

RADAR STOCHE FORBES - TRIBUTÁRIO

Alterações da Legislação

Governo Federal edita MP que disciplina requisitos para desconsideração da personalidade jurídica e hipóteses de dispensa de recursos pela PGFN

Por meio da Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019 (“MP nº 881/19”), o Governo Federal promoveu diversas alterações na legislação federal. As de principal impacto no âmbito tributário tratam das alterações no Código Civil relativas à desconsideração da personalidade jurídica, bem como na Lei nº 10.522/02, a fim de regulamentar a dispensa da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) de contestar e interpor de recursos e da Receita Federal de constituir créditos tributários.

Em relação à desconsideração da personalidade jurídica, a ser deferida em hipótese de desvio de finalidade ou confusão patrimonial, foram cinco as principais alterações promovidas pela MP nº 881/19:

(i) em caso de desconsideração da personalidade jurídica, os efeitos foram estendidos não só aos sócios e administradores, mas também àqueles beneficiados de forma direta ou indireta pelo abuso;

(ii) o termo ‘desvio de finalidade’ foi definido como utilização dolosa da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza;

(iii) o termo ‘confusão patrimonial’ foi definido como a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada pelo cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações de sócios e administrador ou vice-versa, bem como pela transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações;

(iv) foi expressamente prevista a figura da desconsideração inversa da personalidade jurídica; e

(v) foi afastada a autorização de desconsideração em razão da mera existência de grupo econômico sem desvio de finalidade ou confusão patrimonial.

No que se refere à Lei nº 10.522/02, foi criado um Comitê a ser formado por integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), da Receita Federal e da PGFN a fim de editar súmulas a serem observados por cada um dos três órgãos.

Além disso, foi prevista a vinculação dos auditores da Receita Federal aos atos editados pela PGFN para a dispensa de contestação e interposição de recursos, desde que referidos atos sejam aprovados pelo Ministro da Economia.

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

CSRF mantém cobrança de contribuição previdenciária sobre gratificação de contingente

Em decisão inédita, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”), por voto de qualidade, concluiu pela manutenção da cobrança de contribuições previdenciárias sobre a gratificação de contingente, verba paga com eventualidade, sem a

respectiva contraprestação pelo trabalho, que decorre unicamente de ajustes firmados em Acordos Coletivos de Trabalho (Acórdão nº 9202-007.725).

No caso, o contribuinte defendeu que o pagamento da referida verba não configuraria hipótese de

incidência das contribuições previdenciárias, sob os fundamentos de que (i) a verba era paga com eventualidade e desvinculada do salário; (ii) o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) teria posicionamento firmado no sentido de que o pagamento de abono por sucessivos anos não caracteriza a habitualidade necessária para a caracterização como salário; (iii) o tema já havia sido objeto de análise pelo Tribunal Superior do Trabalho (“TST”), que fixou o entendimento de que a gratificação de contingente não é verba salarial (Orientação Jurisprudencial nº 64 da SBDI-1); e (iv) a hipótese se enquadraria no Ato Declaratório PGFN nº 16/11, que confirma que não há a incidência de contribuição previdenciária sobre abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade.

CARF mantém cobrança de contribuição previdenciária sobre PLR

A 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu, por voto de qualidade, manter a incidência da contribuição previdenciária de valores pagos pelo a título de Participação nos Lucros e Resultados (“PLR”) a empregados não gestores (Acórdão nº 2401-005.986).

No caso, as autoridades fiscais haviam lavrado auto de infração para exigência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pelo contribuinte a seus empregados a título de PLR, sob o entendimento de que não teria havido o atendimento aos requisitos na Lei nº 10.101/00, na medida em que (i) os acordos e o regulamento da PLR teriam sido constituídos após o período de aferição; (ii) haveria estabelecimento de PLR diferenciada para cada categoria de empregados, apesar de todos estarem vinculados ao mesmo Sindicato; (iii) haveria metas distintas a serem alcançadas por empregados gestores e não gestores; e (iii) haveria condições subjetivas na determinação e aferição do cumprimento de metas para o pagamento da PLR.

Diante disso, o contribuinte apresentou impugnação, defendendo, de maneira sintética, que a Lei nº 10.101/00 não exige tratamento igualitário a todos os empregados e tampouco prevê que o acordo seja definido antes do início do ano de vigência. A impugnação foi julgada improcedente, o que levou o contribuinte a interpor recurso voluntário.

CARF nega compensação antes do trânsito em julgado de créditos de contribuição previdenciária sobre terço de férias e auxílio-doença

A 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF decidiu, por voto de qualidade, manter a incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço de férias e os valores pagos nos quinze primeiros dias do afastamento por auxílio-doença ou auxílio-acidente (“auxílio-doença”), contrariando o entendimento do STJ no julgamento do REsp nº 1.230.957, submetido à sistemática dos recursos repetitivos (Acórdão nº 2301-005.914).

No julgamento, contudo, prevaleceu a tese defendida pela Fazenda Nacional, que defendeu que a gratificação de contingente possuiria natureza salarial no caso específico, sujeitando-se, portanto, à incidência das contribuições previdenciárias, pois (i) a previsão para seu pagamento foi repetida, sistematicamente, por pelo menos seis anos consecutivos, de forma que restaria descaracterizada a eventualidade no pagamento; e (ii) o valor pago é um percentual da remuneração dos trabalhadores, o que comprova sua vinculação ao salário.

A decisão demonstra, mais uma vez, entendimentos conflitantes entre o CARF e o TST sobre o conceito de salário, o que gera insegurança jurídica quanto à definição das verbas que devem ser submetidas à incidência das contribuições previdenciárias.

No julgamento do recurso pelo CARF, o entendimento que prevaleceu foi o de que a PLR paga com base em Acordos Coletivos de Trabalho, assinados após o início do período de aferição das metas, desnaturaria sua natureza, já que não há como incentivar a produtividade com parâmetros sabidamente atingidos, motivo pelo qual não deveria haver a possibilidade da isenção instituída pela Lei nº 10.101/00.

O voto vencedor destacou, ainda, que o fato de haver parâmetros similares em acordos coletivos anteriores não serviria de justificativa para flexibilizar a intenção do legislador, que apenas instituiu o benefício fiscal aos empregadores que incentivem a produtividade de seus trabalhadores, por meio de regras definidas por instrumentos normativos escritos e que não deixem margem à discricionariedade.

O precedente é importante porque segue em sentido contrário ao entendimento que havia sido fixado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF em casos análogos (Acórdãos nº 2301-005.341 e 2301-004.083), nos quais foi afastada a incidência de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetivados a título de PLR descaracterizados, tão somente, pelo fato da assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho ter sido realizada após o início do período de referência

No caso, o contribuinte havia ajuizado ação judicial para questionar a incidência das contribuições previdenciárias sobre as referidas parcelas. Diante de decisão favorável obtida pelo contribuinte sobre a questão e após a formalização de entendimento favorável aos contribuintes pelo STJ em sede de recurso repetitivo, o contribuinte passou a utilizar os valores referentes às contribuições previdenciárias que haviam sido indevidamente pagas na compensação de seus débitos.

A Receita Federal, então, decidiu não homologar as compensações efetuadas pelo contribuinte, com fundamento no art. 170-A, do Código Tributário Nacional (“CTN”), que veda tal medida antes do trânsito em julgado de decisão proferida na disputa judicial.

O contribuinte, então, argumentou em sua defesa que o art. 170-A do CTN não seria aplicável a créditos previdenciários, assim como às situações em que existam precedentes vinculantes dos Tribunais Superiores. O julgamento de primeira instância foi desfavorável ao contribuinte.

Houve, então, a interposição de recurso voluntário no qual, além dos argumentos suscitados anteriormente, defendeu-se que o CARF estaria vinculado ao precedente do STJ por força do disposto no art. 62, § 2º, do seu Regimento Interno.

O CARF concluiu, por unanimidade, que apenas estaria vinculado aos enunciados fixados sob a

sistemática da repercussão geral e dos recursos repetitivos após o trânsito em julgado da decisão proferida no recurso paradigma.

Sobre este ponto, é importante destacar que o REsp nº 1.230.957 não conta com decisão transitada em julgado por ainda estar pendente de julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) o RE nº 1.072.485, processado sob o regime da repercussão geral, no qual se discute tão somente a constitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre o terço de férias.

Isso significa dizer que, em relação à incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio-doença, a discussão seria definitiva, tendo em vista que o STF já se manifestou, nos autos do RE nº 611.505, no sentido de que a discussão não envolve matéria constitucional e que, portanto, cabe ao STJ a última palavra sobre o assunto.

Reconhecido direito de apuração de créditos de PIS e COFINS sobre materiais de limpeza e desinfecção de máquinas

A 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, reconheceu o direito de um laticínio apurar créditos sobre as despesas com a aquisição de materiais de limpeza e desinfecção das máquinas e equipamentos industriais, produtos para tratamento às águas residuais do processo produtivo, reagentes químicos para análise da qualidade do leite, materiais de embalagem para transporte e soro de leite (Acórdão nº 3301-005.802).

No caso, o contribuinte havia aproveitado créditos de PIS e COFINS calculados sobre as referidas despesas para a compensação de débitos próprios. As autoridades fiscais, contudo, não homologaram as compensações sob o argumento de que referidas despesas seriam insumos indiretos ao processo produtivo de leite.

Julgada desfavoravelmente ao contribuinte em primeira instância, a disputa foi remetida ao CARF, o qual, ao analisar o recurso interposto pelo contribuinte, tomou por base o quanto decidido pelo STJ na definição de insumos creditáveis para fins de PIS e de COFINS as despesas essenciais e relevantes à atividade econômica dos contribuintes. Assim, concluiu que as despesas em questão seriam essenciais para a conclusão satisfatória do processo produtivo, bem como para garantir que os produtos alimentícios sejam oferecidos aos clientes em perfeitas condições para consumo.

Diante disso, foi dado provimento ao recurso do contribuinte e assegurado o direito ao creditamento de PIS e COFINS sobre as mencionadas despesas.

Decisões em Processos de Consulta da Receita Federal

Solução de Divergência analisa incidência de PIS/COFINS-Importação sobre uso de *software*

A Receita Federal, por meio da Solução de Divergência COSIT nº 2/19, buscou dirimir a divergência de entendimento das autoridades fiscais com relação à incidência do PIS/COFINS-Importação sobre as remessas realizadas para pessoa jurídica sediada no exterior em decorrência do pagamento de contraprestação pelo uso de programas de computador (*software*).

Ao analisar a questão, a Receita Federal esclareceu que, de acordo com a Lei nº 9.609/98, os programas de computador também estão abrangidos pela legislação de direitos autorais aplicável às obras literárias. A Receita Federal ressaltou, ainda, que a

Lei nº 4.506/64 classifica como *royalties* os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, salvo quando pagos diretamente aos autores ou ao criador do bem ou da obra.

Com base na combinação dessas normas, a Receita Federal concluiu que os valores remetidos em contraprestação pela exploração de *software* devem ser classificados como *royalties* e que, por conseguinte, não estão abrangidos pelas hipóteses de incidência do PIS/COFINS-Importação (salvo se a remuneração abranger igualmente serviços prestados e não for possível individualizá-los do valor correspondente aos *royalties*).

Receita Federal analisa a incidência de IRF sobre as remessas ao exterior pela aquisição de desenhos industriais

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 138/19, a Receita Federal analisou a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte ("IRF") sobre as remessas realizadas a pessoa jurídica sediada da Itália em contraprestação à aquisição de desenhos industriais em formato digital.

Ao analisar os termos do contrato disponibilizado, a Receita Federal entendeu que os valores remetidos consistem em remuneração pelo direito sobre um desenho industrial e não de licenciamento pelo uso de *software*. Isso porque a titularidade do bem (desenho) permanece com o fornecedor e o comprador (consulente) estaria obrigado a comercializar o produto com o desenho utilizado sob a forma em que foi disponibilizado, sem modificações.

Adicionalmente, a Receita Federal ressaltou que a Lei 4.506/64 classifica como *royalties* os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, salvo

quando pagos diretamente aos autores ou ao criador do bem/obra.

Com base nos pontos acima, a Receita Federal concluiu que as remessas de valores para o exterior em contraprestação pelo direito de uso de desenho industrial devem ser classificadas como *royalties*, sujeitas, portanto, à incidência do IRF.

Em que pese o contribuinte não ter questionado a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico ("CIDE"), a Receita Federal esclareceu que a remessa em questão estaria igualmente sujeita à CIDE, uma vez que se trataria de pagamento de *royalties*.

Por fim, a Receita Federal esclareceu que o artigo 12 do tratado para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e a Itália permite a tributação de remessas de *royalties* pelo país de origem (Brasil) quando a legislação local prever a referida tributação.

Analisada tributação sobre o valor dos juros e multas reduzidos após adesão ao PERT

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 65/19, a Receita Federal analisou a incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas ("IRPJ"), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSL") e do PIS e da COFINS sobre o valor dos juros e multas reduzidos em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária ("PERT").

No caso em análise, a consulente, pessoa jurídica enquadrada no regime de tributação pelo lucro real, aderiu ao PERT, previsto na Lei nº 13.496/17, e incluiu no parcelamento débitos administrados pela Receita Federal e pela PGFN, os quais tiveram substancial redução de multa e juros.

Diante dessas premissas, a consulente questionou a Receita Federal se a redução de juros e multa em razão da adesão ao PERT corresponderia a um acréscimo patrimonial sujeito à incidência do IRPJ e da CSL, tendo em vista que, com a eventual rescisão do parcelamento, os valores reduzidos seriam restabelecidos e, portanto, tal redução não seria definitiva. Em relação ao PIS e à COFINS, questionou se a redução de multa e juros representaria receita tributável, tendo em vista não haver nenhum ingresso financeiro novo.

Ao analisar o caso, a Receita Federal entendeu que, com a adesão ao PERT, a redução dos juros e multas representaria redução do passivo tributário e a contrapartida deste saldo reduzido deveria, por conseguinte, ser uma conta de receita. Assim, caso a empresa se apropriasse dos juros e multas compensatórias e aproveitasse as despesas para redução da base de cálculo do IRPJ e CSL, a reversão ou a recuperação dessas parcelas deveria compor a base de cálculo dos referidos tributos no momento em que revertidas ou recuperadas.

A Receita Federal esclareceu, ainda, que a natureza da receita decorrente do perdão de dívidas dependerá da natureza da dívida que a gerou. Tratando-se de redução de multa e juros relativos a tributos, entendeu-se que o perdão da dívida enquadrar-se-ia como recuperação ou devolução de custo ou despesa.

Com relação ao PIS e à COFINS, a Receita Federal entendeu que a redução dos juros e da multa em razão de adesão ao PERT, por representar redução do passivo tributário, deveria ser tratada como receita da pessoa jurídica no regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições, que alcança todas as receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Receita Federal analisa apuração de ganho de capital de imóvel rural

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 118/19, a Receita Federal esclareceu como deve ser apurado o ganho de capital em evento de alienação de imóvel rural em período anterior à entrega do Documento

de Informação e Apuração do Imposto sobre a incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ("DIAT").

No caso em análise, a consultante questionou a Receita Federal se o eventual ganho de capital decorrente da venda de imóvel rural poderia ser calculado pela diferença positiva entre o Valor da Terra Nua ("VTN") declarado no DIAT nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, mesmo quando este último evento ocorrer em período anterior à entrega da DIAT. Nesta hipótese, questionou a consultante se seria possível utilizar o VTN declarado no DIAT correspondente ao exercício anterior.

A Receita Federal, ao analisar o caso, entendeu que, de acordo com o disposto no artigo 19 da Lei nº

9.393/96, a sistemática de apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural com base no VTN é aplicável apenas para os contribuintes que tenham alienado o imóvel posteriormente à data da entrega do DIAT no ano do evento.

Esclareceu, ainda, que, para os casos em que o imóvel rural tiver sido alienado em data anterior à entrega do DIAT, não seria possível adiantar a entrega desta obrigação acessória, devendo o ganho de capital ser calculado com base nos valores da transação, conforme dispõe a legislação aplicável às pessoas físicas – que deve ser estendido às pessoas jurídicas com as devidas adaptações.

Receita Federal analisa adesão ao RET, distribuição desproporcional de dividendos e devolução do capital por SCP

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 56/19, a Receita Federal analisou a possibilidade de uma Sociedade em Conta de Participação ("SCP") aderir ao Regime Especial de Tributação ("RET") aplicável às incorporadoras de imóveis, realizar distribuição desproporcional de dividendos e, ainda, efetuar a devolução de capital aos sócios pelo valor contábil.

A Receita Federal esclareceu, então, que, a despeito de não possuírem personalidade jurídica, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo nº 4/04 ("ADI 4/04"), as SCPs são equipadas a pessoas jurídicas para fins de apuração do IRPJ, da CSL, do PIS e da COFINS.

Dessa forma, no entendimento da Receita Federal, caso o sócio ostensivo da SCP afete o patrimônio de incorporação sujeito ao RET e o faça ingressar como patrimônio especial da SCP, esta última poderia apurar o IRPJ, CSL, PIS e COFINS sobre as receitas

decorrentes da incorporação de acordo com normas aplicáveis ao RET, desde que cumpra todos os requisitos estabelecidos para tanto.

Esclareceu-se, ainda, que as normas referentes às sociedades simples são aplicadas de forma subsidiária às SCPs, quando compatíveis. Portanto, a distribuição de dividendos de forma desproporcional ao capital investido seria possível para a Receita Federal, desde que expressamente prevista no contrato da SCP.

Por fim, visto que as SCPs estão sujeitas às mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas para fins de apuração do IRPJ, CSL, PIS e COFINS, a Receita Federal concluiu que (i) os dividendos recebidos pelos sócios da SCP são isentos, de acordo com legislação atualmente vigente e que (ii) a devolução de capital aos sócios da SCP pode ser realizada pelo valor de mercado ou contábil.

Equipe responsável pela elaboração do Radar Stocche Forbes – Tributário:

MARCOS VINÍCIUS PASSARELLI PRADO
mprado@stoccheforbes.com.br

PAULO C. TEIXEIRA DUARTE FILHO
pduarte@stoccheforbes.com.br

ALBERTO MEDEIROS
amedeiros@stoccheforbes.com.br

CARLOS RENATO VIEIRA
crenato@stoccheforbes.com.br

RENATO LISIERI STANLEY
rstanley@stoccheforbes.com.br

JOSÉ MARDEN COSTA BARRETO FILHO
jfilho@stoccheforbes.com.br

JULIANA DUTRA DA ROSA
jdutra@stoccheforbes.com.br

GABRIEL OURA CHIANG
gchiang@stoccheforbes.com.br

MARINA JACUVISKE VENEGAS
mvenegas@stoccheforbes.com.br

CAMILA RIECHERT MILLARD
cmillard@stoccheforbes.com.br

PRISCILA HOOVER
phoover@stoccheforbes.com.br

RENATO SOUZA COELHO
rcoelho@stoccheforbes.com.br

RENATA EMERY
remery@stoccheforbes.com.br

PEDRO SIMÃO
psimao@stoccheforbes.com.br

JULIANA M. VARGAS DIAS SALLOUTI
jsallouti@stoccheforbes.com.br

PAULO DE F. F. PEREIRA LEITE
pleite@stoccheforbes.com.br

RENATA DUARTE BREGALDA
rbregalda@stoccheforbes.com.br

ARTHUR PEREIRA MUNIZ BARRETO
amuniz@stoccheforbes.com.br

LARISSA NONES SANTOS
lsantos@stoccheforbes.com.br

MELISSA M. DE C. FORTES LOPES
mlopes@stoccheforbes.com.br

ISABELLE ALESSANRA MARUCCI LOPES
imarucci@stoccheforbes.com.br

WELLINGTON ANTUNES DA MAIA
wmaia@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.

STOCHE FORBES

A D V O G A D O S

São Paulo

Av. Brigadeiro Faria Lima, 4100 • 10º andar
04538-132 • 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

Brasília

SAU/Sul Quadra 05 • Bloco K • 5º andar
Salas 508/511
70070-050 • Brasília • DF
+55 61 2196-7755

stoccheforbes.com.br