

INFORME TRIBUTÁRIO

RFAA

Edição 009
Dezembro 2021



O ICMS-DIFAL só poderá **ser** exigido em **2023**

Por Bruno Aguiar e Mariana Santos

//pág.02

ARTIGO

Natureza das bonificações e a tributação **pelo PIS e pela COFINS**

//pág.04

ARTIGO

ICMS sobre energia e telecomunicações: a modulação dos efeitos e a arbitrariedade do STF

//pág.06

BOLETIM JURÍDICO TRIBUTÁRIO

DEZEMBRO
2021

Nesta edição de nosso Informe Tributário discutimos três temas atuais e de grande relevância para os contribuintes.

Em nossa matéria de capa, abordamos o tema da vez: porque a publicação da Lei Complementar nº 190 apenas em 05.01.2022 impede que os Estados e o Distrito Federal exijam o diferencial de alíquota do ICMS sobre operações destinadas a não-contribuintes ainda este ano, podendo iniciar a cobrança apenas a partir de 2023?

No artigo intitulado “Natureza das bonificações e a tributação pelo PIS e pela COFINS”, nossa advogada Juliana Miraglia analisa solução de consulta editada pela RFB no final de dezembro acerca do tratamento de PIS e COFINS sobre mercadorias recebidas em bonificação por contribuinte varejista.

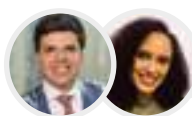
Por fim, a advogada Ana Beatriz Gonçalves toma recente decisão do STF em processo que discutiu alíquotas majoradas de ICMS como ponto de partida para uma reflexão acerca do posicionamento dos ministros da Corte para aplicação da modulação de efeitos em diferentes casos.

Como sempre, trazemos ainda a pauta de julgamentos do STF.

Boa
leitura!



O ICMS-DIFAL só poderá **ser exigido em 2023**



Por Por Bruno Aguiar e Mariana Ramilo Santos

O diferencial de alíquota de ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, representado pela diferença positiva entre a alíquota interna de ICMS no Estado de destino e a alíquota interestadual da operação, só poderá ser exigido, observados os requisitos da Constituição Federal, a partir de 1º de janeiro de 2023.

Isso porque, a Lei Complementar 190/2022, editada para regular as normas gerais sobre o fato gerador do diferencial de alíquota, que foi previsto inicialmente pela Emenda Constitucional nº 87 de 2015, só foi publicada no dia 05.01.2022

Ocorre que, o Convênio CONFAZ nº 93, de 2015, que regulava a matéria entre os Estados da Federação e lastreava a cobrança do ICMS-DIFAL pelos Estados, foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal através da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.469 e, desde

1º de janeiro de 2022, já produz efeitos contra todos e vinculante relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública Direta e Indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a teor do § 2º do artigo 102 da Constituição Federal.

Ou seja, até o dia 05 de janeiro quando houve a publicação da Lei Complementar, aquele Convênio CONFAZ nº 93, de 2015, não encontrava mais vigência, validade e eficácia no ordenamento jurídico nacional e, conseqüentemente, as Leis, Decretos, Portarias, Resoluções e quaisquer outras normas jurídicas emanadas dos Estados da Federação para exigir o ICMS-DIFAL não possuíam lastro ou suporte jurídico em Lei Complementar e, portanto, diante do caráter geral e vinculante do julgado do STF na ADI 5.469, desde o primeiro dia de janeiro, o ICMS-DIFAL não poderia ser exigido dos contribuintes.

Em outras palavras: até a publicação da Lei Complementar os contribuintes não estavam obrigados a recolher o ICMS-DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, o que implicou em uma desoneração tributária que poderia alcançar cifras bilionárias, considerando que a menor alíquota interestadual de ICMS é de 4% e algumas operações interestaduais destinadas a consumidor final podem encontrar alíquota interna de ICMS no Estado de destino de até 25% ou mais. O ICMS-DIFAL, aqui, poderia alcançar 21% do valor da operação.

Por conseguinte, uma vez que aquela Lei Complementar foi publicada no Diário Oficial da União, ainda existe a discussão a respeito de suposta convalidação das Leis Estaduais que exigem o ICMS-DIFAL, pois esta nova Lei Complementar só poderia surtir efeitos a partir de 1º de janeiro de 2023, em observância à alínea “c” do inciso II do caput do artigo 150 da Constituição Federal, que exige o respeito à anterioridade anual e nonagesimal para a exigência do aumento do ICMS.

Ressalte-se que o próprio texto da Lei Complementar nº 190/2022, em seu artigo 3º, determina o respeito à anterioridade tributária prevista no artigo 150 da Constituição Federal.

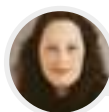
Dessa forma, o entendimento de grande parte dos advogados, em especial do nosso escritório, seria no sentido de que o diferencial de alíquota de ICMS nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, representado pela diferença positiva entre a alíquota interna de ICMS no Estado de destino e a alíquota interestadual da operação, só poderá ser exigido, observados os requisitos da Constituição Federal, a partir de 1º de janeiro de 2023.

Não se ignora que os Estados terão dificuldades em acatar este cenário, renunciando a arrecadação tributária já orçada para fazer frente a despesas e investimentos previstos nas Leis Orçamentárias dos Estados. Portanto, eventuais atos coatores das autoridades dos Estados visando exigir o ICMS-DIFAL em 2022 poderão ser combatidos no Poder Judiciário.





Natureza das bonificações e a tributação pelo PIS e pela COFINS



Por Juliana Keltke S. V. Miraglia

Os valores envolvidos em operações de bonificações e os seus impactos tributários são objeto de dúvidas e discussões entre autoridades fiscais e contribuintes, uma vez que não há legislação específica sobre o tema e, a depender de como sejam interpretados, produzem efeitos adversos na apuração dos tributos.

Recentemente, a Receita Federal do Brasil – RFB se posicionou por meio da Solução de Consulta COSIT nº 202/21, que tratou de mercadorias adquiridas através do recebimento em bonificações por pessoa jurídica que tem por atividade o comércio varejista de mercadorias em geral. Nesta oportunidade, foi questionada a possibilidade de creditamento, a natureza da receita pela aquisição de mercadorias bonificadas, bem como o tratamento aplicável na posterior revenda. No caso analisado, as mer-

cadorias foram recebidas em documento fiscal apartado de operação de venda.

Ao analisar o caso, a RFB reforçou o entendimento que vem sendo apresentado ao longo dos anos no sentido de que as bonificações recebidas na forma de mercadorias em documento fiscal próprio são consideradas como adquiridas sem vinculação a uma operação de venda e, portanto, não são consideradas como descontos incondicionais – o que faria com que tais valores não integrassem a base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º, §3º, V, “a”.

Portanto, na interpretação do fisco federal, quando as mercadorias recebidas em bonificação não constam no mesmo documento fiscal de venda, não configura o desconto incondicio-

nal e, assim, tal operação é considerada como doação, conforme previsto no artigo 538 do Código Civil. De acordo com a RFB tais mercadorias representam receitas para a adquirente na medida em que há um acréscimo no estoque sem um complemento do valor devido a fornecedores; logo, há um benefício econômico, o qual deve ser tributado pelo PIS e pela COFINS.

Em relação à natureza dessas receitas, a RFB apontou que nem todos os descontos condicionais configuram, em qualquer caso, receitas financeiras. Isso porque a determinação da natureza da receita auferida depende da caracterização do negócio jurídico firmado entre a contribuinte e seus fornecedores, pois os descontos obtidos podem decorrer de acordos comerciais que visem compensar metas alcançadas, ou o adimplemento antecipado de valor devido, por exemplo. Assim, é necessário verificar as razões que levam ao recebimento das bonificações para estabelecer se tais valores devem ser entendidos como receitas comerciais ou financeiras e, conseqüentemente, definir as alíquotas aplicáveis.

Por fim, em relação à possibilidade de créditos e a tributação aplicável na saída dessas mercadorias recebidas em bonificação, o órgão consultivo apontou que não haveria crédito a ser tomado e que a saída deveria ser normalmente tributada. Tal entendimento se deu porque, para a RFB, o direito ao crédito está vinculado a uma operação de “revenda” e, quando há recebimento de mercadoria em bonificação em documento fiscal próprio, não configuraria uma aquisição pelo contribuinte, ou seja, não há pa-

gamento das contribuições pelo fornecedor e, assim, não caracteriza uma operação de compra e venda, mas de doação.

Dessa maneira, ao realizar a venda dos bens recebidos em doação, no entendimento da RFB, não haveria créditos a serem descontados do cálculo das contribuições, já que não houve pagamento das mesmas na etapa anterior por outra pessoa jurídica. Ainda, não haveria “revenda” de bens para que seja configurado o direito ao crédito. Porém, haveria a tributação na venda de tais mercadorias, considerando que geraria receita para a pessoa jurídica, ocorrendo novo fato gerador de PIS e COFINS.

Em nossa opinião, o posicionamento da RFB se mostra bastante restritivo, por exemplo, por tratar de forma diferente as mercadorias bonificadas quando constantes ou não do mesmo documento fiscal de venda. Neste contexto, seria possível considerar vinculadas uma operação de bonificação e outra de venda cujos documentos tenham sido emitidos pelo mesmo fornecedor na mesma data ou em datas próximas. Ainda, poderia ser feito uso do campo “Dados Adicionais” da nota fiscal das mercadorias bonificadas para incluir expressa referência à nota fiscal do item não bonificado.

Sendo assim, recomendamos que o tratamento tributário a ser aplicado seja determinado a partir da análise de cada caso, verificando as condições e características de cada operação e, dentro das possibilidades, sejam observadas as formalidades que possam mitigar riscos tributários para os contribuintes.





ICMS sobre energia e telecomunicações: a modulação dos efeitos e a arbitrariedade do STF



Por Ana Beatriz Frare Gonçalves

O Supremo Tribunal Federal (STF), pelo julgamento do Recurso Extraordinário nº 714.139/SC – Tema nº 745, determinou a inconstitucionalidade da incidência de alíquota majorada de ICMS sobre energia elétrica e serviços de telecomunicações quando comparada a alíquota geral aplicada pelo Estado para outros bens e serviços.

Ocorre que, em 17.12.21, o STF deu continuidade ao julgamento do referido recurso e tratou da modulação dos efeitos da sua decisão, determinando que o julgamento somente produzirá efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvadas as ações que já haviam sido ajuizadas antes da data de início do julgamento do mérito, qual seja, 05.02.21.

O posicionamento adotado pelo STF faz com

que apenas os contribuintes que moveram ações antes da data de início de julgamento do mérito possam ter direito de restituir os valores pagos a maior pelo recolhimento do ICMS pelas alíquotas majoradas nos últimos cinco anos.

Para o Ministro Dias Toffoli, a decisão proferida pelo Tribunal traria efeitos financeiros elevados aos Estados, razão pela qual seria necessária a postergação da aplicação dos seus efeitos. Deste modo, de forma arbitrária, o STF cerceou o direito a aplicação de uma alíquota adequada para utilização dos serviços de energia elétrica e serviços de telecomunicações, restringindo sua aplicação para o ano de 2024, com embaçamento de cunho estritamente político e econômico.

De fato, a Lei nº 9.868/99, que trata do processo e julgamento das ações diretas de inconstitucionalidade e das ações declaratórias de constitucionalidade perante o STF, determina em seu artigo 27 que o Tribunal poderá modular os efeitos de suas decisões para garantir a segurança jurídica ou em casos de excepcional interesse social.

Contudo, o próprio Ministro Dias Toffoli, no julgamento do RE nº 595.838/SP, que declarou a inconstitucionalidade de contribuição previdenciária sobre determinados serviços prestados por cooperativas de trabalho, afastou a modulação dos efeitos da decisão do Tribunal defendendo a tese de que a mera estimativa de perdas orçamentárias não se mostrava como um fundamento válido para aplicação da modula-

ção dos efeitos de uma decisão, sendo esta uma medida extrema cuja aplicação somente seria justificada nas hipóteses em que fosse verificada a existência comprovada de risco irreversível a ordem social.

O que se verifica, na prática, é que questões de cunho orçamentário ganham o protagonismo na aplicação da modulação dos efeitos das decisões proferidas pelo STF, em prejuízo de premissas constitucionais fundamentais, inerentes ao âmbito de proteção dos contribuintes.

A inexistência de paradigmas objetivos para aplicação da modulação dos efeitos de decisões do STF faz com que os contribuintes estejam à mercê do arbítrio do Tribunal e prejudica a segurança jurídica de todo ordenamento jurídico brasileiro.





São Paulo

Av. Pres. Juscelino Kubitschek, 510
6º andar | 04543-000 | São Paulo (SP)
Tel.: +55 (11) 3050-2150
Fax: +55 (11) 3050-2151

São Bernardo do Campo

Rua José Versolato, 111 | Salas 2409 e 2410
09750-730 | São Bernardo do Campo (SP)
Tel.: +55 (11) 4550-5121
Fax: +55 (11) 4550-5121

RAYES & FAGUNDES

LIDERANÇA & NEGÓCIO

 www.rfaa.com.br

 [@rayesefagundes](https://www.instagram.com/rayesefagundes)

 [company/rayes-&-fagundes](https://www.linkedin.com/company/rayes-&-fagundes)