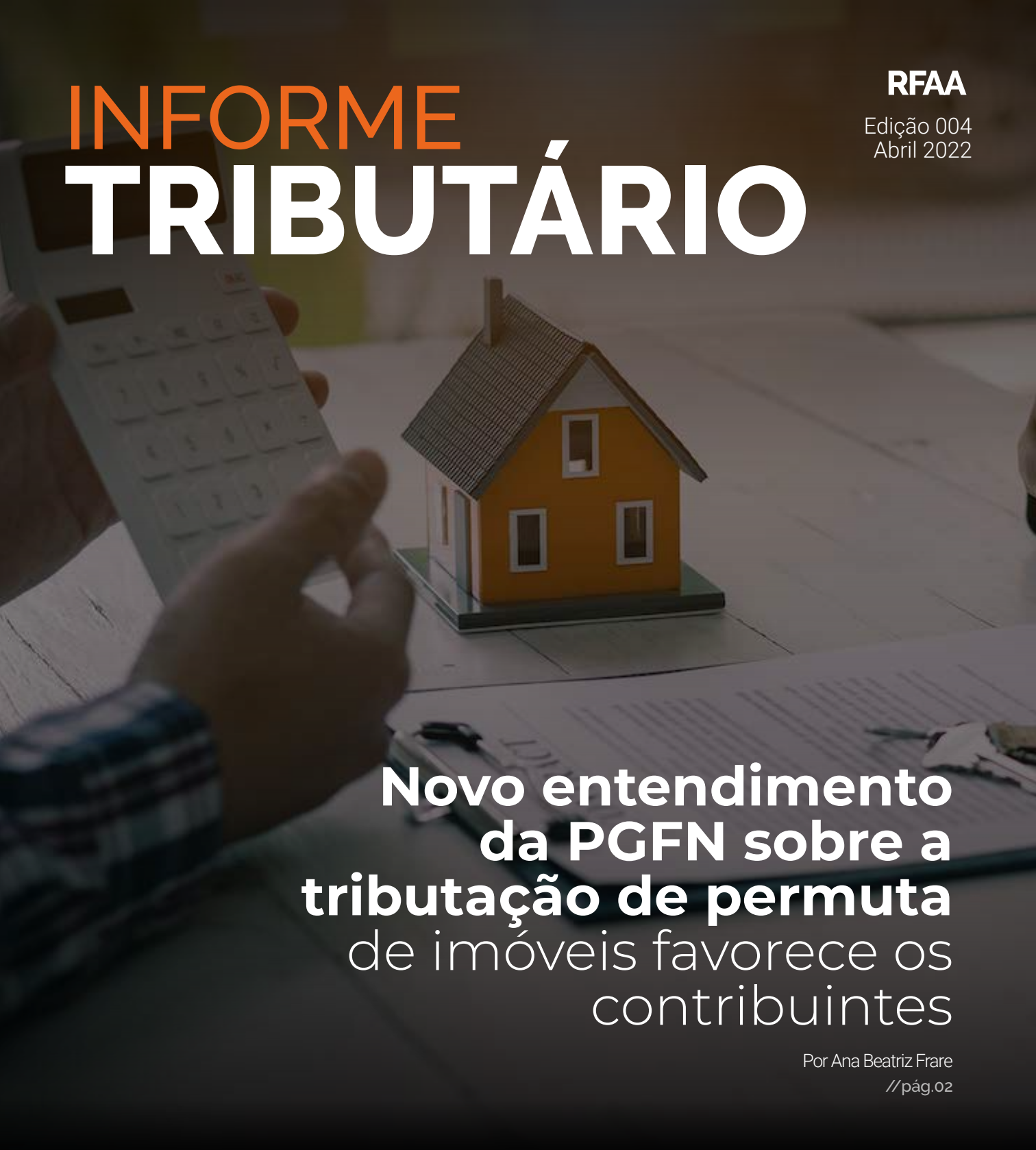


INFORME TRIBUTÁRIO

RFAA

Edição 004
Abril 2022



Novo entendimento da PGFN sobre a tributação de permuta de imóveis favorece os contribuintes

Por Ana Beatriz Frare

//pág.02

ARTIGO

STF julga como constitucional a chamada norma antielisão
Por Natália Soares de Rezende

//pág.04

ARTIGO

STF definirá se é constitucional a incidência do ISS sobre contratos de cessão de direito de uso de marcas
Por Juliana Keltke S. V. Miraglia

//pág.07

Julgamentos

Acompanhe o quadro de julgamentos virtuais e presenciais do STF

//pág. 11

BOLETIM JURÍDICO TRIBUTÁRIO

ABRIL
2022

No Informe Tributário de abril, nossa equipe explora novos temas de relevante impacto.

Em nossa matéria de capa, Ana Beatriz Frare destaca o entendimento da PGFN sobre a tributação de permuta de imóveis.

Depois, Natália Soares de Rezende analisa a decisão do STF sobre a constitucionalidade da chamada norma antielisão e seus impactos para estruturas de planejamento tributário. Também, Juliana Keltke S. V. Miraglia comenta o processo em trâmite no STF no qual será analisada a constitucionalidade da incidência do ISS sobre contratos de cessão de uso de marcas.

Por fim, Mariana Ramilo Santos e Ana Beatriz Frare tratam dos reflexos de julgamento do STJ acerca da base de cálculo do ITBI.

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

Boa
leitura!



Novo entendimento da PGFN sobre a tributação de permuta de imóveis favorece os contribuintes



Por Ana Beatriz Frare

Foi publicado, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), no Diário Oficial da União do dia 11 de abril de 2022, o Despacho nº 167, aprovando o Parecer SEI nº 8694/2021/ME, que por sua vez dispensa a apresentação de contestação ou interposição de recursos pelos procuradores da Fazenda, nos processos que discutem sobre a tributação de permutas imobiliárias, equiparando-as a contratos de compra e venda simultâneos.

O aumento dos processos judiciais envolvendo o tema se deu por conta da publicação, em 2017, do Parecer Normativo Cosit nº 9, pelo qual o Fisco defendia que nos casos de permuta de imóveis realizados por pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, deveria ser aplicada a definição do artigo 533 do Código Civil, que aplica o mesmo tratamento tanto para os contratos de compra e venda, quanto para as permutas.

Dessa forma, a Receita considerava como receita bruta, para fins de tributação, tanto o valor do imóvel recebido em permuta quanto eventual pagamento complementar (torna).

Entretendo, o novo posicionamento da PGFN, que tem como base o entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), e aplicado pelo Tribunal em pelo menos treze decisões, determina que os contratos de permuta ou troca de imóveis não se comparam aos contratos de compra e venda na esfera tributária, uma vez que nessas operações não se verifica o auferimento de receita, faturamento ou lucro.

Por esse motivo, restou compreendido que nos casos envolvendo permutas imobiliárias, não serão reconhecidas receitas ou rendas tributáveis por IRPJ, CSLL, COFINS ou PIS, mesmo que a parte envolvida no negócio seja optante do lucro presumido.

Importante ressaltar que, de acordo com a Lei nº 10.522/02, os auditores fiscais da Receita Federal estão obrigados a seguir as manifestações da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no que se refere à interpretação dos temas pelo STJ, quando são apresentadas jurisprudências consolidadas.

Sendo assim, o parecer da PGFN, aprovado pelo Despacho nº 167/2022, concede maior segurança aos contribuintes, nos casos de permuta de imóveis envolvendo empresas do lucro presumido, uma vez que o Fisco fica vinculado às orientações da Procuradoria, não devendo constituir crédito tributário sobre tais operações, e nem mesmo apresentar fiscalizações com base nessa matéria.

Podemos afirmar, portanto, que o contribuinte pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, em eventual autuação pelas autoridades fiscais, no que diz respeito à tributação sobre permuta de imóveis, poderá facilmente anular tal cobrança por vias judiciais, garantindo a aplicação do entendimento majoritário do STJ e as orientações apresentadas no Despacho da PGFN.





STF julga como constitucional a chamada norma antielisão

Apesar da decisão, ainda restam incertezas quanto aos seus efeitos práticos



Por Natália Soares de Rezende

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu, em 08 de abril de 2022, o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.466 (ADI nº 2.466) e, por votação majoritária, atestou pela constitucionalidade do art. 1º da Lei Complementar nº 104/2001, que acrescentou o parágrafo único ao art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN). A norma tem o condão de conferir poderes ao fisco para desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo.

A maioria dos ministros da Corte seguiu o entendimento da relatora, ministra Cármen Lúcia, que destacou, em defesa à constitucionalidade da norma, seu objetivo de conferir “máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária, mas também ao princípio da lealdade tributária”. Na visão da ministra, o dispositivo legal não proíbe o contribuinte de buscar economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa, desde que pelas vias legítimas e em pleno atendimento à ordem jurídica, deixando de pagar tributos “quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha

sido licitamente evitada”.

A despeito da finalização do julgamento pelo STF, em tese, representar um posicionamento desfavorável aos contribuintes quanto à possibilidade de o Fisco desconsiderar planejamentos tributários, o que se observa a partir da análise dos votos prolatados, especialmente da ministra relatora, é um aparente paradoxo entre os fundamentos apresentados pela Suprema Corte e os objetivos inerentes à inclusão da norma no ordenamento jurídico.

Nesse aspecto, cumpre destacar que a ministra Cármen Lúcia faz uma clara distinção entre elisão e evasão fiscal. Enquanto na primeira “há diminuição lícita dos valores tributários devidos”, na segunda “o contribuinte atua de forma a ocultar fato gerador materializado para omitir-se ao pagamento da obrigação tributária devida”. Ainda, nas palavras da relatora: “A denominação ‘norma antielisão’ é de ser tida como inapropriada, cuidando o dispositivo de questão de norma de combate à evasão fiscal”.

Dito de outra forma, depreende-se que evitar a ocorrência de fato gerador de forma lícita é diferente de ocultar ilicitamente a sua ocorrência, consistindo em atuações completamente distintas. Se por um lado o entendimento da Suprema Corte leva a crer que planejamentos tributários realizados licitamente são oponíveis ao Fisco, o que se observa na prática, especialmente no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é que a jurisprudência administrativa vem delineando os contornos e limites do planejamento tributário, invalidando algumas condutas praticadas pelos contribuintes, ainda que inexistente uma ação tipicamente ilícita, mas com fundamento no “abuso de direito” por parte do contribuinte.

Traçando um paralelo histórico, desde a sua implementação no CTN, o parágrafo único do artigo 116 tem gerado inúmeras controvérsias. Com o objetivo de incluir uma norma antielisiva destinada, a priori, a estabelecer limites ao planejamento fiscal realizado pelas empresas, o parágrafo único do artigo 116 surgiu como uma norma apta a permitir que a autoridade tributá-

ria desconsidere atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade, única e exclusiva, de economia fiscal.

De acordo com a própria exposição de motivos da Lei Complementar nº 104/2001, a justificativa para inclusão da norma está amparada na necessidade de coibir planejamentos tributários praticados com abuso de forma ou de direito, motivo pelo qual a norma passou a ser intitulada de “norma antielisão”.

A consequência da introdução desse conceito se traduziu na possibilidade de o Fisco desqualificar planejamentos tributários que tenham como único fim a redução da carga tributária, sem que haja outros elementos extrafiscais a justificar a operação. Isto é, ao visar tão somente a economia fiscal, tais planejamentos passaram a ser encarados como “abusivos”, passíveis de desconsideração pelas autoridades fiscais.

Ocorre que, ante ao seu caráter dúbio, a citada norma não foi capaz de esclarecer a extensão da legitimidade do chamado “planejamento tributário”. Isso porque permanecem algumas dúvidas quanto ao direito de auto-organização tributária do contribuinte, isto é, sobre até que ponto o exercício de tal direito atribui eficácia e, principalmente, confere legitimidade à elisão tributária.

Diante disso, a norma passou a ser alvo de incontáveis questionamentos e divergências nos âmbitos doutrinário e jurisprudencial. Dentre os principais questionamentos suscitados, destacam-se a própria constitucionalidade do parágrafo único do art. 116 do CTN, a necessidade de regulamentação por meio de lei ordinária, assim como a natureza jurídica da disciplina: antielisiva ou destinada a coibir evasão fiscal?

Inobstante a questão da constitucionalidade, consoante previamente relatado, restar pacificada pelo STF, os questionamentos quanto ao alcance da referida norma não foram solucionados. Isso porque, a despeito da intenção emanada pelo legislador quando da edição da Lei Complementar 104/2001, que culminou na inclusão do parágrafo único ao art. 116 ao CTN, destacar a necessidade de impedir atos prati-

cados com abuso de direito, não há um conceito preciso e expresso na legislação sobre quais seriam esses atos.

Nota-se que, diante dessa lacuna legislativa, houve tanto em parte da doutrina, quanto na jurisprudência administrativa, a difusão de um elemento que passou a ser fundamental para reconhecimento da validade de planejamentos tributários: o chamado “propósito negocial”, conceito originalmente americano (business purpose).

A partir da incorporação desse elemento, o CARF passou a adotar o entendimento acerca da necessidade de que o planejamento tenha um motivo que não exclusivamente fiscal, ou seja, é fundamental que haja um propósito negocial para que o Fisco não se oponha aos atos e negócios jurídicos praticados pelo contribuinte.

Em que pese a introdução dessa norma em nosso ordenamento jurídico tributário tenha surgido como uma tentativa de o Brasil estar em convergência às normas internacionais – especialmente após a OCDE criar o “Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)”, que pode ser traduzido como um plano de combate à erosão da base tributária e ao deslocamento do lucro - fato é que não se pode apenas importar conceitos externos sem a prévia e devida adequação das normas internas.

É nesse ponto que a questão se mostra ainda mais complexa, e extrai-se uma das principais problemáticas advindas da interpretação do parágrafo único do art. 116 do CTN. Da leitura do artigo, verifica-se que o termo utilizado pelo legislador foi “dissimular”, ao permitir que a autoridade administrativa desconsidere “atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária”. Partindo da análise do conceito de dissimulação, esse é entendido como ato ou negócio praticado de forma oculta, ou seja, quando na verdade o que se apresenta no mundo dos fatos não corresponde à realidade.

Em suma, de um lado está-se diante da intenção do legislador de criar uma norma antielisão e, do outro, o caráter semântico da norma, que conduz ao entendimento de que dissimulação se refere a atos praticados em contrariedade à lei, o que, por sua vez, leva à compreensão de ser uma norma antievasão. Importante ressaltar, contudo, que o CTN já prevê uma norma contra evasão fiscal, contemplada no art. 149, inciso VII, nas situações em que se comprove dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte.

Nesse contexto, inobstante a decisão do STF, remanescem algumas dúvidas sobre como o parágrafo único do art. 116 do CTN será interpretado pelas autoridades fiscais daqui em diante - especialmente sob a ótica do CARF – e se, de fato, haverá alguma mudança de entendimento. Cabe ainda pontuar que, por ser uma norma de eficácia contida, requer-se a regulamentação por lei ordinária, o que ainda não ocorreu, a despeito de algumas tentativas de regulamentar a matéria (Medidas Provisórias nº 66/2002 e nº 685/2015), todas infrutíferas.

Com efeito, nos parece que a questão está longe de ter um desfecho, uma vez que resta evidente que o ponto fulcral de toda essa discussão não está, de certa forma, fundado apenas na constitucionalidade do parágrafo único do art. 116 do CTN. De outra sorte, o que gera maior insegurança aos contribuintes na hora de efetivar um planejamento tributário é a ausência de uma clara definição sobre os limites aplicáveis a esse planejamento, em que consistem os abusos de fato e de direito adotados pela jurisprudência administrativa. Por conseguinte, tarefa essa de difícil conceituação por parte do legislador e que tampouco poderá ser feita por lei ordinária, à qual cabe apenas trazer procedimentos para aplicabilidade do parágrafo único do art. 116, e não incluir conceitos não previstos em nosso ordenamento jurídico tributário.



STF definirá se é constitucional a incidência do ISS sobre contratos de cessão de direito de uso de marcas



Por Juliana Keltke S. V. Miraglia

Ao longo dos últimos anos, muitas têm sido as discussões que chegam ao STF para tratar da incidência do ISS. Entre as mais divulgadas recentemente, estão as decisões sobre a tributação de licenciamento e cessão de direito de uso de softwares (ADI 1945, ADI 5659 e RE 688223) e os anúncios realizados em páginas da internet (ADI 6034).

Nesse contexto, eis que outro relevante tema chegou à Suprema Corte: a incidência do ISS sobre a cessão de direito de uso de marca (RE 1.348.288). Sobre essa matéria, o Plenário do STF reconheceu, em 15 de abril de 2022, a repercussão geral, a qual foi identificada como Tema nº 1.210.

Cumprido apontar que o conflito a ser analisado pelo STF originou-se de um mandado de segurança impetrado por uma empresa que firmou

um contrato de cessão e transferência onerosa de marca e um contrato locatício de cessão de uso de marca. Ocorre que, em razão desses contratos, foi autuada pela Prefeitura de São Paulo, que entendeu ser devido ISS sobre a prestação de serviço de “cessão de uso de marcas”.

Destaca-se que, em primeira instância, foi denegada a segurança, pois o juiz entendeu que não havia como verificar qual a espécie efetiva de contratação realizada – se era obrigação de fazer ou não. Em análise do recurso, o TJ-SP foi favorável ao contribuinte, entendendo que a cessão de marca configura cessão de direitos, e não de serviços, logo, não deve ser tributada pelo ISS.

No caso, a Municipalidade defende que o artigo 156, III da Constituição Federal reservou-lhe

competência para instituir e arrecadar o ISS sobre “os serviços de qualquer natureza”, exceto telecomunicações e transporte intermunicipal. Dessa maneira, entende que ao dispor “serviços de qualquer natureza”, o legislador deu um sentido mais amplo do que aquele de direito privado, abrangendo não só as prestações de serviços, como também outras atividades que não estejam sujeitas a imposto federal ou estadual. Nesse sentido, consta no item 3.02 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03 a “cessão de direito de uso de marcas e sinais de propaganda”.

Por sua vez, a contribuinte defende que o dispositivo constitucional não abrange qualquer outra espécie de negócio jurídico diferente da prestação de serviços, a qual envolve a contratação de uma empresa prestadora para desenvolver determinada atividade, que demande uma mão de obra, ou seja, uma obrigação de fazer. Portanto, a cessão de direito de uso de marca, que não implica em qualquer prestação de serviço nos termos mencionado, não deveria ser hipótese de incidência do ISS.

Nesse cenário, com o reconhecimento da repercussão geral sobre o Tema nº 1.210, cabe ao STF analisar qual é exatamente a hipótese de incidência do ISS, definindo se o “serviço de qualquer natureza” tributável é qualquer negócio jurídico, ou se está necessariamente vinculado a uma prestação de serviço, com obrigação de fazer e mão de obra envolvida. Para essa análise, será relevante considerar também o fato de que, ao dispor sobre a competência dos Municípios, a Constituição Federal vincula a possibilidade de cobrança do tributo à previsão específica em lei complementar e exclui dessa incidência apenas os serviços de telecomunicação e transporte intermunicipal.

Como precedente favorável para a discussão, costuma-se mencionar a tese fixada na Súmula Vinculante nº 31, a qual definiu que o ISS não incide sobre operações de locação de bens móveis. Isso porque, nos precedentes representativos desse entendimento, o STF reconheceu

que a incidência do ISS se dá sobre serviços que tenham obrigação de fazer, e não sobre obrigações de dar ou entregar.

Ocorre que, ao julgar a Reclamação nº 8.623/RJ, o ministro Gilmar Mendes entendeu que, com a edição da Lei Complementar nº 116/2003, não teria como aplicar o entendimento da Súmula Vinculante nº 31, uma vez que a cessão de direito de uso de marca não seria considerada locação de bem móvel, mas sim um serviço autônomo especificamente previsto na lista anexa da lei complementar. Inclusive, é com base nessa decisão que a 2ª Turma do STF vem proferindo decisões em que reconhece a incidência do ISS na cessão de direito de uso de marca.

Em que pese existam os precedentes mencionados acima, fato é que o STF, em momento algum, proferiu decisão em sede de repercussão geral, nem analisou efetivamente a natureza da cessão de uso de marca para verificar se é uma prestação de serviço (obrigação de fazer) e, assim, concluir se é ou não constitucional a incidência do ISS sobre esse negócio jurídico.

Outro aspecto relevante que deve ser pontuado pelo STF na decisão é acerca dos contratos mistos de cessão de direito de uso. Isso porque, em sede de repercussão geral, já foi decidido que a incidência do ISS no contrato de franquia é constitucional, uma vez que a estrutura de tal negócio jurídico inclui tanto obrigações de dar como obrigações de fazer, não se resumido a uma simples cessão de direitos sem qualquer forma de prestação de serviços (RE 603.136).

Dessa maneira, a expectativa acerca do Tema nº 1.210 reside na linha de fundamentação a ser utilizada pelo STF: se manterá a posição de que, por “serviços”, o constituinte quis dizer apenas obrigações de fazer; ou se seguirá pela linha de argumentação utilizada na análise de franquias, entendendo que nesse termo estão inclusos também contratos híbridos, nos quais não há apenas uma obrigação de fazer, mas também não seria exclusivamente uma obrigação de dar.



Da base de cálculo do Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)



Por Mariana Ramilo Santos e Ana Beatriz Frare

Por meio do julgamento do REsp 1.937.821 pela 1ª Seção pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito de recursos especiais repetitivos, foram fixadas as seguintes teses para o Tema 1.113 do Tribunal, que trata sobre o cálculo do ITBI nas operações de compra e venda:

a) A base de cálculo do ITBI deve ser o valor do imóvel transmitido em condições normais de mercado. Não estará vinculada à base de cálculo do IPTU, não podendo ser utilizada como piso de tributação;

b) O valor da transação declarado pelo contribuinte será presumido como sendo condizente ao valor de mercado. Tal argumento somente poderá ser afastado pelo Fisco mediante instauração de processo administrativo próprio

(segundo o artigo 148 do CTN);

c) Fica vedado ao Município arbitrar previamente a base de cálculo do ITBI, tendo como base valor de referência estabelecido por ele, de forma unilateral.

Em outras palavras, o cálculo do ITBI incidente nas operações de compra e venda ou de transferência de imóveis será realizado de acordo com o valor declarado pelo contribuinte no momento da transação.

Ainda, com base na mesma decisão, fica determinado que o Município não deve utilizar o valor estabelecido de maneira unilateral, como é feito na cobrança do IPTU. Caso contrário, haveria uma inversão do ônus da prova em des-

favor do contribuinte, violando, assim, o artigo 148 do CTN.

Uma vez que o acórdão foi proferido pelo STJ sob o rito dos recursos repetitivos, esse deve ser aplicado aos demais processos que versem sobre a mesma temática. Sendo assim, os tribunais de origem estarão vinculados a essa decisão, devendo seguir referida tese nos processos já em curso e em processos futuros.

Podemos notar que a decisão do STJ observa o princípio da boa-fé, ao presumir que o valor declarado pelo contribuinte está condizente com o valor médio de mercado. Dessa forma, caso as autoridades fiscais entendam que exis-

te eventual incompatibilidade com a realidade, desejando fixar valor diverso para a incidência do ITBI, ficará obrigada a demonstrar seu argumento através de instauração de procedimento próprio.

Assim, caso o contribuinte se depare com imposição do Município que seja oposta ao posicionamento do STJ, lhe causando prejuízo, poderá pleitear pelas vias judiciais a aplicação do valor declarado na transação para fins de cálculo do ITBI.





calendário de **JULGAMENTOS**

Relevantes temas tributários serão objeto de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), conforme calendário de julgamentos – presenciais e virtuais – publicado.

Nosso escritório estará acompanhando de perto todos os julgamentos.
Confira aqui o calendário:

Calendário de Julgamentos Virtuais

Calendário de Julgamentos Presenciais



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)