Edição novembro 2019

BOLETIM TRIBUTÁRIO

TozziniFreire
Advogados

Entendimento dos Tribunais

Reconhecida pelo STF a repercussão geral da exclusão do PIS/COFINS da própria base de cálculo

O plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a existência de repercussão geral no Recurso Extraordinário (RE) nº 1.233.096, que discute a exclusão do PIS e da COFINS de suas próprias bases de cálculo. Isso significa que o resultado do julgamento desse recurso deverá ser observado pelo judiciário em casos idênticos.

O RE nº 1.233.096 foi interposto por uma empresa contribuinte do PIS e da COFINS, que afirma que tais tributos, assim como o ICMS, não representam receita ou faturamento da empresa, não integrando, portanto, a base de cálculo das referidas contribuições sociais.

A empresa menciona, ainda, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR (Tema nº 69 da repercussão geral), no qual o STF decidiu que o ICMS não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS, justamente por não ser incorporado ao patrimônio do contribuinte, mas sim mero ingresso que será repassado ao estado ou Distrito Federal.

Tendo em vista a relevância jurídica, econômica e social do tema, o plenário da Suprema Corte não só reputou a questão como constitucional, mas reconheceu a repercussão geral do caso.

Ainda não há data para julgamento do RE nº 1.233.096.

1ª Turma do STJ reconhece que ICMS-ST é crédito para fins de apuração do PIS/COFINS

A 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, de forma favorável ao contribuinte, que o ICMS recolhido por substituição tributária (ICMS-ST) deve ser incluído no cálculo de créditos de PIS e COFINS na aquisição de produtos para a revenda.

Esta foi a primeira vez que a 1ª Turma analisou o tema. O julgamento teve início em maio, com o voto do ministro relator Gurgel de Faria, que entendeu por negar provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.

Para o relator, tanto a parcela do ICMS quanto a do ICMS-ST incidentes sobre as mercadorias não poderiam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS na ocasião da venda ou da revenda, por não caracterizarem componente do faturamento da sociedade empresária.

Assim, concluiu que não seria possível reconhecer que uma parcela componente do preço de uma mercadoria, não sujeita à incidência do PIS e da COFINS, possa ingressar na fórmula de cálculo do crédito dessas mesmas contribuições. Com isso, o relator alinhou seu voto à conclusão a que já havia chegado a 2ª Turma do STJ.

Em seguida, pediu vista a ministra Regina Helena Costa. Retomado o julgamento em agosto, a ministra abriu divergência para dar provimento ao recurso especial do contribuinte. Entendeu a ministra que o direito ao crédito do substituído decorre da repercussão econômica do ônus gerado pelo recolhimento antecipado do ICMS atribuído ao substituto, compondo o custo de aquisição da mercadoria adquirida pelo revendedor.

Argumentou que a repercussão econômica onerosa do recolhimento antecipado do ICMS-ST é assimilada pelo substituído imediatamente na cadeia quando da aquisição da mercadoria e a quem não será facultado gerar crédito na saída do bem, tornando a exação irrecuperável na escritura fiscal. Concluiu que o contribuinte faz jus aos créditos de PIS e COFINS, seja porque independem da incidência de tais contribuições sobre o ICMS-ST recolhido pelo substituto, seja porque o valor do imposto antecipado caracteriza custo de aquisição.

A ministra foi acompanhada pelo ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Em seguida, pediu vista o ministro Benedito Gonçalves.

Os autos voltaram para pauta em outubro com o voto-vista do ministro Benedito Gonçalves, que acompanhou a divergência. Já o ministro Sérgio Kukina acompanhou o voto do relator. Assim, por maioria de votos, foi dado provimento ao recurso especial do contribuinte.

Esta foi a primeira vez que a 1ª Turma analisou a matéria. A 2ª Turma, que também julga temas de direito público, já tinha assentado entendimento contrário aos interesses dos contribuintes. Instaurada a divergência entre as turmas, a 1ª Seção, composta pelas duas turmas, deverá uniformizar o entendimento a respeito da matéria.

STJ inicia discussão sobre a possibilidade de ser aplicada a trava dos 30% nos casos de extinção de empresa por incorporação

A 1ª Turma do STJ começou a analisar se aplicável ou não a trava dos 30% no aproveitamento de prejuízos fiscais em casos de extinção da pessoa jurídica por incorporação.

O caso chegou ao STJ após interposição de recurso especial pela Fazenda Nacional em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que entendeu ser inaplicável a trava dos 30% nos casos de extinção da pessoa jurídica por incorporação.

O relator, ministro Napoleão Nunes Maia Filho, votou por negar provimento ao recurso, entendendo ser inaplicável a trava dos 30% no aproveitamento de prejuízos fiscais em caso de extinção da pessoa jurídica por incorporação. Após o voto do relator, o ministro Gurgel de Faria pediu vista para melhor analisar a matéria. Ainda não há previsão do caso retornar para pauta.

CARF afasta multa qualificada e responsabilização solidária de diretores em lançamento de IRPJ e CSLL decorrente de glosa de despesas com amortização de ágio na aquisição de participação societária

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) analisou processo em que empresa sofreu glosa de despesas com amortização de ágio, com o consequente lançamento de IRPJ e de CSLL. Também foi lançada multa qualificada de 150% sobre o valor dos tributos, baseada em suposto intuito doloso de suprimi-los. Além disso, a auditoria fiscal incluiu os diretores da empresa como responsáveis solidários, com base no artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN), dada a suposta conduta dolosa.

A Turma havia provido integralmente o recurso voluntário da empresa, entendendo que a contabilização e a amortização do ágio foram realizadas conforme a legislação. Nesse ponto, a fiscalização havia entendido que a utilização de empresa-veículo desvirtuaria o propósito negocial da aquisição da participação societária, configurando planejamento tributário abusivo. A Turma afastou o fundamento, entendendo que a mera utilização de empresa-veículo não prejudica a possibilidade de contabilizar as despesas com amortização do ágio.

Apreciando o recurso especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por voto de qualidade, reformou o acórdão da Turma, restabelecendo a autuação, mas devolveu-lhe os autos para apreciação das demais matérias contidas no recurso voluntário da empresa. Duas questões seriam analisadas pela Turma: (i) a multa qualificada e (ii) a responsabilização dos diretores da empresa em decorrência do suposto dolo.

Segundo o colegiado, não procede a qualificação da multa em decorrência de divergência de interpretação da Lei sobre a possibilidade de amortização do ágio com a utilização de empresa-veículo. Na realidade, assentou o acórdão, a empresa tinha compreensão diferente da norma em relação à operação societária que realizou, o que, por si só, não poderia ser tomado como dolo ou intuito de suprimir tributos. Com esse entendimento, o colegiado reduziu a multa aplicada, de 150% para 75%.

Pela mesma razão, a Turma afastou a responsabilização dos diretores da empresa. De acordo com a fiscalização, os diretores teriam aprovado os atos societários que resultaram na contabilização do ágio na empresa autuada, de sorte que tiveram participação direta no planejamento tributário abusivo. Como o caso se resumia em divergência na interpretação da norma tributária (possibilidade ou não de utilização de empresa-veículo), não configurando, portanto, o dolo previsto no artigo 135 do CTN, não caberia a responsabilidade dos diretores.

Ágio é considerado regular pelo CARF, mesmo que o contribuinte tenha reconhecido valor menor do que o valor apontado em laudo técnico

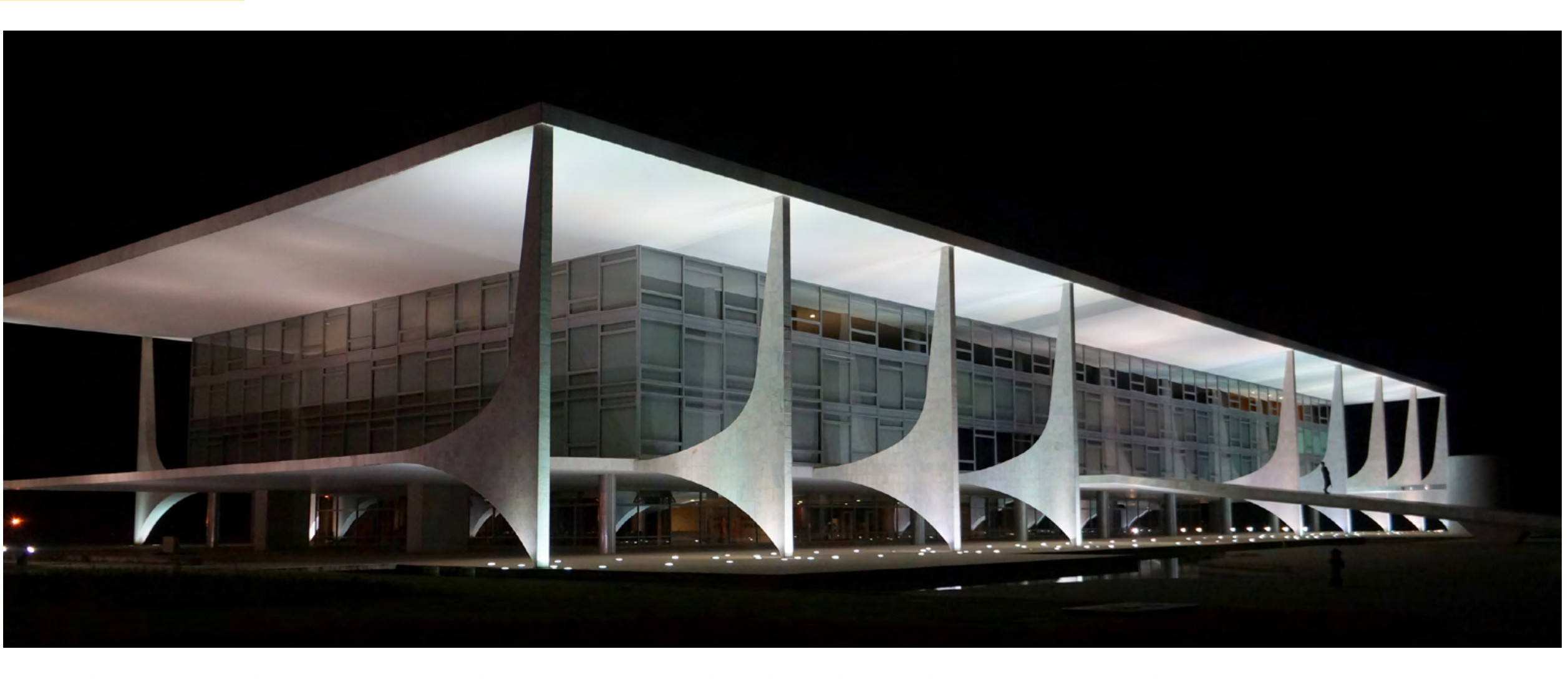
O CARF reverteu glosa de despesas com amortização de ágio realizada pela auditoria fiscal sob o fundamento de invalidade do laudo técnico. Segundo narrado pelo relator do caso, o laudo técnico contratado para mensurar o valor da aquisição societária concluiu, com base em previsão de rentabilidade futura, que a operação valia entre R$ 20 bilhões e R$ 22 bilhões. Entretanto, a operação real ocorreu no valor de cerca de R$ 17 bilhões.

O ágio efetivamente utilizado foi da ordem de R$ 13 bilhões, excluído o valor patrimonial da entidade e outros valores os quais a contribuinte entendeu prudente suprimir. Mesmo assim, a auditoria fiscal entendeu que o fundamento do ágio por expectativa de rentabilidade futura foi esvaziado na medida em que a operação real ocorreu em valor menor, o que denotaria que a cifra paga, na verdade, revelaria o valor de mercado da empresa.

Sendo o ágio fundado em valor de mercado, porque afastado o fundamento de rentabilidade futura em razão da desconsideração do laudo técnico, não poderia a contribuinte deduzir, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as respectivas despesas com amortização.

A Turma julgadora do CARF, entretanto, entendeu que não cabe ao auditor fiscal questionar o fundamento econômico utilizado no laudo técnico para justificar o valor da pretensa operação societária, ainda que a operação real tenha se dado em valor inferior ao previsto. O afastamento do laudo técnico, para justificar a glosa das despesas com amortização de ágio, só poderia ocorrer nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, fundadas em provas. Entendeu o colegiado, portanto, que o laudo técnico não poderia ser afastado com base em presunção.

Novidades na Legislação



MP do Contribuinte Legal: extinção da dívida tributária mediante transação

O Governo Federal publicou a Medida Provisória (MP) nº 899/2019, com o intuito de estabelecer os requisitos e condições mínimas para a implementação da transação tributária.

Embora contemplada no Código Tributário Nacional (CTN) como modalidade de extinção da dívida tributária, a transação tributária ainda não havia sido regulamentada pela legislação federal.

A MP nº 899/2019 instituiu dois procedimentos distintos para a transação tributária:

(i) a **transação na cobrança de débitos inscritos em dívida ativa**, quando, por iniciativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), for proposta para a resolução de litígios que envolvam créditos que sejam classificados pela própria PGFN como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, com a possibilidade da concessão de descontos de até 50% sobre o total da dívida da pessoa jurídica[1] e pagamento em até 84 parcelas mensais, podendo haver a concessão de moratória (carência) para início dos pagamentos; e

(ii) a **transação no contencioso tributário administrativo ou judicial de relevante e disseminada controvérsia jurídica**, quando, por iniciativa do ministro da Economia, mediante edital, for proposta para resolver litígios de relevante e disseminada controvérsia jurídica, com a possibilidade da concessão de descontos a serem definidos em edital e pagamento em até 84 parcelas mensais.

Alguns pontos do texto da MP nº 899/2019 merecem destaque. Inicialmente, vale notar que a MP possibilita a instituição de transações mediante edital, quando o CTN, por meio de seu art. 171, exige que as transações e os seus termos sejam instituídos por meio de lei, em sentido formal.

A Medida Provisória também faz uso de expressões abertas que não encontram definição na legislação tributária. Por exemplo, não há definição do que seria relevante e disseminada controvérsia jurídica.

Por fim, vale notar que a MP nº 899/2019 não isenta de tributação as parcelas canceladas da dívida tributária em razão da aplicação dos descontos, que poderão ser entendidas pela Receita Federal do Brasil como receita indireta do contribuinte.

Assim, por envolver questões controversas, é provável que muitos embates ocorram até a conversão da referida Medida Provisória em Lei, não podendo ser descartada a hipótese de alteração radical do texto original ou até mesmo a sua não conversão. Além disso, é muito provável que, mesmo na hipótese de aprovação pelo Congresso, novas discussões aconteçam no Judiciário.

A PGFN já anunciou que regulamentará até o final do mês de novembro a MP nº 899/2019, no que tange à transação para extinção dos débitos inscritos em dívida ativa. E, no início de dezembro, dará início à primeira rodada de transações[2].

---

[1] Os descontos não poderão atingir o valor do principal da dívida. Ou seja, os descontos deverão se ater a juros, multas e encargos legais.

[2] MP do Contribuinte Legal: Negociação de Dívidas Junto à União. Disponível em: http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/mp-do-contribuinte-legal-negociacao-de-dividas-junto-a-uniao. Acesso em: 22/11/2019.

Estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Sergipe instituem programas de parcelamentos

Os estados de São Paulo, Rio Grande do Sul e Sergipe, após serem expressamente autorizados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), instituíram programas de parcelamento de débitos de ICMS inscritos ou não em dívida ativa.

Estado de São Paulo

Em 06/11/2019, foi publicado o Decreto nº 64.564/2019, por meio do qual o governador do Estado de São Paulo instituiu o Programa Especial de Parcelamento (PEP), que permite a liquidação de débitos de ICMS decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31/05/2019, inscritos ou não em dívida ativa, com desconto nos valores de juros e multas punitivas e moratórias, nos percentuais indicados a seguir:

NÚMERO DE PARCELAS	DESCONTO MULTA — JUROS		ACRÉSCIMOS FINANCEIROS
Cota única	75%	60%	N/A
Até 60 meses	50%	40%	Até 12 parcelas - acrescimentos financeiros de 0,64% De 13 a 30 - incidirão acréscimos financeiros de 0,80% De 31 a 60 - incidirão acréscimos financeiros de 1%

Para os débitos decorrentes de Auto de Infração (AIIM) ainda não inscritos em dívida ativa, serão aplicados descontos adicionais sobre a multa punitiva, de forma cumulativa aos descontos acima mencionados, conforme indicado abaixo:

	DESCONTO MULTA	PRAZO PARA ADESÃO
COTA ÚNICA	70%	Até 15 dias contados da notificação do AIIM
	60%	De 16 a 30 dias contatos da notificação do AIIM
	25%	Após 30 dias da notificação do AIIM

O contribuinte poderá aderir ao PEP até 15/12/2019, mediante acesso ao endereço eletrônico www.pepdoicms.sp.gov.br.

Rio Grande do Sul

O Estado do Rio Grande do Sul, por meio do Decreto nº 54.853, de 05/11/2019, instituiu o Programa REFAZ 2019, que abre aos contribuintes a possibilidade de regularização de débitos de ICMS, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, inclusive ajuizados, vencidos até 31/12/2018, com parcelamento e descontos de até 90% de juros e multas punitivas ou moratórias e seus respectivos acréscimos legais, devidos até a data de adesão ao programa.

Os contribuintes poderão aderir a uma das quatro modalidades do programa, conforme detalhamento abaixo:

Modalidade 1 – quitação dos débitos até 13/12/2019, desde que inclua todos os débitos de ICMS abrangidos pelo programa e de todos os estabelecimentos do contribuinte, com redução de (i) 90% dos juros e 90% das multas de mora e decorrentes de infrações materiais (quando há prejuízo ao erário), ou (ii) 90% dos juros e 50% das multas decorrentes de infrações formais (referentes ao não cumprimento de obrigações acessórias).

Modalidade 2 – quitação dos débitos até 13/12/2019, abrangendo débitos escolhidos pelo contribuinte no momento da adesão, com redução de (i) 60% dos juros e 60% das multas de mora e decorrentes de infrações materiais (quando há prejuízo ao erário), ou (ii) 60% dos juros e 50% das multas decorrentes de infrações formais (referentes ao não cumprimento de obrigações acessórias).

Modalidade 3 – parcelamento, com pagamento da parcela inicial até 13/12/2019, em valor não inferior a 15% do valor total dos créditos tributários escolhidos pelo contribuinte, com as seguintes reduções, que variam de acordo com o número de parcelas:

NÚMERO DE PARCELAS	DESCONTO	
	JUROS	MULTA (de naturezas material e formal e de mora)
ATÉ 12 PARCELAS	50%	50%
13 A 24 PARCELAS	50%	40%
25 A 36 PARCELAS	50%	30%
37 A 60 PARCELAS	50%	20%
61 A 120 PARCELAS	50%	SEM DESCONTO

Modalidade 4 – parcelamento, com pagamento da parcela inicial até 13/12/2019, em valor equivalente a uma do total de parcelas requeridas, com as seguintes reduções, inclusive na parcela inicial, que variam de acordo com o número de parcelas:

NÚMERO DE PARCELAS	DESCONTO	
	JUROS	MULTA (de naturezas material e formal e de mora)
ATÉ 12 PARCELAS	40%	30%
13 A 24 PARCELAS	40%	25%
25 A 36 PARCELAS	40%	20%
37 A 60 PARCELAS	40%	10%

É vedado o enquadramento no REFAZ 2019 de créditos tributários (i) que tenham sido objeto de pedido de compensação homologado, ressalvado o saldo decorrente da compensação, (ii) que foram ou são objeto de depósito judicial e (iii) que estiveram ou estejam em litígio judicial pelo aproveitamento integral de créditos do ICMS pago na operação antecedente em hipóteses de redução parcial da base de cálculo na operação subsequente, alcançados pelo Tema 299 do Supremo Tribunal Federal.

Sergipe

O estado de Sergipe publicou a Lei nº 8.592/2019, que permite o pagamento com desconto de juros e multa de débitos de ICMS cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/2018, constituídos ou não, inclusive os espontaneamente denunciados pelo contribuinte, inscritos ou não em Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada.

O programa prevê a quitação do débito em até 120 parcelas. Em caso de pagamento à vista, haverá desconto de 95% em multas e 80% em juros.

O contribuinte poderá fazer a simulação e a adesão ao programa por meio do endereço eletrônico **www.sefaz.se.gov.br**.

Mais cinco estados poderão instituir parcelamentos especiais de ICMS

Os estados de Acre, Alagoas, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, além do Distrito Federal, também adquiriram autorização do CONFAZ para a instituição de programas de parcelamento de débitos de ICMS inscritos ou não em dívida ativa.

Os Convênios de ICMS foram publicados no Diário Oficial da União em 10/10/2019. Os governos estaduais devem editar decretos com as regras e os prazos de cada programa de parcelamento.

Mais municípios instituem programas de parcelamento

Após a edição do nosso último Boletim, os municípios de Campo Grande (MS), Manaus (AM), Salvador (BA) e São Caetano do Sul (SP) instituíram programas de parcelamento.

Veja abaixo quadro demonstrativo dos parcelamentos municipais que se encontram em período de adesão:

MUNICÍPIO	REGULAMENTAÇÃO	TIPO DE DÉBITO PARCELADO	PERÍODO DE ADESÃO	% DE DESCONTO PARA PAGAMENTO À VISTA
Campo Grande (MS)	Lei Complementar nº 364/2019 (Programa Refis Natalino)	Tributários e não tributários	Até 05/12/2019	Redução de até 90% dos valores relativos a multa e juros moratórios
Guarulhos (SP)	Lei nº 7.750/2019 (Programa de Parcelamento Incentivado - PPI)	Tributários e não tributários	Até 31/01/2020	Redução de até 100% dos valores relativos a multa e juros moratórios (para redução de 100% a adesão deverá ser feita até 22/11/2019)
Manaus (AM)	Lei nº 2.532/2019 (Refis Municipal)	Tributários	Até 27/12/2019	Redução de até 100% dos valores relativos a multa e juros moratórios
Rio de Janeiro (RJ)	Lei nº 6.640/2019 (Concilia Rio)	Tributários e não tributários	Até 03/01/2020	Redução de até 80% dos valores relativos a multa e juros moratórios
Salvador (BA)	Lei nº 9.490/2019 (Programa de Regularização Tributária - PRT)	Tributários e não tributários	Até 10/12/2019	Redução de até 100% dos valores relativos a multa e juros moratórios
São Bernardo do Campo (SP)	Lei nº 6.833/2019 (Programa de Regularização Tributária - PRT)	Tributários e não tributários	Até 20/12/2019	Redução de até 80% dos valores relativos a multa e juros moratórios
São Caetano do Sul (SP)	Lei nº 5.790/2019 (Programa de Parcelamento de Débitos - PPD)	Tributários e não tributários	Até 20/01/2020	Redução de até 100% dos valores relativos a multa e juros moratórios

Abaixo segue o detalhamento dos parcelamentos instituídos pelos municípios de Campo Grande (MS), Manaus (AM), Salvador (BA) e São Caetano do Sul (SP):

Campo Grande (MS): Refis Natalino

Em 07/11/2019, o município de Campo Grande publicou a Lei Complementar nº 364/2019, que autorizou o Poder Executivo a criar o Programa "Refis Natalino", que tem como objetivo dar oportunidade aos contribuintes campo-grandenses de regularizar débitos tributários e não tributários, independentemente de estarem inscritos em dívida ativa, ajuizados ou com exigibilidade suspensa.

Os créditos tributários e não tributários abrangidos por este programa poderão ser quitados até o dia 05/12/2019 da seguinte forma:

(i) à vista com a remissão de 90% da atualização monetária, dos juros de mora incidentes sobre o valor do crédito tributário e multa, quando houver;

(ii) parcelados ou reparcelados, observado o máximo de 6 parcelas com remissão de 75% da atualização monetária, dos juros de mora incidentes sobre o valor do crédito tributário e multa, quando houver;

(iii) parcelados ou reparcelados, observado o máximo de 12 parcelas com remissão de 30% da atualização monetária, dos juros de mora incidentes sobre o valor do crédito tributário e multa, quando houver.

Manaus (AM): Programa de Recuperação Fiscal do Município de Manaus (REFIS Municipal)

Em 05/11/2019, o município de Manaus publicou a Lei nº 2.532/2019, que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal do Município de Manaus (Refis Municipal), que consiste na celebração de acordo para pagamento de créditos tributários em atraso com redução de até 100% sob do valor correspondente a multa e aos juros de mora e a multa por infração.

O Refis Municipal abrangerá todos os tributos municipais, inclusive as multas tributárias por descumprimento de dever acessório, vencidos até a data de celebração do parcelamento. A adesão poderá ocorrer até o dia 27/12/2019.

Salvador (BA): Programa de Parcelamento Incentivado (PPI)

Por meio da Lei nº 9.490/2019, regulamentada pelo Decreto nº 31.583/2019, o município de Salvador instituiu o Programa de Parcelamento Incentivado (PPI) para que os contribuintes possam regularizar os débitos tributários ou não tributários, constituídos ou não, inclusive inscritos em Dívida Ativa, ajuizados ou a ajuizar, em relação a fatos geradores ocorridos até 30/06/2019. A adesão deverá ocorrer até 10/12/2019.

Serão concedidos descontos de até 100% do valor total dos juros de mora e do valor total das multas de mora e de infração, aos contribuintes que realizarem o pagamento em uma única parcela.

Os demais descontos variam da seguinte forma:

(i) pagamento em até 12 parcelas mensais: a) 90% do valor total dos juros de mora e do valor total das multas de mora e de infração; e b) 65% do valor total dos honorários advocatícios, quando for o caso.

(ii) pagamento em até 48 parcelas mensais: a) 80% do valor total dos juros de mora e do valor total das multas de mora e de infração; e b) 50% do valor total dos honorários advocatícios, quando for o caso.

São Caetano do Sul (SP): Programa de Parcelamento de Débitos (PPD/2019)

Em 18/10/2019, o município de São Caetano do Sul publicou a Lei nº 5.790, que instituiu novo Programa de Parcelamento de Débitos (PPD), aplicável a débitos tributários ou não tributários, constituídos ou não, incluídos os inscritos em Dívida Ativa, ajuizados ou a ajuizar. A iniciativa concede até 100% de desconto de juros e multa moratória para pagamentos à vista, devendo os interessados aderir ao programa até 20/10/2020.

Os descontos fornecidos pelo programa variam da seguinte forma: (i) 80% para parcelamento em até 6 vezes; (ii) 60% para parcelamento em até 18 vezes; (iii) 40% para parcelamento em até 48 vezes; e (iv) 100% para valores de débito principal acima de R$ 50 mil, não considerando os juros, multa moratória e honorários advocatícios, se parcelados em até 18 vezes.

Disse o Fisco

Apuração do PIS/COFINS: principais novidades trazidas pela IN nº 1.911/2019

Receita Federal

Com o intuito de consolidar as regras de apuração, recolhimento e fiscalização do PIS, COFINS, PIS/Importação e COFINS/Importação, a Receita Federal do Brasil (RFB) publicou no dia 15/10/2019 a Instrução Normativa nº 1.911 (IN nº 1.911). Dito diploma possui um total de 766 artigos e 30 anexos, divididos em seis partes e dezenas de livros, capítulos, seções e subseções.

Em linhas gerais, a IN nº 1.911 repete mandamentos encontrados de forma esparsa na legislação, sendo raras (porém relevantes) as inovações encontradas. Se, de um lado, a conveniência da publicação de um diploma tão extenso no momento em que se discute uma ampla reforma tributária pode ser questionada, de outro, dita consolidação atende a um antigo desejo dos contribuintes, que enfrentavam enormes dificuldades práticas para adimplir a totalidade de obrigações impostas de forma desorganizada por uma grande diversidade de diplomas.

Não obstante, duas parecem ser as principais "inovações" trazidas pela IN nº 1.911, ambas relacionadas ao desconto de créditos por empresas sujeitas ao regime da não cumulatividade. Enquanto a primeira dessas inovações pode impactar na sistemática de cálculo dos créditos (i.e., no valor do crédito a ser reconhecido pelo contribuinte), a segunda inovação se refere às hipóteses de creditamento (i.e., as situações que poderiam gerar o direito ao reconhecimento de créditos).

A primeira novidade trazida pela IN nº 1.911 se refere à redação do artigo 167, que substituiu a então encontrada no artigo 8º da IN nº 404/2008. Ambos os dispositivos prescrevem que os contribuintes sujeitos ao regime da não cumulatividade podem descontar créditos sobre os insumos utilizados nas suas atividades, bem como que dito desconto deve ser calculado com base no "valor de aquisição" desse insumo. Por outro lado, enquanto a IN nº 404 expressamente estabelecia que o ICMS incidente na compra de bens e serviços compunha o custo de aquisição do insumo, igual prescrição não é encontrada no artigo 167 da IN nº 1.911.

Tendo que o ICMS sempre foi entendido como parte do valor de aquisição dos insumos, a menção à possibilidade de desconto de créditos sobre esse montante, sob uma perspectiva teórica e de técnica legislativa, sempre foi entendida como desnecessária. Partindo dessa premissa, é possível dizer que a nova redação prevista no artigo 167 não trouxe alterações à sistemática vigente.

Por outro lado, existe um temor de que tal "omissão" seria proposital, sendo um reflexo da atual discussão acerca da sistemática de cálculo da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS (que será objeto de debate pelo STF na sessão de 05/12/2019). Em linhas gerais, especula-se que a RFB, em caso de eventual decisão do STF reconhecendo o direito à exclusão do valor do ICMS destacado em nota fiscal, irá se posicionar de forma a vedar a tomada de créditos sobre o ICMS destacado na compra de insumos. Em outros termos, a não tributação na saída invalidaria o crédito na entrada.

Se essa especulação se materializar, o novo entendimento da RFB irá causar um relevante impacto aos contribuintes que adotam o regime da não cumulatividade, dando início a um novo ciclo de discussões (e fiscalizações, autuações, etc.). Tendo em vista que a menção ao desconto de créditos sobre o valor do ICMS somente era encontrada na IN nº 404/2008, não havendo base legal específica, nada impede que as autoridades fazendárias tentem glosar créditos descontados no passado (respeitado o prazo decadencial de cinco anos).

Nessa hipótese, além de defender a possibilidade de creditamento integral com base na literalidade da legislação aplicável, os contribuintes poderiam ainda afastar qualquer cobrança de penalidades e juros, na medida em que o parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que a observância de atos normativos expedidos pela RFB exclui a imposição desses acréscimos.

A segunda novidade se refere ao fato de que a nova IN, diferentemente do verificado no passado, expressamente listou situações práticas autorizativas de creditamento, bem como as hipóteses em que entende que o desconto de créditos seria vedado (artigo 172, parágrafos 1º e 2º, respectivamente). Essa discussão tem origem na utilização do termo "insumos" para qualificar uma das hipóteses autorizativas de desconto de créditos prevista na legislação, termo esse não acompanhado de uma definição legal.

Ao longo de quase duas décadas, as situações autorizativas (ou não) de creditamento foram objeto de incontáveis discussões, tendo sido recentemente pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) que o desconto de créditos seria autorizado sempre que o gasto fosse considerado como essencial e relevante às atividades dos contribuintes. Com base nesse critério, diversas situações práticas foram reconhecidas como autorizadoras do creditamento.

Por outro lado, o artigo 172 da IN nº 1.911 lista uma série de situações específicas em que seria admitido ou vedado desconto de crédito, respectivamente em seus parágrafos primeiro e segundo.

Em linhas gerais, as hipóteses em que se reconhece expressamente o direito ao creditamento refletem manifestações da RFB e posicionamentos pacíficos de tribunais administrativos, não sendo encontradas novidades relevantes. Ao seu turno, algumas das situações listadas como não geradoras de crédito vão em direção contrária ao entendimento consagrado pelo STJ e a diversas manifestações administrativas e judiciais. Em outros termos, a IN nº 1.911 veio a vedar o desconto de créditos em relação a situações a respeito das quais o entendimento majoritário era de aceitação do creditamento.

Dentre as principais listadas pela IN nº 1.911, merecem destaque as seguintes situações: (i) bens e serviços utilizados em operações comerciais; (ii) embalagens utilizadas no transporte do produto acabado, inclusive aquele realizado entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica; e (iii) despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo produtivo ou prestação de serviços.

Tais restrições podem causar impacto a diversos contribuintes, industriais e prestadores de serviço, reduzindo significativamente as hipóteses de creditamento e trazendo exposição em relação ao passado (especialmente porque havia diversas decisões e manifestações administrativas reconhecendo direito ao crédito a situações agora expressamente excluídas).

Em resumo, as novidades trazidas pela IN nº 1.911 em relação ao desconto de créditos de PIS e COFINS não só refletem um entendimento mais restritivo em relação àquele anterior e majoritariamente aceito, como ainda podem possibilitar o questionamento em relação a práticas passadas dos contribuintes.

RFB esclarece que documentos com fins fiscais podem ser armazenados em meio eletrônico

Em 11/10/2019, a Receita Federal do Brasil publicou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4/2019, que tem por objetivo interpretar o parágrafo único do artigo 195 do Código Tributário Nacional, que trata do armazenamento dos documentos de cunho fiscal.

O Ato Declaratório Interpretativo (ADI) vem no contexto da Lei da Liberdade Econômica (Lei nº 13.874/2019), que trouxe a possibilidade de os contribuintes arquivarem documentos com efeitos fiscais por meio de microfilme ou por meio digital, hipótese em que o documento microfilmado ou digital será equiparado ao documento físico para todos os fins legais.

Desse modo, segundo o Ato Declaratório Interpretativo, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes de lançamentos neles efetuados poderão ser armazenados em meio eletrônico, óptico ou equivalente.

O ADI ainda deixa claro que o documento digital e a sua reprodução terão o mesmo valor probatório do documento original, para fins de prova perante a autoridade administrativa em procedimentos de fiscalização, de forma que os documentos originais poderão ser destruídos após a sua digitalização, ressalvados os documentos de valor histórico, cuja preservação é sujeita à legislação específica.

Assim como ocorre com os documentos físicos, os documentos digitais poderão ser eliminados após o transcurso do prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

RFB apresenta projeto de uma "Nova apuração do Lucro Real"

Ainda de forma não oficial, auditores da Receita Federal do Brasil (RFB) têm comparecido a eventos organizados por órgãos de classe e entidades da iniciativa privada para discutir o assim intitulado "Novo Projeto IRPJ: Lucro Real com Base no Resultado Fiscal". Dito projeto buscaria alterar as metodologias de apuração, recolhimento e adimplemento de obrigações acessórias relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) calculados pelo regime do lucro real.

Nos termos do material apresentado nesses eventos, essa "minirreforma" (tal como foi verbalmente apresentada) promoveria a extinção do Livro de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) em toda sua extensão (Partes A e B) em contrapartida à vinculação automática das contas contábeis com a apuração fiscal. Como resultado, deixariam de existir adições e exclusões como instrumento de determinação do lucro fiscal, partindo do lucro contábil. Em um resumo pouco técnico, o modelo derivado de apuração do IRPJ e CSLL seria abandonado, sendo que o novo modelo seria mais próximo a uma apuração fiscal autônoma.

Embora os representantes fazendários defendam que não haverá a criação de um "balanço fiscal", tal como em outras jurisdições, parte do mercado tem recebido a proposta com cautela. Pela própria forma de divulgação desse projeto, as informações existentes ainda são superficiais e têm gerado mais dúvidas do que expectativa positiva com a evolução do modelo. As maiores preocupações parecem ser em relação ao fluxo de caixa necessário ao recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Entre as medidas subjacentes ao novo método, foi indicada a obrigatoriedade da apuração em bases trimestrais (sendo extinta a opção anual, seja por estimativa ou por meio de balanço de suspensão e redução). Nesse item específico, foi verbalmente garantido o direito ao aproveitamento do prejuízo do resultado do ano corrente, sem limitação da trava dos 30% (embora a sistemática de cálculo em relação a essa possibilidade não tenha sido divulgada).

Naturalmente, o referido projeto, ainda em estágio embrionário, carece de um maior aprofundamento. Diversas repercussões associadas a eventual mudança da sistemática parecem não ter sido ainda objeto de análise (e.g., controle de saldo negativo, reconhecimento de créditos de tributo estrangeiro, tributação de controladas e coligadas no exterior, etc.). Por fim, vale lembrar que uma eventual reforma nos termos apresentados pressuporá uma série de modificações na legislação vigente, incluindo uma sensível alteração do ainda recente Regulamento do IRPJ (Decreto nº 9.580), editado no final de 2018.

As alterações apresentadas por membros da RFB são justificadas pela necessidade de simplificação da apuração fiscal, em especial aos contribuintes que adotam o regime do lucro real. Ainda que esse fundamento seja legítimo e necessário, as informações existentes pouco revelam se esse projeto representa uma efetiva evolução em benefício dos contribuintes, ou mais uma medida visando à garantia de arrecadação.

Tendo em vista que essa reforma se restringiria a apuração, recolhimento e adimplemento de obrigações acessórias de IRPJ e CSLL, as primeiras informações revelam que não haveria necessidade da aprovação de emendas à Constituição, estando a reforma legislativa limitada à legislação ordinária (que poderia ser iniciada mediante a edição de medidas provisórias por parte do Poder Executivo).

Assim sendo, embora o Novo Projeto IRPJ venha recebendo atenção muito menor do que a Reforma Tributária, cujo debate inunda a mídia e os meios acadêmicos, ele se mostra mais palpável e previsível, devendo receber a devida atenção dos contribuintes e daqueles que militam na esfera fiscal.

Fique de Olho

Projeto de Lei propõe a redução de multas aplicadas pela Receita Federal do Brasil

O deputado federal José Netto (PODE/GO) apresentou o Projeto de Lei nº 4.743/2019 na Câmara dos Deputados. O texto modifica os incisos I e II da Lei nº 9.430/1996, que tratam da multa decorrente de lançamento de ofício sobre a diferença de tributo não declarado (inciso I) e da multa exigida isoladamente por ausência de recolhimento de estimativas mensais na apuração do IRPJ ou da CSLL, ou ainda no caso de pessoa física que receber de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior rendimentos que não foram tributados na fonte (inciso II).

Segundo o texto, ficam reduzidas de 75% para 25% a multa sobre a diferença de tributo não declarado e de 50% para 15% a multa exigida isoladamente. Segundo o deputado, o estoque de dívida ativa da União era de cerca de R$ 2 trilhões em 2017. Nesse ano, apenas R$ 26,1 bilhões teriam sido recuperados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Aponta o autor do projeto que uma das razões do acúmulo anual de estoque de dívida está justamente nas elevadas multas exigidas pela administração tributária, de sorte que a sua redução a um patamar que julgou razoável resultará em melhores condições de o fisco recuperar os créditos tributários, bem como de os contribuintes honrarem com suas obrigações fiscais.

O Projeto de Lei está tramitando na Comissão de Finanças e Tributação da Câmara e foi distribuído para relatoria do deputado Glaustin Fokus (PSC/GO). Caso seja aprovado, será remetido à Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania, para análise da constitucionalidade e juridicidade da matéria.

Comissão da Câmara aprova projeto que simplifica legalização das startups

Recentemente, a Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria, Comércio e Serviços aprovou o Projeto de Lei Complementar nº 462/2017, que pretende criar o "INOVA SIMPLES" – um regime tributário especial e simplificado, que concede às startups um tratamento diferenciado, buscando fomentar a sua criação, formalização, desenvolvimento e consolidação como agentes indutores de avanços tecnológicos e de geração de emprego e renda.

O interessante desse projeto é o diálogo que estabelece com a Lei nº 155/2016 ("Lei do investidor-anjo") e com a Lei nº 123/2006 ("Lei do Simples Nacional").

Com objetivo de proteger o investidor-anjo, determina que os recursos captados não constituirão renda da empresa e se destinarão ao custeio e investimento no desenvolvimento do próprio projeto da startup. Além disso, segundo seu relator, Sr. Alexis Fonteyne, o projeto é uma tentativa de trazer o Simples Nacional para a atualidade, sobretudo para facilitar a abertura, o desenvolvimento e a eventual baixa das startups, uma vez que permitirá a comercialização experimental de serviço ou produto até o limite fixado para o MEI (R$ 81.000,00 por ano).

Após a aprovação na Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria, Comércio e Serviços, a proposta será analisada pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJ) da Câmara dos Deputados. Caso aprovada, seguirá para o plenário.

Este boletim é um informativo da área de Direito Tributário de TozziniFreire Advogados.

SÓCIOS RESPONSÁVEIS PELO BOLETIM:

- ✉ Gustavo Nygaard
- ✉ Christiane Alvarenga
- ✉ Erlan Valverde
- ✉ Jerry Levers de Abreu
- ✉ Rafael Mallmann
- ✉ Thiago Medaglia
- ✉ Vinicius Jucá

Mais informações tributárias em:
tozzinifreire.com.br/blog/tributário/

Colaboraram com este boletim:
Ana Flavia Neves Lambiasi
Bruno Rodrigues Teixeira de Lima
Camilla Botaro Sanchez
Camilla Pugliese Udiloff
Caroline Rosado Rodrigues de Mattos Junqueira
Eduardo Rodrigues de Britto Alves
Eric Simões Visini
Ivy Bergami Goulart Barbosa
Lucca Peracchi Pinheiro Machado
Thatiane Rocha Alves

TozziniFreire
Advogados
tozzinifreire.com.br

IMAGENS: UNSPLASH, PXHERE, PIKWIZARD, LEANDRO NEUMANN CIUFFO, VCHEREGATI

Este material não pode ser reproduzido integralmente ou parcialmente sem consentimento e autorização prévios de TozziniFreire Advogados.