

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

Boletim Informativo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Na presente edição do Boletim Informativo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) comentaremos decisões relevantes proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e formalizadas no último mês, a respeito de temas como ágio, preços de transferência, trava de 30% na compensação de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL em casos de incorporação e pagamento retroativo de Juros sobre o Capital Próprio (JCP).

Ainda, trataremos de decisões recentes da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF acerca da exigência de contribuições previdenciárias sobre planos de opções de compra de ações (*stock options*).

Boa leitura!

O presente informativo é elaborado pelo seguinte grupo de profissionais, que formam nossa equipe especializada no auxílio aos clientes em questões vinculadas à Fiscalização Federal e defesas administrativas junto ao CARF, os quais estão à disposição para assessorá-los, seja na esfera contenciosa, seja na esfera consultiva:

✓ Escritório de São Paulo: Roberto Quiroga Mosquera, Isabel Bueno, Ana Paula Schincariol Lui Barreto, Rodrigo de Freitas, Reinaldo Tadeu Moracci Engelberg, Natalie Matos Silva, Vladimir

Veronese, Fernando Antonio Avelino Bregano, Danilo Silva Orlando, Luiz Fernando Goedert Leite, Ricardo Guimarães Loffredo, Camila Caçador Xavier, Lucas Diehl Brunelli, Paula Lima Lopes, Raphael Romero Bentos, Luana Maluf Pereira da Silva, Leonardo Fernandes Rebello, Erica Kaori Akamine, Anna Paula Jacob Gimenez, Bruno Akio Oyamada, Stefani Silveira Casoni Fernandes, Douglas Rugno Machado Nunes, Mônica Mara Sacilotto, Monique Aparecida Mateus Cabral, Thaís Monteiro De Souza, Joice Kelly De Jesus Ribeiro e Rodrigo Amirato Teixeira.

✓ Escritório do Rio de Janeiro: João Marcos Colussi, Alessandra Gomensoro, Thiago Carlos de Carvalho, Ricardo de Oliveira Cosentino, Thami Novaes de Farias e Paula Lacerda Campos.

✓ Escritório de Brasília: Marcos Joaquim Gonçalves Alves, Leandro Bettini Lins de Castro Monteiro, Filipe Riguete Distreti, Mariana de Pádua Siqueira de Souza e Nadia Paula Paes de Santi Pereira.

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

CSRF MANTÉM AUTUAÇÃO DE TRAVA DE 30% NA INCORPORAÇÃO

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. EVENTO DE INCORPORAÇÃO. LIMITAÇÃO DE 30%.

Dispõe a legislação que na apuração do lucro real, poderá haver o aproveitamento do prejuízo fiscal mediante compensação desde que obedecido o limite de trinta por cento sobre o lucro líquido. Eventual encerramento das atividades da empresa, em razão de eventos de transformação societária, como a incorporação, não implica em exceção ao dispositivo legal, a ponto que permitir aproveitamento do saldo de prejuízos fiscais acima do limite determinado. (...)” (Acórdão nº 9101-002.191, julgado em 20/01/2016)

Como já mencionado em nossa última edição, em decisão proferida pela 1ª Turma da CSRF foi retomada a já conhecida discussão sobre a aplicação da limitação de 30% para compensação dos prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL, sob o enfoque dos casos em que há extinção, incorporação e fusão de empresas.

A despeito da apreciação pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema de forma genérica (RE nº 344.994-0/PR), em que foi decidido pela constitucionalidade da “trava dos 30%”, sem se enfrentar a questão da limitação do percentual de compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa nos casos em que há extinção, incorporação e fusão de empresas, a retomada de julgamentos

sobre este tema na CSRF era um fato aguardado pelos contribuintes.

Isso porque, além da expectativa para eventual deslinde favorável da tese no cenário da extinção das empresas, o tema não era enfrentado há muitas sessões. No passado, o CARF já se posicionou sobre a questão em diversos julgados, em sua maioria favoráveis à tese dos contribuintes (inaplicabilidade da trava para os casos de extinção da sociedade).

Na sessão de 20/1/2016, a questão da “Trava dos 30%” voltou a ser posta em debate na CSRF, tendo sido a matéria decidida em favor Fazenda Nacional (Acórdão nº 9101-002.191).

Muito embora a Conselheira Relatora, Cristiane Silva Costa, tenha proferido seu voto no sentido da não aplicação da trava de 30% para compensação dos prejuízos na hipótese de incorporação, já que a incorporada não mais teria a oportunidade de aproveitar os resultados negativos em períodos futuros, esse posicionamento restou vencido pelo voto de qualidade na CSRF.

Sagrou-se vencedora a tese que deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que não há exceção na legislação competente para a regra que estabelece o limite máximo de 30% na compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL. Com isso, concluiu-se que, mesmo em razão de incorporação de pessoa jurídica ou qualquer outra reorganização societária, não há previsão legal que autorize o aproveitamento integral de prejuízo fiscal acima do limite estabelecido.

Caso não haja obscuridade, omissão ou contradição que justifique a oposição de embargos de declaração face ao acórdão que formalizou referida decisão, ela se tornará definitiva na esfera administrativa.

Ana Paula S. Lui Barreto

Rodrigo de Freitas

Paula Lima Lopes

**PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA –
CSRF DECIDE PELA LEGALIDADE DA INSTRUÇÃO
NORMATIVA SRF nº 243/02**

“PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.” (Acórdão nº 9101-002.175, julgado em 19/01/2016)

Conforme já noticiado na última edição deste boletim, a 1ª Turma da CSRF reconheceu, por

meio do Acórdão nº 9101-002.175, a legalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/02 (IN SRF nº 243/02), que interpretou, em seu artigo 12, o método do Preço de Revenda Menos Lucro com margem de lucro do 60% (PRL-60) para determinação do preço médio de produtos e serviços em transações realizadas entre pessoas jurídicas e físicas brasileiras e estrangeiras consideradas relacionadas.

No Recurso Especial, o contribuinte alegou que a IN SRF nº 243/02 trouxe inovações na forma do cálculo do preço parâmetro segundo o método PRL-60, ao criar variáveis na composição da fórmula que a lei não previu, concorrendo para a apuração de valores que excederam ao valor do preço parâmetro estabelecido pelo artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Ao analisar o caso, a maioria dos Conselheiros da CSRF entendeu que “a interpretação gramatical do art. 18 da Lei 9.430/96 pode resultar em diferentes formulas de cálculo do PRL 60”, razão pela qual a sistemática de cálculo definida pela IN SRF nº 243/02 teria apenas explicitado e concretizado o objetivo da Lei, sem ampliar o texto legal.

A decisão é bastante expressiva, não apenas por ter sido prolatada pela CSRF, mas em especial por ter contado com apenas um voto favorável à tese do contribuinte quanto à ilegalidade da IN nº 243/02. No entanto, diante da instabilidade do CARF, não se pode afirmar que este entendimento prevalecerá nos próximos julgados.

Alessandra Gomensoro

Ricardo de Oliveira Cosentino

CARF ANALISA CASOS DE *STOCK OPTIONS*

“PLANOS DE *STOCK OPTIONS*. MOMENTO DO FATO GERADOR.

Caso os ganhos com os planos de '*stock options*' sejam tomados como remuneração, consideram-se ocorridos os fatos geradores na data em que o beneficiário possa dispor das ações sem restrição.

(...)

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (...) no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, (...) para a exclusão dos levantamentos OC OPÇÕES e OE OPÇÕES.” (Acórdão nº 2402-005.011, julgado em 17/02/2016)

“PLANOS DE OPÇÕES DE COMPRA DE AÇÕES (*STOCK OPTIONS*). CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições previdenciárias sobre os ganhos que os segurados obtêm pelo exercício do direito de compra de ações quando se caracteriza a inexistência de risco para o beneficiário.

No caso sob apreço, inexistia qualquer desembolso quando do fechamento dos contratos de opção entre a empresa e seus diretores/empregados e estes poderiam ao final do período de carência receber a diferença entre o valor de mercado das ações exercidas e o seu preço de exercício, estando isentos de qualquer risco de perda. A ocorrência do fato gerador para a verba em questão se dá quando da transferência das ações ao patrimônio dos beneficiários,

que se concretiza no momento do exercício do direito de compra.

Recurso Voluntário Negado.” (Acórdão nº 2402-005.010, julgado em 17/02/2016)

Na sessão de 17/2/2016 foram proferidos pelo CARF dois novos acórdãos envolvendo a exigência de contribuições previdenciárias sobre planos de opções de compra de ações (*stock options*).

Os dois julgados são da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção e foram relatados pelo Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Estes são os primeiros precedentes sobre o tema, após a retomada das sessões do CARF, no final de 2015.

No Acórdão nº 2402-005.011, o CARF se deparou novamente com autuação fiscal cujo fato gerador eleito foi o final do período de carência das opções, independentemente do exercício dos participantes do plano.

Decidiu-se, à semelhança do que ocorreu no Acórdão nº 2401-003.891, julgado em 11/2/2015, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, pela impossibilidade de se adotar o final do período de carência, independentemente do exercício, como momento em que ocorre o fato gerador das contribuições previdenciárias.

Assim, em votação unânime, foi novamente definido que o lançamento correto deveria levar em consideração como momento da ocorrência do fato gerador o exercício das opções por parte dos participantes do plano, motivo pelo qual o

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

auto de infração foi cancelado (neste caso, não foi analisado se, no caso concreto, estavam presentes os elementos mercantis que afastariam a incidência das contribuições previdenciárias).

Já no Acórdão nº 2402-005.010, tendo em vista que não havia vícios com relação à definição do fato gerador e à apuração da base de cálculo, por maioria de votos, o lançamento foi integralmente mantido.

Destaca-se, neste último precedente, o fato de que foi novamente reconhecido pelo CARF a possibilidade de as opções de compra de ações representarem uma relação de caráter mercantil.

Contudo, o exame do caso concreto levou à improcedência do recurso do contribuinte, pois se entendeu que estaria ausente o risco **(i)** por não ter havido desembolso pelos participantes no momento da outorga; e **(ii)** pela possibilidade de, no momento do exercício, os participantes receberem o equivalente à diferença entre o valor de mercado da ação e o preço de exercício, sem que houvesse a transferência das ações por parte da companhia.

Vale mencionar, ainda, que o mesmo contribuinte já teve outros dois casos julgados pela antiga composição da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção (acórdãos nº 2402-004.480 e nº 2402-004.481), cuja composição foi substancialmente alterada.

Referidos precedentes demonstram que o CARF, apesar da profunda alteração na sua composição desde os últimos julgados sobre o tema, vem mantendo entendimento bastante semelhante sobre o assunto, em especial com relação à

definição do momento da ocorrência do fato gerador e à apuração da base de cálculo.

Isabel Bueno

Fernando Antonio Avelino Bregano

IRPJ E CSLL – IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DO JCP RETROATIVO – NATUREZA DE DESPESA

“JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.” (Acórdãos nº 9101-002.180 e 9101-002.181, julgados em 20/01/2016)

Apesar de, há alguns anos, o CARF reconhecer a possibilidade de se deduzir das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL os JCP relativos a períodos anteriores, recentemente a 1ª Turma da CSRF posicionou-se de forma distinta ao apreciar o tema.

De fato, segundo o entendimento que prevaleceu nos acórdãos supramencionados, os JCP teriam natureza jurídica de despesa, uma vez que são juros que visam a remunerar os sócios e transitam pelo resultado da empresa como as demais despesas. Partindo-se da premissa mencionada acima, entendeu-se pela impossibilidade da dedução de despesas em períodos anteriores, na medida em que isto afrontaria o princípio da competência, que determina o reconhecimento das despesas no momento em que incorridas (não pagas) e o confronto destas com as receitas auferidas no período.

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

Desta forma, concluiu-se nos julgados em comento que o regramento disposto no artigo 9º da Lei nº 9.249/95 só autorizou a dedutibilidade do lucro real e da base de cálculo da CSLL das despesas incorridas e pagas de JCP.

Por fim, pontue-se que o voto vencedor consignou ainda a possibilidade de a sociedade pagar os JCP em período posterior, sem que isso impactasse a sua dedução para fins fiscais. Para tanto esta sociedade teria de **(i)** escriturar a obrigação no exercício de competência e, no momento do pagamento, **(ii)** respeitar os limites previstos no artigo 9º da Lei nº 9.249/95 considerando tanto os valores pagos de JCP relativos ao próprio exercício, quanto aqueles pagos para quitar as obrigações de períodos anteriores.

Ana Paula S. Lui Barreto

Rodrigo de Freitas

Ricardo Guimarães Loffredo

DECISÕES SOBRE ÁGIO FAVORÁVEIS AO CONTRIBUINTE NA CSRF

“RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

INCORPORAÇÃO REVERSA.

Quando a autuação fiscal sustenta a glosa da amortização do ágio na inexistência da incorporação reversa, por não conhecer a

alínea “b” do art. 8º da Lei nº 9.532/97, tal lançamento não deve prosperar.” (Acórdão nº 9101-002.184, julgado em 20/01/2016)

“RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO CONFIGURADA. NÃO CONHECIMENTO.

O paradigma entendeu que deve ser mantida a glosa da amortização do ágio relativo à terceira sociedade, por não haver enquadramento aos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, enquanto o recorrido adotou critérios antijurídicos para o cancelamento da glosa da amortização do ágio. Tendo em vista que não se estabeleceu contraditório quanto ao ágio ser relativo à terceira sociedade, já que isso esteve ausente na acusação fiscal, ficou impossibilitada a configuração da divergência e, conseqüentemente, o recurso não foi conhecido.

AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. GLOSA. CANCELAMENTO DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE INOVAÇÃO.

Estando a acusação fiscal da glosa da amortização de ágio baseada no desconhecimento dos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, em juízos de valor e em digressões, impõe-se o cancelamento do lançamento. O art. 146 do CTN impede a inovação do lançamento da glosa do ágio por ser relativo à terceira sociedade e por ser ágio de quotas de sociedade limitada.” (Acórdão nº 9101-002.185, julgado em 20/01/2016)

Após a retomada das sessões, no último mês de dezembro, de um modo geral os casos de ágio têm sido julgados de forma desfavorável ao contribuinte na CSRF.

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

Contudo, em dois casos julgados recentemente, as decisões favoráveis obtidas pelos contribuintes no CARF foram mantidas pela 1ª Turma da CSRF.

No Acórdão nº 9101-002.184, o Recurso Especial da Fazenda Nacional não foi conhecido no que diz respeito ao tema da rentabilidade futura, por ausência de divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma.

Na parte em que foi conhecido, negou-se provimento ao recurso fazendário, sob a alegação de que a Autoridade Fiscal teria glosado a amortização do ágio por desconhecimento da alínea "b" do artigo 8º da Lei nº 9.532/97, que expressamente admite a amortização do ágio decorrente de incorporação reversa.

Já no Acórdão nº 9101-002.185, o Recurso Especial da Fazenda Nacional nem sequer chegou a ser conhecido pela 1ª Turma da CSRF.

No caso, embora se tenha reconhecido que o acórdão recorrido e o acórdão paradigma tratavam de situações fáticas semelhantes (ágio na aquisição de sociedade *holding* e aproveitamento fiscal pela sociedade operacional), as acusações fiscais lavradas em uma e outra situação eram diferentes.

Desta forma, ainda que o conselheiro relator concordasse com o mérito do acórdão paradigma, entendeu que ao aplicá-lo incorreria em inovação do lançamento, o que não é admitido pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Tratam-se de decisões importantes aos contribuintes, por terem sido proferidas pela CSRF

e, também, por nelas se ter reconhecido que a autuação fiscal estabelece os limites da discussão a ser travada no processo administrativo, o que nem sempre é respeitado pelos julgadores.

Ana Paula S. Lui Barreto

Rodrigo de Freitas

Natalie Matos Silva

TRIBUTÁRIO

Março de 2016 - edição nº 77

PARA MAIS INFORMAÇÕES:

SÃO PAULO

Roberto Quiroga Mosquera

quiroga@mattosfilho.com.br

Fone: (11) 3147 7650

Isabel Bueno

isabel@mattosfilho.com.br

Fone: (11) 3147 7692

Ana Paula S. Lui Barreto

anaplui@mattosfilho.com.br

Fone: (11) 3147 7713

Rodrigo de Freitas

rfreitas@mattosfilho.com.br

Fone: (11) 3147 2856

RIO DE JANEIRO

João Marcos Colussi

jmarcos@mattosfilho.com.br

Fone: (21) 3231 8220

Alessandra Gomensoro

agomensoro@mattosfilho.com.br

Fone: (21) 3231 8222

BRASÍLIA

Marcos Joaquim Gonçalves Alves

marcosjg@mattosfilho.com.br

Fone: (61) 3327 2206

Caso queira adicionar alguma pessoa em nosso mailling list ou deseje deixar de receber o Boletim Informativo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, favor enviar uma solicitação para Cintia: memorando@mattosfilho.com.br | tel +55 11 3147 2892.

SÃO PAULO

Al. Joaquim Eugênio de Lima 447
01403-001 São Paulo SP Brasil
T +55 11 3147 7600

RIO DE JANEIRO

Praia do Flamengo 200 11º andar
22210-901 Rio de Janeiro RJ Brasil
T +55 21 3231 8200

BRASÍLIA

SHS Qd. 06 Cj A, Bloco C - Sala 1901
70322-915 Brasília DF
T +55 61 3218 6000

NEW YORK

712 Fifth Avenue 26th Floor
New York NY 10019 USA
T + 1 646 695 1100