

## RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

### Alterações na Legislação

#### RFB e PGFN editam regulamentação do Programa de Regularização Tributária

Foi publicada a Instrução Normativa (“IN”) nº 1.687/2017 que regulamentou, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (“RFB”), o Programa de Regularização Tributária (“PRT”) criado pela Medida Provisória nº 766/2017, por meio da qual o Governo Federal permite que as pessoas jurídicas e físicas paguem débitos tributários e não tributários com a União Federal, mediante a utilização de prejuízo fiscal, base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) e créditos tributários.

Dentre outros assuntos, a IN nº 1.687/2017 estabeleceu e/ou esclareceu que: (i) os débitos tributários ou não tributários vencidos até 30 de novembro de 2016 e que não tenham sido constituídos também poderão ser pagos no PRT; (ii) o prazo para aderir ao PRT se encerra no dia 31 de maio de 2017; (iii) somente poderão ser utilizados créditos que forem objeto de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso, apresentado através do Programa PER/DCOMP e que não tenham sido compensados, que não tenham sido indeferidos administrativamente (ainda que pendentes de decisão definitiva) e que não se

enquadrem em outras situações para as quais a legislação tributária vede a compensação; e (iv) o contribuinte poderá defender-se administrativamente contra ato que determine sua exclusão do PRT. Todas as disposições acima referem-se, exclusivamente, aos débitos tributários e não tributários administrados pela RFB.

Houve, ainda, a publicação da Portaria PGFN nº 152/2017, para regulamentar o PRT no âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), quanto aos débitos em discussão judicial. Entre outros pontos, a Portaria PGFN nº 152/2017 determinou que (i) a adesão ao PRT deve ser realizada apenas por meio de requerimento eletrônico no *website* da PGFN; (ii) os prazos para adesão ao PRT são: a) de 06.03.2017 a 03.07.2017, para débitos de contribuições sociais e das contribuições sociais instituídas pela Lei Complementar nº 110/01; b) de 06.02.2017 a 05.06.2017, para demais débitos administrados pela PGFN; e (iii) a inclusão de débitos objeto de outros parcelamentos em curso pode ser realizada desde que o sujeito passivo formalize sua desistência ao referido parcelamento previamente à adesão ao PRT.

### Decisões Proferidas pelas Cortes Judiciais

#### TRF3 manifesta entendimento de que o julgamento de processos administrativos deve ocorrer em até 360 dias

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região (“TRF3”), ao julgar o Recurso de Apelação nº 0018632-34.2013.4.03.6100 interposto pela União, manteve decisão proferida em primeira instância que havia assegurado ao contribuinte a imediata análise de impugnação apresentada em processo administrativo, tendo em vista que já haviam se passado mais de 360 dias da data do respectivo protocolo.

De acordo com o TRF3, a análise imediata deveria ocorrer com base no artigo 24 da Lei nº 11.457/07, segundo o qual “é obrigatório que seja proferida

*decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.*

A respeito do tema, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) já determinou, em regime de recurso repetitivo (REsp nº 1.308.206/RS), que o prazo do artigo 24 da Lei nº 11.457/07 deve ser aplicado a requerimentos anteriores e posteriores à vigência da referida lei. Para os pedidos protocolados após o advento da lei, como no caso concreto, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo do pedido.

O julgado merece atenção na medida em que o ajuizamento de ação para requerer a celeridade no trâmite de processos administrativos representa mecanismo eficiente a ser utilizado por quaisquer

contribuintes que possuam processos pendentes de análise em prazo superior ao estipulado pela lei acima mencionada.

## Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

### CSRF autoriza apuração de créditos de PIS e COFINS sobre despesas com frete para transporte de produtos em elaboração e produtos acabados entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte

Em recente julgado, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) concluiu que as despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e produtos acabados entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte pagas e/ou creditadas a pessoas jurídicas geram créditos de Contribuição para o Financiamento do Programa de Integração Social (“PIS”) e Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) (Acórdão nº 9303-004.318).

No voto vencido do referido julgamento, o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza entendeu que as despesas incorridas para a transferência de mercadorias do centro de distribuição do contribuinte para as lojas não dariam direito a crédito de PIS e COFINS, na medida em que (i) a transferência não corresponderia à efetiva operação de venda e (ii) o frete sobre o qual se pretendia o creditamento não é pago em razão do

transporte para a realização de uma nova etapa da produção.

Por outro lado, o voto vencedor proferido pela Conselheira Érika Autran equiparou as despesas de frete a despesas com insumos necessários ao desempenho das atividades do contribuinte – no caso concreto de prestação de serviços de reparo, substituição e colocação de vidros e acessórios automotivos e à comercialização de vidros, faróis, lanternas e outros acessórios para automóveis.

Então, com base em um conceito amplo de insumo, assim considerados “*os bens e serviços considerados como essenciais à produção ou atividade da empresa*”, concluiu que as despesas com fretes para a transferência de produtos entre estabelecimentos do contribuinte, mesmo que acabados, deveriam dar direito à apuração de créditos de PIS e COFINS.

### CSRF conclui pela incidência de PIS e COFINS na desmutualização da bolsa de valores

A 3ª Turma da CSRF concluiu, por maioria de votos, que a venda de ações recebidas em substituição aos títulos patrimoniais das antigas bolsas BOVESPA e BM&F em decorrência da operação de desmutualização deve ensejar o reconhecimento de receita para fins de incidência de PIS e COFINS (Acórdão 9303-004.133).

Os aspectos tributários relativos ao processo de desmutualização das bolsas não é novidade em âmbito administrativo, em especial quanto à apuração de ganho de capital e sua sujeição ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e à CSLL. Em linhas gerais, discute-se se a operação de desmutualização representou (i) a dissolução da BOVESPA e da BM&F com a correspondente devolução dos títulos representativos de seu patrimônio, o que se sujeitaria à apuração de ganho de capital tributável ou (ii) mera transformação dessas associações em sociedades por ação mediante operações de cisão e incorporação, o que configuraria ato permutativo sem qualquer apuração de ganho de capital tributável.

Conforme a argumentação do contribuinte, seguida pelo voto vencido, o processo de desmutualização não teria implicado a dissolução das associações com correspondente devolução dos títulos patrimoniais, mas tão somente a substituição destes últimos em

razão de sua transformação. Como consequência, não teria havido “aquisição” de novos títulos patrimoniais e o contribuinte não deveria proceder à reclassificação contábil destes, que estavam registrados como ativo permanente.

Assim, a receita oriunda da venda destes ativos não estaria sujeita ao PIS e à COFINS porquanto (i) há regra isentiva para a venda de ativos não circulantes e (ii) a atividade de comercialização dos títulos não representa atividade principal das instituições financeiras que receberam as ações.

No entanto, o resultado final do julgamento da CSRF foi em sentido contrário, decretando a incidência das referidas contribuições no caso concreto, na medida em que, para a maioria dos conselheiros, (i) a desmutualização teria implicado a dissolução das associações e a devolução dos títulos patrimoniais; (ii) essa operação, aliada ao compromisso das instituições financeiras em promover ofertas públicas iniciais das novas ações, ensejaria a reclassificação dos títulos ao ativo circulante; e (iii) a venda dos títulos estaria enquadrada na atividade de operação de carteira de investimentos, que se inclui no escopo das atividades das instituições financeiras que receberam as ações.

## CSRF entende pela possibilidade de atribuição de responsabilidade tributária a sócios diretores em caso de ágio interno

Recentemente, a 1ª Turma da CSRF decidiu desfavoravelmente ao contribuinte em relação à possibilidade de amortização fiscal de ágio gerado internamente (por maioria de votos), bem como entendeu haver conduta dolosa para fins de qualificação da multa, contagem do prazo prescricional e atribuição de responsabilidade tributária aos sócios-diretores (por voto de qualidade) (Acórdão 9101-002.487).

No caso em análise, o ágio teria sido originado a partir de operação de integralização de capital em sociedade recém constituída, mediante entrega das ações da companhia cuja expectativa de rentabilidade futura teria dado lastro ao ágio. Considerando que a operação ocorreu entre sociedades do mesmo grupo econômico, não envolvendo qualquer terceiro, o ágio foi considerado “ágio interno”.

Conforme entendimento defendido pelo contribuinte, apenas a partir da vigência da Lei nº 12.973/14 é que se teria condicionado o reconhecimento e a amortização de ágio para fins fiscais à operação entre partes independentes. Nessa linha, a operação de contribuição de capital seria legítima para suscitar a constituição de ágio.

A interpretação das autoridades fiscais, convalidada pela CSRF, foi no sentido de que as transações entre empresas de um mesmo grupo econômico não gerariam mutações patrimoniais e econômicas, quando considerada a situação do grupo de forma consolidada, não dando ensejo à apuração de ágio amortizável.

Ademais, com base no argumento de que, no caso, o ágio teria sido gerado de forma artificial, mediante simulação, a CSRF concluiu que o contribuinte teria agido de forma dolosa, confirmando a aplicação da multa de 150%, o prazo de contagem da decadência para o lançamento dos tributos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tal como previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (“CTN”) e, surpreendentemente, a atribuição da responsabilidade tributária aos seus sócios-diretores.

Vale dizer que, para justificar a atribuição de responsabilidade tributária, a decisão sustentou que os sócios teriam praticado atos com infração à legislação tributária ao tomarem decisões que culminaram na prática abusiva, conclusão esta que representa novidade na jurisprudência administrativa sobre o tema.

## CSRF julga a adição de ágio na base de cálculo da CSLL antes de evento de realização

Em julgamento realizado pela 1ª Turma da CSRF, foram novamente analisadas as regras de aproveitamento fiscal de ágio para fins de apuração da base de cálculo da CSLL (Acórdão nº 9101-002.422).

No caso analisado, exclusivamente para a apuração da CSLL, o contribuinte deixou de adicionar ao lucro líquido do período os valores relativos à amortização contábil do ágio pago na aquisição de participação societária, em período anterior a qualquer evento de realização (alienação, liquidação, incorporação, fusão ou cisão). Diante desse cenário, as autoridades fiscais entenderam que a referida prática contrariaria as regras previstas na legislação do Imposto de Renda, que determinam que as contrapartidas da amortização fiscal do ágio devem ser computadas na determinação do lucro real somente a partir da realização do investimento.

Em sua defesa, o contribuinte alegou que as referidas

regras seriam aplicáveis exclusivamente ao IRPJ, não existindo qualquer dispositivo legal que estipule o mesmo tratamento para a CSLL. Contudo, ao analisar o caso, a CSRF concluiu que são aplicáveis à apuração da base de cálculo e pagamento da CSLL as mesmas normas vigentes para apuração e pagamento do IRPJ. Nesse sentido, por maioria de votos, a 1ª Turma manteve o auto de infração lavrado contra o contribuinte para exigir a CSLL recolhida a menor por conta da prática adotada.

Tal decisão contraria posicionamento adotado recentemente pela CSRF (após a reabertura do órgão), que havia decidido pela possibilidade de a pessoa jurídica adquirente de participação societária com ágio de deduzir a respectiva despesa da base de cálculo da CSLL, mesmo nas situações em que não tenha havido evento de incorporação, fusão ou cisão (Acórdão nº 9101-002.310). Naquela oportunidade, a composição da CSRF era diversa.

## CARF analisa a incidência de contribuições previdenciárias sobre bonificações pagas a distribuidores

Em julgamento realizado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) analisou a incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos por empresa, a título de bonificação, para pessoas físicas (distribuidores) de acordo com plano de *marketing* criado para estimular a compra de

## previdenciárias sobre bonificações pagas a

produtos no varejo e o credenciamento de novos distribuidores (Acórdão nº 2202-003.490).

No caso sob análise, a empresa atuada celebrou contrato de distribuição com pessoas físicas que não possuíam qualquer vínculo empregatício, por meio do qual concedia o direito de revenda de seus produtos. A

distribuição destes era vinculada a plano de marketing criado pela empresa, com objetivo de estimular os distribuidores a comprar mensalmente os produtos da empresa no varejo e a promover a expansão da rede de compras a que estivessem vinculados.

Nesse contexto, cada distribuidor deveria contribuir para a formação de um fundo posteriormente revertido em seu favor, de acordo com o volume de compras realizadas pelo próprio ou por qualquer outro distribuidor que tenha realizado tais operações por indicação. Nesse contexto, a atuada também celebrava contratos de prestação de serviços com os distribuidores, por meio dos quais se comprometia a prestar serviços de gestão e administração dos recursos do referido fundo e, em contrapartida, recebia dos distribuidores a importância de R\$ 1,00 no mês em que os distribuidores realizam alguma compra.

No caso, o auto de infração foi lavrado sob o argumento de que os distribuidores prestariam serviços de divulgação e agenciamento à empresa atuada, uma vez que captariam clientes para a empresa. Assim, receberiam remuneração por esta atividade na qualidade de contribuintes individuais, a

### CARF analisa a incidência de PIS sobre perdão de dívida

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, por maioria de votos, entendeu que, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.637/02, o perdão de dívida proveniente de reversão de passivo configura receita operacional para fins de incidência de PIS sob o regime não-cumulativo (Acórdão nº 3201-002.117).

Na ocasião, o contribuinte obteve o perdão de dívida que havia contraído com a matriz e outras subsidiárias do mesmo grupo, todas estabelecidas no exterior, contabilizada em conta de passivo. Em razão do perdão, ofereceu os valores à tributação de IRPJ e CSLL, mas não à tributação de PIS e COFINS.

Nos termos defendidos pelo contribuinte, a reversão

qual estaria sujeita às contribuições previdenciárias.

O contribuinte, por sua vez, argumentou que os distribuidores atuariam como empreendedores independentes, na medida em que poderiam adquirir os produtos da empresa atuada com desconto e revendê-los no mercado de varejo com margem de lucro e sem o recebimento de qualquer bônus. Portanto, não haveria prestação de serviços por parte dos distribuidores ou qualquer relação de trabalho entre as partes, havendo uma relação puramente mercantil. Além disso, o único prestador de serviços na relação entre as partes seria a empresa atuada, que prestaria serviços de gestão e administração do fundo em questão.

Ao analisar o tema, o CARF concluiu, por voto de qualidade, em linha com o entendimento manifestado no auto de infração, que os valores recebidos pelos distribuidores representariam retribuição por serviços de divulgação e agenciamento, com nítida natureza remuneratória, já que o plano de *marketing* estaria diretamente relacionado ao propósito comercial da empresa e ao volume de operações realizadas. Consequentemente, o CARF concluiu que os referidos valores estariam sujeitos às contribuições previdenciárias.

de passivo em razão do perdão de dívidas não representaria receita/faturamento da empresa, uma vez que as respectivas despesas não teriam gerado crédito de PIS e, portanto, reduzido a base de cálculo dessa contribuição. De acordo com o contribuinte, tal fato, por si só, afastaria a possibilidade de tributação da reversão.

O relator, contudo, seguiu o entendimento proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal (“DRJ”), no sentido de que a Lei nº 10.637/02 não confere tratamento diferenciado a valores registrados em conta de passivo, de modo que a baixa destes, sem qualquer contrapartida em conta de ativo, representaria receita a ser contabilizada em conta de receita operacional, sujeita, portanto, ao PIS.

## Decisões em Processo de Consulta da Receita Federal do Brasil

### Solução de Consulta analisa a incidência do IRFF na operação de incorporação de ações detidas por investidor estrangeiro

No âmbito da Solução de Consulta COSIT nº 88/2017, a RFB foi questionada acerca (i) do correto tratamento a ser atribuído à operação de incorporação de ações para fins do IR; e (ii) caso o tratamento fosse de alienação, com apuração de ganho de capital por investidor estrangeiro, quem seria o responsável tributário pelo recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”).

De acordo com as autoridades fiscais, considerando

que, por meio da incorporação de ações uma sociedade adquire a integralidade das ações de uma sociedade anônima existente – realizando, com isso, um aumento de seu capital social e remunerando os anteriores detentores das ações incorporadas por meio da entrega de ações da incorporadora, emitidas em função desse aumento no capital – a respectiva operação representaria alienação em sentido amplo. Dessa forma, a operação de incorporação de ações poderia gerar ganho de capital sujeito ao IR.

Adicionalmente, as autoridades fiscais entenderam que a regra contida no artigo 26 da Lei nº 10.833/2003 seria aplicável às operações de incorporação de ações, de forma que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do IR incidente sobre o ganho de capital eventualmente auferido por residente ou domiciliado no exterior ficaria a cargo do adquirente, ou seja, a empresa incorporadora de ações.

O entendimento da RFB está em linha com as recentes decisões das câmaras baixas do CARF a respeito do tema. Vale dizer, contudo, que a nova composição da CSRF ainda não analisou o tema e a última decisão por ela proferida é favorável à aos contribuintes, no sentido de que a operação de incorporação de ações representa mera substituição de ativos e não uma alienação em sentido amplo para fins de tributação.

## 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

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

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

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

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

# Radar

## Stocche Forbes

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

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

### São Paulo

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

### Rio de Janeiro

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

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

**STOCHE FORBES**

ADVOGADOS