

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”)

Publicado acórdão do STF que afasta incidência do PIS e da COFINS sobre o ICMS

Foi publicado, no dia 02 de outubro de 2017, o acórdão do julgamento do Recurso Extraordinário (“RE”) nº 574.706, no qual o STF reconheceu a tese de repercussão geral no sentido de que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (“ICMS”) não compõe a base de cálculo para a incidência das Contribuições para o Programa de Integração Social (“PIS”) e para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”).

O entendimento vencedor foi no sentido de que todo o ICMS destacado nas notas fiscais de venda de mercadorias deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, por representar faturamento dos Estados e do Distrito Federal.

Por outro lado, os Ministros vencidos, especialmente

o Ministro Gilmar Mendes, entenderam, dentre outros argumentos, que o ICMS não é um imposto retido, de forma que transita pelo patrimônio do contribuinte e que nem sempre a totalidade do valor destacado será repassado aos Estados e ao Distrito Federal em razão da apuração não cumulativa do imposto.

Conforme amplamente noticiado, é esperado que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) oponha embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos desse julgamento, a fim de que a decisão seja aplicável para o futuro, sendo também esperado que esse recurso também tente questionar o valor do ICMS que seria excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, na linha da corrente que restou vencida no julgamento.

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

Pela primeira vez, a CSRF analisa a incidência do IRF sobre os planos de *stock option*

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), por voto de qualidade, negou provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, mantendo autuação fiscal que exige o recolhimento de multa isolada por falta de retenção e recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRF”) sobre opções de compra de ações concedidas no âmbito de Plano de *Stock Option* (Acórdão 9202-005.443).

No caso, havia entendido a autoridade fiscal 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. Para a autoridade fiscal, o fato gerador do IRF teria ocorrido no momento em que os beneficiários adquiriram o direito ao exercício da opção (consumação do *vesting period*).

O contribuinte, por outro lado, defendeu-se alegando que (i) o Plano de *Stock Option* concedido aos seus empregados e pessoas sem vínculo empregatício não possuía caráter remuneratório, uma vez que este não estava vinculado ao contrato de trabalho; (ii) o momento do fato gerador utilizado pela autoridade fiscal estaria equivocado; e (iii) a multa isolada pela ausência de retenção e recolhimento do IRF é indevida.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do acórdão nº 2201-002.685, deu razão aos argumentos apresentados pela autoridade fiscal e, por maioria de votos, negou provimento ao recurso do contribuinte. Na decisão da turma julgadora, entendeu-se que: (i) incide multa pela falta de retenção e do recolhimento do IRF pela fonte pagadora, independentemente do fato de a multa ter sido aplicada após o encerramento do

período em que houve o pagamento do rendimento; (ii) o Plano de *Stock Option* possui natureza remuneratória; e (iii) o fato gerador do IRF seria o fim do *vesting*.

O contribuinte interpôs Recurso Especial questionando os pontos analisados pela turma ordinária do CARF. Contudo, o Presidente da turma julgadora do CARF, ao analisar sua admissibilidade, deu seguimento ao Recurso Especial somente em relação à discussão sobre a possibilidade de aplicação de multa isolada. Com relação aos outros pontos (i.e., natureza remuneratória o Plano de *Stock Option* e fato gerador do IRF), o recurso não foi conhecido por ausência de divergência, pois os paradigmas citados pelo contribuinte discutiam a incidência ou não de contribuições previdenciárias e não do IRF.

Diante disso, o contribuinte impetrou um Mandado de Segurança, com pedido de liminar, para que todos os argumentos expostos no Recurso Especial fossem apreciados pela CSRF. Foi concedida liminar para que fosse dado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte.

Após a concessão da liminar, o Recurso Especial foi

CSRF conclui pela impossibilidade de aproveitamento de prejuízo fiscal acumulado em operação de incorporação societária e inválida o aproveitamento de ágio por ausência de laudo de avaliação válido

A 1ª Turma da CSRF, por voto de qualidade, deu provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, concluindo que o prejuízo acumulado por sociedade incorporadora, em operação de incorporação reversa, não poderia ser aproveitado. Na mesma decisão, a CSRF, por maioria de votos, não acatou o Recurso Especial do contribuinte, desautorizando o aproveitamento de ágio originado de operação de aquisição de participação societária por entender que os documentos apresentados não seriam suficientes para demonstrar o valor do ágio (Acórdão 9101-003.008).

A respeito da possibilidade de aproveitamento de prejuízo fiscal acumulado, a discussão consistia em saber quem, de fato, eram as sociedades incorporadora e incorporada e/ou se teria havido a ocorrência de simulação e/ou fraude com o objetivo de possibilitar a utilização do prejuízo fiscal da sociedade considerada pelo contribuinte como incorporadora.

O contribuinte sustentou que não haveria vedação legal à prática de incorporação reversa, assim como não teria ocorrido prática de operação simulada ou fraudulenta em sua execução. O entendimento que prevaleceu na CSRF, contudo, foi o das autoridades fiscais, segundo o qual os elementos fáticos deixariam claro que a sociedade incorporadora teria

remetido à CSRF, que admitiu o processamento do Recurso Especial somente em relação aos itens de (i) caráter remuneratório do plano e (ii) possibilidade de aplicação da multa isolada.

Então, prosseguindo o julgamento, a CSRF concluiu pela (i) incidência do IRF, uma vez que foi demonstrado que o plano possuía caráter remuneratório e (ii) pela aplicabilidade da multa isolada por falta de recolhimento do IRF após o encerramento do período em que houve o pagamento do rendimento.

Por fim, importante destacar que embora não tenha sido admitido o item em relação ao momento do fato gerador do IRF, o Conselheiro Relator, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, em seu voto vencido, analisou o tema e chancelou o entendimento da autoridade fiscal, no sentido de que o momento do fato gerador do IRF seria o fim do prazo de carência da opção da compra das ações (*vesting period*).

Há clara divergência da posição acima com aquela defendida pelas Turmas Ordinárias do CARF, as quais concluíram que o momento do fato gerador do IRF ocorre na data do exercício das opções pelo beneficiário do Plano de *Stock Option*.

Logo, de fato, a sociedade incorporada, de forma que o prejuízo fiscal desta seria perdido, nos termos da legislação tributária.

Os principais elementos considerados foram: (i) o fato de os documentos apresentados às autoridades fiscais terem indicado a absorção do patrimônio da sociedade incorporadora como um dos objetivos da operação; (ii) a substituição dos membros do conselho de administração da sociedade incorporadora pelos membros do órgão da sociedade incorporada; (iii) a alteração da denominação/razão social e atividades econômicas da sociedade incorporadora em conformidade com as da sociedade incorporada; (iv) o fato de a sociedade incorporada possuir valor de mercado muito superior ao da sociedade incorporadora; e (v) a insuficiência de razões econômicas não-fiscais para sustentar a incorporação tal como ocorrida.

A decisão da CSRF ainda utilizou como fundamento um precedente do STJ (REsp nº 946.707) em que não se permitiu o aproveitamento de prejuízos fiscais acumulados em caso semelhante, uma vez consideradas as diferenças de valores de patrimônio líquido de cada uma das empresas e de prejuízos acumulados.

Já com relação à discussão sobre a possibilidade de amortização fiscal de ágio, a CSRF concluiu que, embora não houvesse, à época dos fatos, lei estabelecendo uma forma determinada para a apresentação da demonstração do valor do ágio, não seria qualquer documento que poderia ser utilizado para cumprir tal função.

No caso, os documentos apresentados não foram acatados por, dentre outras razões, (i) não

contemplarem todas as sociedades adquiridas; (ii) apresentarem indícios de não serem definitivos (e.g., elaborado por apenas um perito, indicação como “minuta para discussão” e não estar assinada); e (iii) não apresentarem elementos tidos como “próprios” para este tipo de documento (e.g., análise de mercado e da conjuntura da empresa, demonstrativo do faturamento e projeções futuras, demonstração da taxa de desconto e demonstração do valor de mercado da empresa a valor presente).

Decisões em Processo de Consulta da Receita Federal do Brasil

Solução de Consulta analisa a operação de redução de capital da pessoa jurídica ao sócio pessoa física em bens e direitos avaliados a valor justo

Por meio da Solução de Consulta nº 415 da Coordenação-Geral de Tributação (“COSIT”), a Receita Federal do Brasil (“RFB”) analisou operação de devolução do capital social de pessoa jurídica aos sócios pessoas físicas, em bens e direitos avaliados a valor justo.

A consulente questionou a RFB a respeito da possibilidade de reduzir o capital social aos seus sócios pessoas físicas pelo valor contábil dos bens do ativo, nos termos do art. 22 da Lei nº 9.249/1995, excluindo o ajuste decorrente de avaliação a valor justo já efetuado para tais bens. No caso, o ganho decorrente do ajuste foi evidenciado pela consulente em subconta e sua tributação foi diferida para o momento da realização do ativo, conforme

determina a Lei nº 12.973/2014.

Ao analisar este caso, a RFB entendeu que o art. 22 da Lei nº 9.249/95 confere uma faculdade à pessoa jurídica de reduzir o capital social aos sócios, entregando seus bens e direitos do ativo avaliados a valor contábil, sem apurar ganho de capital, ou pelo valor de mercado, apurando ganho de capital.

No caso concreto, no entanto, a RFB entendeu que a redução de capital para devolução a sócio seria uma forma de realização dos imóveis avaliados com base no valor justo e, portanto, que o imposto deve ser recolhido sobre o ganho de capital decorrente de referido ajuste.

Solução de Consulta analisa a natureza de remessas para controladora situada no exterior a título de licença de uso de *software*

Por meio da Solução de Consulta nº 442 da COSIT, a RFB analisou a natureza das remessas de recursos financeiros efetuadas por pessoa jurídica residente e domiciliada no Brasil à controladora situada no exterior, a título de reembolso de despesas incorridas no âmbito de contrato de rateio de custos e despesas (*cost sharing*).

A consulente questionou a RFB se haveria incidência do IRF sobre as remessas efetuadas para aquisição de licença de uso de *software* estrangeiro adquirido de terceiro pela controladora.

Ao analisar este caso, a RFB entendeu que o art. 710 do Regulamento do Imposto de Renda (“RIR”) exige, para a incidência do IRF, a presença de dois

requisitos: (i) remessa de importâncias para o exterior e (ii) *royalties* como natureza do pagamento.

Ao aplicar referido dispositivo sobre as operações realizadas pela consulente, a RFB entendeu que o fato de as remessas serem efetuadas a título de reembolso de despesas para a controladora apenas transformaria esta última em uma intermediária, mas não afastaria a natureza das remessas ao exterior como sendo *royalties*.

Nesse sentido, entendeu a RFB que a remessa a ser efetuada pelo contribuinte teria natureza de *royalties* e, portanto, estaria sujeita à incidência do IRF à alíquota de 15%.

Receita analisa incidência de contribuições sociais sobre bônus recebido por concessionária de automóveis

Por meio da Solução de Consulta nº 366 da COSIT, a RFB analisou a natureza dos valores pagos pelas montadoras de automóveis às concessionárias de automóveis a título de bônus na aquisição de veículos e autopeças, para fins de apuração do PIS e da COFINS.

A consulente, concessionária de automóveis, adquire veículos e autopeças diretamente da fábrica, em operação sujeita ao regime monofásico de apuração do PIS e da COFINS. No âmbito desta relação, determinados ajustes comerciais são firmados, por meio dos quais há a restituição de parcela do valor

pago originalmente pela concessionária quando perfeito o negócio, a título de *bônus*. Esclarece a consultante que estes bônus são concedidos sem nenhum vínculo, como eventuais metas ou obrigação de desempenho.

A este respeito, questiona a consultante se o bônus por ela recebido (a) representa parte integrante da receita de venda de veículos e autopeças, sujeita ao regime monofásico e, portanto, excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS por ela devidos ou (b) possui natureza de receita financeira, sujeita à tributação do PIS e da COFINS.

A RFB esclareceu que, na sistemática monofásica de apuração do PIS e da COFINS, há a centralização da tributação em uma única etapa da cadeia, mediante aplicação de alíquota majorada nas receitas do fabricante e de alíquota zero sobre o faturamento de

atacadistas e varejistas na venda destes produtos. Desta forma, adotou o posicionamento de que apenas receitas auferidas com a revenda para consumidores finais dos produtos adquiridos mediante sujeição ao regime concentrado do PIS e da COFINS têm reduzidas a zero a alíquota das contribuições em questão.

Diante das condições em que concedido o *bônus* à consultante, concluiu a RFB que os valores recebidos pela consultante teriam natureza de subvenção concedida pela fábrica como forma de auxiliar o desenvolvimento das atividades de sua rede de concessionárias. Desta forma, qualificada como subvenção corrente para custeio, teria natureza jurídica de receita da consultante, devendo, como tal, submeter-se à apuração do PIS e da COFINS na sistemática não-cumulativa.

Receita analisa incidência de contribuições sociais em vendas de bebidas frias a entidades ou associações sem fins lucrativos

Por meio da Solução de Consulta nº 426 da COSIT, a RFB analisou se a venda de bebidas frias a entidades ou associações sem fins lucrativos, para posterior fornecimento a terceiros, ainda que de forma gratuita, poderia ser considerada uma venda a consumidor final para fins de apuração do PIS e da COFINS.

A consultante, comerciante atacadista de bebidas frias, possui aproximadamente 78% de suas vendas destinadas a instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico, e a associações civis sem fins lucrativos. Os adquirentes dos produtos da consultante, por sua vez, destinam as bebidas adquiridas para o consumo de seus associados, de forma gratuita ou reembolsada, mas nunca procedendo à revenda dessas sob qualquer forma ou pretexto.

Diante disso, a consultante questionou se poderia ser enquadrada como empresa varejista, ou seja, se tais vendas poderiam ser consideradas vendas a consumidor final, nos termos do art. 17 da Lei nº 13.097/2015; sobre as quais as alíquotas de PIS e COFINS estão reduzidas a zero por cento.

Ao analisar o caso, a RFB esclareceu que a Lei nº 13.097/2015 considera como varejista a pessoa jurídica cuja receita decorrente de vendas de bens e serviços a consumidor final no ano-calendário imediatamente anterior ao da operação seja igual ou superior a 75% de sua receita total.

Com base na Solução de Consulta nº 280/2014, a RFB adotou o posicionamento de que se consideram varejistas tão somente aqueles que efetuam suas vendas diretamente a pessoa física ou jurídica que adquira ou utilize o produto/serviço na qualidade de seu destinatário final.

Neste contexto, concluiu a RFB que, uma vez que o adquirente (associações e entidades sem fins lucrativos) das mercadorias da consultante as fornece a terceiros (associados), ainda que de forma gratuita, tais vendas não podem ser consideradas como vendas a um destinatário final e, como consequência, a consultante não se enquadraria como varejista e, portanto, na hipótese de aplicação da alíquota de 0% (zero por cento) do PIS e da COFINS.

Solução de Consulta analisa a transferência de crédito tributário em operação de cisão parcial

Por meio da Solução de Consulta nº 321 da COSIT, a RFB analisou a possibilidade de transferência de créditos tributários decorrentes de indébitos tributários, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, em operação de cisão parcial e incorporação de sociedade, para posterior compensação de débitos próprios da incorporadora.

No caso, a consultante obteve uma decisão transitada em julgado que reconheceu a possibilidade de excluir

o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS. Posteriormente ao trânsito em julgado da decisão, a consultante realizou uma reestruturação societária, que resultou na transferência de parte do estoque que havia dado origem aos créditos do PIS e da COFINS apurados em decorrência de tal decisão.

Diante deste cenário, a consultante questionou a RFB se seria legítima a transferência de parte dos créditos tributários de acordo com a respectiva

proporção do acervo líquido cindido que foi incorporado por outra empresa do grupo na reestruturação societária.

A RFB esclareceu que os créditos tributários passíveis de restituição não podem ser transferidos para terceiros, seja por cessão ou venda. No entanto, nas operações de cisão seguida de incorporação do acervo líquido cindido, em princípio, há a sucessão dos direitos e, portanto, não há o que se falar em

cessão de crédito a terceiros.

Neste sentido, a RFB concluiu que, desde que a operação societária possua substância econômica e não apenas a finalidade de transferência dos créditos tributários, os créditos tributários transferidos, decorrentes da incorporação do acervo líquido cindido, tornam-se créditos próprios da empresa sucessora e, portanto, passíveis de restituição e compensação pela incorporadora.

Solução de Consulta analisa a alíquota do PIS e da COFINS aplicável sobre variações cambiais decorrentes de operações de importação

Por meio da Solução de Consulta nº 471 da COSIT, a RFB analisou qual seria a alíquota do PIS e da COFINS aplicável sobre as variações cambiais reconhecidas em operações de importação.

O questionamento surgiu em razão do Decreto nº 8.426/2015, que prevê a incidência do PIS e da COFINS à alíquota zero para as variações cambiais reconhecidas em (i) “obrigações contraídas pela pessoa jurídica” e (ii) “operações de exportação de

bens e serviços para o exterior”; porém não menciona, expressamente, as operações de importação.

Ao analisar o caso, a RFB entendeu que as operações de importações caracterizam “obrigações contraídas pela pessoa jurídica” e, portanto, as variações cambiais reconhecidas decorrentes de operações de importação estariam abrangidas pela incidência do PIS e da COFINS à alíquota zero.

Solução de Consulta analisa a aplicação da alíquota progressiva sobre o ganho de capital apurado por pessoa física

Por meio da Solução de Consulta nº 451 da COSIT, a RFB analisou qual a alíquota do Imposto de Renda (“IR”) deve incidir sobre o ganho de capital apurado por pessoa física nos anos-calendários de 2015 e 2016.

No caso, a consultante realizou a venda de um ativo intangível em 2015. O valor decorrente da alienação seria pago pelo adquirente de forma parcelada, ao longo dos anos-calendários de 2015 e 2016, não sendo possível a consultante determinar, na data da alienação do bem, o valor de cada parcela a ser paga pelo adquirente.

Diante deste cenário, a consultante questionou à RFB qual seria alíquota sobre eventual ganho de capital apurado, tendo em vista a alteração na legislação do imposto de renda, que instituiu a alíquota progressiva do IR sobre o ganho de

capital auferido por pessoa física.

Ao analisar o caso, a RFB esclareceu que a alíquota progressiva apenas deverá incidir sobre o ganho de capital auferido por pessoa física a partir do ano-calendário de 2017. Dessa forma, o valor do ganho de capital apurado pela consultante nos anos de 2015 e 2016 estaria sujeito à alíquota do IR prevista antes de alteração na legislação (i.e., 15%).

No entanto, a RFB esclareceu ainda que o fato gerador do IR é a aquisição de disponibilidade de renda ou provento. Dessa forma, o IR sobre eventual ganho de capital apurado em uma venda realizada a prazo, na perspectiva das autoridades fiscais, deverá ser apurado e recolhido no momento do efetivo recebimento das parcelas e, portanto, aplicando-se a alíquota IR vigente na data da disponibilidade da parcela recebida.

Soluções de Consulta analisam o tratamento tributário decorrente de remessas efetuadas ao exterior a título de reembolso

Por meio das Soluções de Consulta nº 378 e 440, ambas da COSIT, a RFB analisou o tratamento tributário incidente sobre remessas realizadas a empresa do mesmo grupo econômico, sediada no exterior.

De acordo com as informações prestadas, as consultantes recebem funcionários de sua matriz e/ou filial sediada no exterior, os quais se tornam residentes no Brasil para fins fiscais.

Adicionalmente, existe uma política interna no grupo econômico que determina que os custos despendidos com os expatriados devem ser suportados pelas consultantes. Dessa forma, os pagamentos eventualmente realizados pela empresa sediada no exterior devem ser reembolsados pela respectiva consultante.

Diante deste cenário, a RFB foi questionada se os valores remetidos à matriz e/ou filiais das

consulentes no exterior (i) estariam sujeitos ao PIS e à COFINS incidentes sobre importação de serviços (“PIS/COFINS-Importação”); (ii) poderiam ser considerados como despesas dedutíveis para fins do IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro (“CSL”); e (iii) estariam sujeitos à incidência do IRF.

Ao analisar o caso por meio da Solução de Consulta nº 378, a RFB entendeu que, diante da situação fática narrada pela consultante, os valores remetidos à matriz e/ou filial, no exterior, não constituem rendimento, mas tão somente retorno de capital e, com isso, concluiu que os valores remetidos (i) não

estariam sujeitos ao PIS/COFINS-Importação e (ii) poderiam ser considerados como despesas dedutíveis para fins da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSL, desde que necessárias, normais e usuais à atividade da consultante.

Por meio da Solução de Consulta nº 440 – vinculada ao entendimento exposto na Solução de Consulta nº 378 – a RFB concluiu que, por não se caracterizar como rendimento da empresa sediada no exterior, não há incidência de IRF sobre reembolsos efetuados para empresa no exterior, para fins de pagamento de funcionário expatriado e com residência fiscal no Brasil.

Atos Administrativos Emitidos

Portaria da PGFN regulamenta o Procedimento Administrativo de Reconhecimento de Responsabilidade - PARR

Por meio da Portaria PGFN 948/2017 (“Portaria 948”), publicada no dia 15 de setembro de 2017, a PGFN regulamentou o procedimento administrativo de reconhecimento de responsabilidade tributária, criando regras para apuração de responsabilidade de terceiros em casos de dissolução irregular de pessoa jurídica devedora de créditos inscritos em dívida ativa.

A Portaria 948 dispõe que o procedimento será instaurado pela unidade da PGFN responsável pela cobrança do débito inscrito e deverá indicar os indícios da ocorrência da dissolução irregular da pessoa jurídica devedora.

O terceiro investigado será notificado por carta com aviso de recebimento ou, caso, frustrada a notificação, via publicação oficial, tendo o prazo de 15 dias corridos para apresentação de impugnação.

A fim de comprovar o funcionamento regular da pessoa jurídica, a Portaria 948 exemplifica como documentos a serem apresentados com a impugnação as notas fiscais, os livros contábeis e fiscais, os extratos bancários, a relação de empregados e os comprovantes de pagamento de tributos correntes, sem prejuízo da apresentação de documentos adicionais.

PGFN analisa efeitos no caso de exclusão do RERCT

Por meio do Parecer PGFN/CAT/nº 1.290/2017 (“Parecer 1.290”), publicado no dia 29 de agosto de 2017, a PGFN se manifestou sobre os potenciais efeitos relativos ao sigilo das informações no caso de exclusão de contribuintes do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (“RERCT”), instituído pela Lei nº 13.254/2016 e alterado pela Lei nº 13.428/2017.

Em síntese, o RERCT autorizou a regularização de bens e direitos mantidos irregularmente no exterior,

Na hipótese de ser rejeitada a impugnação, é cabível a interposição de recurso administrativo, que não será conhecido caso seja proposta ação judicial cujo objeto coincida total ou parcialmente com o do PARR.

Julgada procedente a impugnação ou dado provimento ao recurso, será afastada a responsabilidade do terceiro de forma definitiva.

Por outro lado, rejeitada a impugnação ou o recurso, o terceiro será considerado responsável todos os débitos fiscais já inscritos ou que serão inscritos em dívida ativa em nome da pessoa jurídica dissolvida irregularmente, a não ser quando demonstradas peculiaridades fáticas ou jurídicas que infirmem a responsabilidade para débitos específicos.

Se aplicado de maneira correta, o PARR parece-nos ser uma medida positiva por parte da PGFN, que poderá evitar que as discussões sobre a inexistência da responsabilidade de terceiros sejam travadas apenas em execuções fiscais já ajuizadas e, assim, que a União Federal seja condenada, desnecessariamente, ao pagamento de verbas honorárias de sucumbência.

condicionada ao pagamento de tributos e multa sobre os valores não declarados. De acordo com a legislação em referência, uma vez atendidos os requisitos para adesão ao programa, os benefícios garantidos aos optantes, dentre outros, foram os seguintes:

- i. a vedação de divulgação ou de publicidade das informações presentes no RERCT, com efeitos equivalentes ao sigilo fiscal, conforme estabelecido pelo art. 7º, §1, da Lei nº 13.254/2016; e

- ii. a vedação ao compartilhamento, por parte da RFB, do Conselho Monetário Nacional (“CMN”), do Banco Central do Brasil (“BCB”) e dos demais órgãos intervenientes do RERCT, das informações prestadas pelos declarantes, com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário, conforme § 2º, do art. 7º, da Lei nº 13.254/2016.

Em relação à primeira consequência, a PGFN destacou que tal vedação deve observar a disciplina geral sobre o sigilo fiscal, prevista no art. 198 do Código Tributário Nacional (“CTN”), que permite o compartilhamento de informações em hipóteses excepcionais, como a requisição de autoridade judiciária.

Em relação ao compartilhamento das informações com os demais órgãos públicos intervenientes do RERCT, tais como CMN e BCB, ponderou a PGFN que tal restrição aplica-se tão somente aos dados da Declaração de Regularização Cambial e Tributária (“DERCAT”), de modo que, não abrange as informações prestadas nas declarações retificadoras de imposto de renda. Este entendimento foi igualmente estendido ao

compartilhamento de informações com Estados e Municípios.

Ao analisar outras consequências da adesão, a PGFN entendeu que a homologação da extinção do crédito tributário teria eficácia imediata, mas sob condição resolutória de fiscalização e certificação pela RFB da veracidade das informações relativas tanto aos bens e direitos regularizados, como ao sujeito passivo.

Diante disso, entendeu que a prestação de declarações e/ou a apresentação de documentos falsos pelo declarante no âmbito do RERCT, ao ensejar a exclusão do optante do programa, implica a não homologação dos créditos tributários por remissão. Por consequência, também fica revogado o impedimento da instauração de qualquer procedimento de natureza tributária em relação aos recursos incluídos no RERCT.

A este respeito, a PGFN pontuou, ainda, ser dever da administração pública promover o lançamento do crédito tributário de IR à alíquota de 15% para os bens declarados no âmbito do RERCT, como ganho de capital, e de 27,5% para os demais bens não declarados.

Decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (“TIT”)

TIT afasta aplicação da verdade material para confirmar autuação

Em julgamento recente, a 13ª Câmara Julgadora do TIT entendeu, por voto de qualidade, que a verdade jurídica tributária se sobrepõe à verdade material, mesmo que averiguada através de diligência de agente fiscal (Acórdão nº 4.045.742-4).

A discussão de mérito envolvia a aplicação do art. 264, inciso I, do Regulamento do ICMS de São Paulo (“RICMS/SP”), que dispensa o recolhimento do ICMS em substituição tributária (“ICMS-ST”) quando há saída de mercadorias destinada à integração ou consumo em processo de industrialização.

No caso analisado, o contribuinte foi autuado por deixar de pagar ICMS na qualidade de substituto tributário, sob a alegação de que teria promovido saída de mercadorias que não foram destinadas à integração em processo de industrialização.

Durante a fiscalização, o Fisco Estadual verificou que a empresa que recebeu as mercadorias não declarou à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (“SEFAZ”) e à RFB que realizava atividades industriais em seu estabelecimento, pois tanto seu registro no Sistema de Acesso aos Cadastros Estaduais (“Sintegra”), como o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (“CNPJ”) indicavam que a principal atividade realizada pelo destinatário da mercadoria

era de “comércio atacadista de máquinas e equipamentos para uso industrial, parte e peças”.

Em um primeiro momento, o contribuinte buscou demonstrar que as mercadorias teriam sido efetivamente remetidas para industrialização, o que motivou a conversão do julgamento em diligência para verificar se a empresa destinatária das mercadorias realizava atos de industrialização. Concluída a diligência, foi comprovado que a destinatária efetivamente exercia atividade industrial em suas dependências, o que autorizaria a aplicação do art. 264, I do RICMS/SP para a dispensa do recolhimento do ICMS-ST.

No entanto, ao analisar o caso, a Juíza Relatora Cacilda Peixoto entendeu que, considerando que a destinatária das mercadorias não declara à SEFAZ que realiza atividade de industrialização, juridicamente seria uma empresa comercial, o que não autorizaria a dispensa do recolhimento do ICMS-ST.

A Julgadora Maria Augusta Sanches, apesar de vencida, manifestou-se de forma contrária, no sentido de que, tendo sido comprovado que a empresa destinatária era uma indústria, em respeito ao princípio da verdade material, deveria ser aplicado o art. 264 do RICMS/SP e cancelada a cobrança.

TIT afasta boa-fé de comerciante que verificou a regularidade fiscal de fornecedor à época das operações

Em recentes decisões, a 6ª e a 14ª Câmaras Julgadoras do TIT analisaram, novamente, a discussão relativa à caracterização da boa-fé de contribuinte e à possibilidade de creditamento de ICMS em aquisições de mercadorias de fornecedor posteriormente declarado inidôneo (Acórdãos nº 4.013.536-6 e 4.033.556-2).

De maneira geral, de acordo com o Fisco Estadual, o creditamento realizado pelo contribuinte seria indevido, pois a documentação fiscal que fundamentou o creditamento foi considerada inidônea a partir da declaração retroativa de irregularidade do fornecedor.

Os contribuintes, por sua vez, buscam justificar o creditamento ao tentar demonstrar sua boa-fé, com a comprovação de que o fornecedor estava em situação regular com o Fisco Estadual à época das

operações, bem como que as operações efetivamente ocorreram, com o efetivo pagamento ao fornecedor.

Nos dois casos prevaleceu, por unanimidade, o entendimento de que a verificação da regularidade do fornecedor por meio de consulta ao Sintegra, à época das operações, não é suficiente a caracterizar a boa-fé do contribuinte.

O principal motivo para este entendimento foi a ausência de comprovação da existência de tratativas comerciais com o fornecedor e de demonstração, com clareza, da vinculação dos pagamentos realizados com as operações documentadas pelas notas fiscais. Com base nisso, entendeu-se que não teria sido comprovada a veracidade das operações e, por consequência, foi negado o direito ao creditamento do ICMS.

TIT analisa novamente a possibilidade de incidência de ICMS-Comunicação sobre veiculação de anúncios na *Internet* por *sites* de busca

A 4ª Câmara Julgadora do TIT analisou discussão relativa à possibilidade de incidência de ICMS na prestação de serviços de comunicação ("ICMS-Comunicação") sobre a veiculação de anúncios na *Internet* por *site* de busca, por meio de exposição privilegiada de *links* dos anunciantes (Acórdão nº 3.161.750-5).

No caso sob análise, as autoridades fiscais defenderam que a veiculação de publicidade através da *Internet* trataria de modalidade de prestação de serviço de comunicação e, portanto, estaria sujeita ao recolhimento do ICMS-Comunicação.

O contribuinte, por sua vez, alegou que os serviços prestados não se sujeitariam ao ICMS-Comunicação tendo em vista, principalmente, que (i) sua ferramenta de busca é apenas um sistema de gerenciamento de dados e manutenção de página eletrônica que permite a inserção de *links* patrocinados nos resultados das buscas efetuadas pelos usuários e (ii) sua atividade seria mera cessão de espaço em sua página virtual, a qual não caracterizaria uma prestação de serviço – apesar de ter, espontaneamente, oferecido as receitas destas atividades à tributação pelo Imposto sobre Serviços ("ISS").

Ao julgar o caso, a 4ª Câmara Julgadora deu provimento ao recurso do contribuinte por maioria de votos, tendo o juiz relator Roberto Biava Júnior restado vencido e o juiz Mauro Kioshi Takau Brino se declarado impedido.

O posicionamento do juiz relator, Roberto Biava Júnior, foi no sentido de que estariam presentes os requisitos para configuração do serviço de comunicação, isto é: (i) o serviço seria oneroso, uma vez que os clientes pagam para ter seus *links* divulgados; (ii) haveria uso de canal de comunicação, que é a própria rede de *Internet* e o *site* do contribuinte; (iii) haveria transmissão de uma mensagem, através do direcionamento dos *links* e conteúdo a usuários não determinados, mas determináveis, pois delimitados em determinada área geográfica.

No voto vencedor, contudo, o julgador Douglas Kakazu Kushiya entendeu que o contribuinte somente disponibiliza aos seus clientes um espaço para publicação de anúncios, cujo conteúdo é de responsabilidade do anunciante e que a cessão de espaço virtual não pode ser confundida com uma prestação de serviço de comunicação. Entendeu, também, que na referida atividade, por não ser possível determinar os destinatários da mensagem, não haveria comunicação e, por consequência, autorização para a incidência do ICMS-Comunicação.

Por fim, o julgador Jandir José Dalle Lucca acompanhou o voto do julgador Douglas Kakazu Kushiya nas suas conclusões pelo provimento do recurso do contribuinte, mas por fundamentos distintos.

O principal argumento defendido em seu voto foi no sentido de que a Lei Complementar nº 157/2016, ao

incluir do item 17.25 na lista de serviços tributáveis pelos Municípios para autorizar a incidência do ISS sobre a *“inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio”*, confirmou que os Estados nunca tiveram competência para a cobrança de ICMS-Comunicação sobre a veiculação de material publicitário na *Internet*.

Cumpramos ressaltar que a Câmara Superior do TIT julgou recentemente caso análogo (Acórdão nº 4.010.254-3), em que, apesar de o Recurso Especial não ter sido conhecido por falta de decisão paradigma, os julgadores adotaram entendimentos bastante diversificados, como no presente caso, o que revela que ainda há falta de consenso sobre o assunto no referido órgão administrativo.

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

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

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

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

MANUELA MADEIRO CALHEIROS
E-mail: mcalheiros@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