica de ativos financeiros. Além disso, no acórdão foi considerado o fato de que a emissão desses créditos deve ser, necessariamente, realizada por instituições vinculadas ao Banco Central ou à Comissão de Valores Mobiliários, e sua comercialização por meio da bolsa de valores.

Os desembargadores entenderam, por unanimidade, que as normas reforçam a classificação dos CBIOS como ativos financeiros, sujeitando-os à aplicação das alíquotas de 0,65% para PIS e 4% para COFINS sobre as receitas financeiras obtidas.

A decisão ganha relevância no atual cenário tributário, sobretudo considerando a recente sanção da Lei nº 15.042/2024, que instituiu o Sistema Brasileiro de Comércio e Emissões de Gases de Efeito Estufa. O racional utilizado no julgamento pode servir de fundamento para que os contribuintes compreendam a natureza jurídica não apenas dos CBIOS, mas também de outros créditos de carbono e ativos intangíveis relacionados à preservação ambiental.

DECISÕES PROFERIDAS EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS

CARF analisa ágio registrado na vigência da Lei nº 12.973/2014

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF afastou a glosa de despesas de amortização de ágio (*goodwill* e mais-valia de ativos) registrado nos termos da Lei nº 12.973/2014 (Acórdão nº 1101-001.383/2024).

A operação analisada envolveu **(i)** o aporte de ativos em uma nova sociedade; **(ii)** a aquisição dessa nova sociedade pelo contribuinte; e **(iii)** a posterior cisão da sociedade adquirida, com a incorporação do acervo cindido pelo contribuinte, evento que deu início à amortização fiscal do *goodwill* e da mais-valia de ativos.

As autoridades fiscais entenderam que, na essência, a operação teria correspondido a uma aquisição de ativos e não de participação societária, o que não ensejaria o aproveitamento fiscal do *goodwill* e mais valia de ativos pela adquirente. Na visão da Receita Federal, a sociedade que recebeu os ativos em aporte de capital teria sido um mero veículo para permitir o registro e aproveitamento fiscal do ágio na transação.

O contribuinte, por sua vez, sustentou a validade da estrutura, alegando o cumprimento das exigências legais estabelecidas pela Lei nº 12.973/2014 e a existência de propósito negocial, uma vez que o aporte dos ativos na nova sociedade permitiu a segregação dos negócios do alienante.

O CARF decidiu favoravelmente ao contribuinte, concluindo pelo cumprimento de todos os requisitos legais previsto na Lei nº 12.973/2014 e reconhecendo a existência de propósito negocial na operação. Para o Tribunal, o aporte dos ativos na nova sociedade foi necessário para a operacionalização da transferência patrimonial e precificação do negócio adquirido. Além disso, tendo sido essa a estrutura apresentada ao CADE, os conselheiros entenderam não haver indícios de fraude ou simulação no caso concreto.

CARF analisa requisitos para equiparação de FII a pessoa jurídica

A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF afastou a equiparação de Fundo de Investimento Imobiliário (FII) a pessoa jurídica promovida pelas autoridades fiscais com base no art. 2º da Lei nº 9.779/1999 (Acórdão nº 1101-001.407).

Como regra, os FIIs são isentos de tributação. No entanto, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.779/1999, o FII é equiparado a pessoa jurídica para fins fiscais na hipótese de aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de 25% das quotas do fundo.

No caso analisado, as autoridades fiscais entenderam que o fato de a pessoa jurídica controladora de um dos cotistas relevantes do fundo ser administradora do empreendimento imobiliário atrairia a aplicação do art. 2º mencionado acima.

O contribuinte, a seu turno, sustentou o afastamento integral da equiparação, alegando que:

- (i)** o cotista relevante do FII não atua como incorporador, construtor ou sócio do empreendimento e sequer detém qualquer relação de prestação de serviços direta;
- (ii)** o fato de a controladora do cotista atuar como administradora do empreendimento não deveria ser considerado relevante, uma vez que essa pessoa jurídica não figura como cotista do fundo;
- (iii)** ainda que fosse possível atrair a aplicação do art. 2º em virtude de uma participação indireta no FII, a sua controladora atua meramente como administradora do empreendimento, não desempenhando funções de incorporador, construtor ou sócio; e
- (iv)** o cotista do FII foi proprietário do terreno no passado, no entanto, ele deixou de deter a propriedade antes da constituição do fundo.

O CARF, por unanimidade, acatou a argumentação do contribuinte e afastou a equiparação promovida pelas autoridades fiscais. Nos fundamentos da decisão, restou estabelecido que, para fins da aplicação do art. 2º da Lei nº 9.779/1999, a participação de incorporador/construtor/sócio do empreendimento imobiliário nos FII's deve ser direta, sendo a participação indireta insuficiente para atrair a equiparação, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação. Além disso, os conselheiros concluíram que a análise da aplicação da norma deve ser feita na data do fato gerador.

A decisão é bastante positiva e reafirma o racional pró-contribuinte já exarado pelo CARF no "Caso Península" (Acórdão nº 9101-006.005/2022), ocasião em que a 1ª Turma da CSRF também considerou ser irrelevante a participação indireta da controladora da cotista nos fundos, tendo em vista não ser este um requisito para determinar a aplicação do art. 2º da Lei nº 9.779/1999.



CARF entende pela incidência de PIS e COFINS sobre o deságio na Antecipação de Recebíveis de Vendas (ARV)

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF analisou a classificação tributária das receitas provenientes de deságio na antecipação de recebíveis – ARV (Acórdão nº 3302-014.811).

O contribuinte tinha como objeto social a prestação de serviço de aquisição, composta pelo credenciamento, instalação, manutenção, captura, transmissão, processamento e liquidação financeira das transações e a locação de terminais eletrônicos de pagamento, tendo auferido receitas equivalentes ao deságio na aquisição de determinados recebíveis. O contribuinte entendeu pela aplicação da alíquota zero, por considerar que as receitas teriam natureza de receita financeira. No entanto, o CARF decidiu que essas receitas oriundas da ARV configuram rendimentos diretamente relacionados à atividade principal da empresa, sujeitas à incidência das contribuições sob as alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS, conforme o regime de apuração não cumulativo.

O acórdão destacou que o deságio na ARV não pode ser confundido com o desconto financeiro clássico que, por sua vez, envolve a quitação antecipada de uma dívida com vencimento futuro, normalmente associada aos títulos de crédito. Para os conselheiros, na antecipação de recebíveis há uma situação completamente diferente, caracterizada como uma operação de fomento mercantil, oportunidade na qual a empresa objetiva o adiantamento de suas receitas para cumprir obrigações ou outras necessidades de capital.



CARF analisa dedutibilidade de despesas relativas a empréstimos entre partes vinculadas

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento do CARF analisou a dedutibilidade de despesas de juros vinculadas a empréstimos contraídos junto a parte relacionada no exterior (Acórdão nº 1401-007.284).

No caso sob análise, os recursos captados pelo contribuinte foram aplicados na aquisição de **(i)** unidades de negócio e marcas anteriormente detidas por terceiros; e **(ii)** marcas e empresas sediadas na América Latina anteriormente detidas por outras sociedades do grupo empresarial do contribuinte.

As autoridades fiscais entenderam que as despesas de juros não seriam necessárias, uma vez que as marcas e empresas já pertencentes ao grupo empresarial poderiam ter sido transferidas ao contribuinte por meio de outras operações, que não a compra e venda. Com relação às marcas e unidades de negócio adquiridas de terceiros, o fisco alegou que o contribuinte teria sido uma mera empresa veículo.

A sociedade autuada, por sua vez, sustentou que as aquisições realizadas junto a terceiros incrementaram seu campo de atuação e seus lucros, mostrando-se necessárias à sua atividade. Com relação às aquisições intragrupo, o contribuinte defendeu que as operações de compra e teriam sido necessárias em função de restrições regulatórias e contratuais, não sendo possível realizar as transferências de outras formas.

O acórdão proferido pelo CARF foi parcialmente favorável ao contribuinte. O tribunal concluiu pela **(i)** dedutibilidade das despesas de juros vinculadas a recursos destinados a aquisição de ativos de terceiros, alegando que a fiscalização não comprovou a desnecessidade das despesas para o contribuinte; e **(iii)** indedutibilidade das despesas de juros vinculadas a recursos aplicados na aquisição de marcas e empresa já pertencentes ao grupo empresarial, reiterando o entendimento da fiscalização de que a operação teve como único objetivo a economia fiscal e poderia ter sido estruturada de forma diversa.

MANIFESTAÇÕES EM SOLUÇÃO DE CONSULTA DA RECEITA FEDERAL

Receita Federal confirma exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS apenas para substituto tributário e PGFN uniformiza entendimento diverso no Parecer SEI nº 4090/2024

A Receita Federal, por meio da Divisão de Tributação da 4ª Região Fiscal (Disit/SRRF04), publicou, no final de novembro de 2024, as Soluções de Consulta nº 4.046, 4.047 e 4.048, tratando da exclusão do ICMS-ST da base de cálculo das Contribuições ao PIS e à COFINS.

Segundo a Receita Federal, a exclusão dos valores correspondentes ao ICMS-ST, quando destacados na nota fiscal, seria permitida apenas ao substituto tributário, não se aplicando ao contribuinte na condição de substituído.

Logo, de acordo com as Soluções de Consulta, os principais requisitos para a exclusão seriam: (i) o ICMS-ST deveria estar destacado na nota fiscal; (ii) exclusão limitada à condição de substituto tributário; e (iii) não aplicável ao substituído tributário.

Embora o STJ já tivesse pacificado o tema em sentido distinto, com base nos REsp nº 1.958.265/SP e nº 1.896.678/RS, em sede de repetitivos, fixando a tese de que "o ICMS-ST não compõe a base de cálculo da Contribuição ao PIS e à COFINS devidas pelo contribuinte substituído no regime de substituição tributária progressiva" (Tema 1.125), a Receita Federal destacou que a vinculação ao entendimento do STJ dependeria de manifestação expressa da PGFN, conforme previsto no art. 19-A, III, da Lei nº 10.522/2002.

Em janeiro de 2025, a PGFN emitiu o Parecer SEI nº 4.090/24, reconhecendo a tese do STJ, que é desfavorável à Fazenda Nacional, desobrigando o Fisco de contestar ou recorrer em processos sobre o tema.

A PGFN concluiu de forma unânime que: (i) os contribuintes substitutos e substituídos ocupam posições jurídicas idênticas, com a distinção entre eles ocorrendo apenas no mecanismo de recolhimento do imposto; e (ii) o ICMS próprio ou ICMS-ST não perde sua qualidade de tributo indireto e, por isso, não compõe a receita ou o faturamento do contribuinte, que, por obrigação legal, exerce a função intermediária de mero arrecadador.

Com essa publicação, a PGFN uniformizou o entendimento sobre a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS, tanto no âmbito judicial quanto administrativo. Isso porque, ao reconhecer a inclusão do Tema 1.125 do STJ na lista de dispensa de contestação e recursos, a PGFN submete a Receita Federal à observância dos julgados dos Tribunais Superiores a respeito da matéria.





STOCHE FORBES

**Contatos para eventuais
esclarecimentos:**

ANDREZA RIBEIRO
E-mail: aribeiro@stoccheforbes.com.br

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

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

PAULO DUARTE
E-mail: pduarte@stoccheforbes.com.br

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