

JULHO DE 2019 – DESTAQUES

- ▶ STJ PODE DEFINIR DIREITO A CRÉDITO DE PIS/COFINS NO REGIME MONOFÁSICO
- ▶ RFB REFORMULA POSIÇÃO SOBRE INCIDÊNCIA DE IOF-CÂMBIO NAS EXPORTAÇÕES
- ▶ CARF AFASTA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE GASTOS COM VEÍCULOS
- ▶ RECEITA PUBLICA CONSULTA SOBRE A TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS NA CISÃO
- ▶ FISCO ESCLARECE TRIBUTAÇÃO DE GANHO NA VENDA DE AÇÕES SEM PERDA DE CONTROLE
- ▶ ARTIGO: A PRÁTICA DE *CASHBACK*, BONIFICAÇÃO E *REBATE* E SEUS REFLEXOS TRIBUTÁRIOS

NOTÍCIAS / ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS

STJ deverá definir direito a crédito de PIS/COFINS para empresas sujeitas ao regime monofásico

O STJ deverá decidir em breve acerca da possibilidade de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS sobre despesas com frete incorridas por empresas sujeitas ao regime monofásico. A sistemática de tributação monofásica concentra o recolhimento das contribuições em uma das etapas da cadeia produtiva, sendo aplicável para vários setores da economia, como automobilístico, farmacêutico etc.

Entendendo existir divergências sobre o tema dentre as Turmas do STJ, a Fazenda Nacional interpôs embargos de divergência contra decisão favorável a empresa atuante no ramo automobilístico.

Em caso similar, a primeira Turma do STJ entendeu que uma concessionária de automóveis poderia descontar créditos relativos ao frete entre a fábrica e o pátio, no cálculo das contribuições. Por outro

lado, a segunda Turma entendeu, em 2014, pela impossibilidade de crédito de PIS/COFINS para empresas sujeitas ao regime monofásico.

O assunto discutido no recurso da Fazenda suscita duas controvérsias importantes. A primeira diz respeito ao aproveitamento de créditos sobre despesas de transporte de mercadorias entre o fabricante e o revendedor, já que a legislação (Lei 10.833/03) refere-se apenas ao frete na “venda da mercadoria” (usualmente entendido como o frete da venda ao cliente final). As empresas têm suscitado que o frete em questão, mesmo que não relacionado à venda ao consumidor final, pode ser caracterizado como “insumo” à luz do REsp 1.221.170 (STJ), uma vez que tal gasto é essencial e relevante para a atividade.

A segunda discussão refere-se à possibilidade de extensão do direito de crédito a empresas que se submetem ao regime monofásico de PIS/COFINS, o qual, na visão dos contribuintes, não é incompatível com o regime de não-cumulatividade.

Publicado Decreto que dispõe sobre alíquota zero de IRRF sobre os rendimentos de beneficiários estrangeiros

O Decreto 9.904/2019 estabeleceu novas regras para a aplicação de alíquota zero do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) incidente sobre os

rendimentos remetidos ao exterior a título de comissões pagas por exportadores a seus agentes estrangeiros e às despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga e emissão de documentos realizados no exterior.

Embora o benefício fiscal não seja novo, o Decreto esclareceu uma importante condição para o seu uso: o registro da transação no sistema SISCOSEUR ou outro sistema que venha a substituí-lo.

PGFN publica parecer sobre isenção de IOF-Câmbio nas receitas de exportação e RFB altera sua posição sobre o tema

Em dezembro de 2018, a Receita Federal publicou a Solução de Consulta nº 246/2018 que firmou o entendimento pela incidência do IOF-Câmbio sob alíquota de 0,38% quando do ingresso de recursos no Brasil após o término do processo de exportação.

A medida causou surpresa às empresas exportadoras, uma vez que a legislação vigente determina que as receitas decorrentes de exportação estão sujeitas à alíquota zero do IOF-Câmbio, sem fixar condições (art. 15-B, inciso I, do Decreto 6.306/2007). Após a publicação, algumas entidades representativas de contribuintes manifestaram insatisfação e discordância, argumentando que, ao contrário do sustentado pelo Fisco,

o processo de exportação não se encerra necessariamente na data em que o exportador recebe o pagamento em conta no exterior.

Chamada a se manifestar, a PGFN publicou o Parecer SEI 83/2019 definindo que “(...) o instrumento hábil para efetivar operações de câmbio relativas ao ingresso no país de receitas exportação de bens e serviços é o contrato de câmbio de exportação, de modo que as operações de câmbio que se amoldarem às suas regras sujeitam-se à alíquota zero”. Para a Procuradoria, o contrato de câmbio deve ser celebrado para a liquidação pronta ou futura, de forma prévia ou posterior ao embarque da mercadoria ou prestação de serviço, observando o prazo máximo de 750 dias, em conformidade com as diretrizes do Banco Central. Ressaltou também que o prazo para a contratação de câmbio é de 360 dias da contratação prévia e que o limite para a sua liquidação é o último dia do mês seguinte ao embarque ou prestação do serviço.

Após a polêmica, a Receita Federal publicou, no mês de julho, a Solução de Consulta nº 231/2019, reformando parcialmente sua posição anterior e adotando o entendimento intermediário firmado pela PGFN (acima).

Promulgado Decreto que altera dispositivos da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Brasil e Dinamarca

Foi promulgado o texto do Decreto 9.851/2019, que alterou a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Governo Brasileiro e o Governo do Reino da Dinamarca em 1974.

As principais mudanças do texto se concentram no artigo 23 (métodos para evitar a dupla tributação), que passou a prever o método do crédito. Pela nova redação, quando um residente brasileiro receber rendimentos tributáveis na Dinamarca, o Brasil permitirá, como dedução do imposto incidente sobre os rendimentos desse residente, um montante igual ao imposto sobre os rendimentos pago na Dinamarca (a mesma metodologia se aplica quanto a rendimentos de origem brasileira recebidos por pessoas residentes na Dinamarca).

Anteriormente o Tratado contemplava também o método de isenção para determinadas categorias de rendimento, além de conter uma cláusula especial – agora revogada – que impedia a tributação, por parte de um Estado Contratante, de lucros não distribuídos de empresas do outro Estado Contratante. Tal previsão permitia a utilização da

Dinamarca como importante jurisdição para a consolidação de lucros gerados no exterior, por empresas brasileiras, o que afastava a aplicação de regras de tributação automática de lucros estrangeiros no Brasil (STJ REsp 1.325.709). As novas disposições têm vigência a partir de junho de 2019.

Alteradas as regras do ex-tarifário

O Ministério da Economia publicou a Portaria nº 309/2019, a qual revogou as Resoluções CAMEX 66/2014 e 103/2018 e reestruturou os procedimentos para a obtenção de redução da alíquota do imposto de importação de bens de capital, de informática e de telecomunicações.

A Portaria passou a prever critérios objetivos para a análise de existência de produção nacional equivalente. Adicionalmente, pelas novas regras, serão considerados, quando aplicáveis, critérios adicionais relativos ao grau de automação, à garantia de performance do bem, a tecnologia utilizada, entre outros. Os pleitos do regime também continuam sujeitos à consulta pública para que interessados possam apresentar contestação à concessão da redução de imposto.



JURISPRUDÊNCIA (DECISÕES JUDICIAIS)

TRF afasta redução da alíquota do REINTEGRA para o ano-calendário de 2018

O REINTEGRA é um benefício fiscal de incentivo à exportação que permite ao contribuinte apurar um crédito presumido para a compensação com tributos federais ou o resarcimento do montante residual após a compensação.

Em maio de 2018, o Poder Público publicou o Decreto 9.393/2019, que reduziu a alíquota aplicável de 2% para 0,1%, com aplicação em junho do mesmo ano. Confrontado com o aumento da carga tributária, o contribuinte insurgiu-se contra a alteração de alíquota, requerendo o afastamento da cobrança com base no princípio da anterioridade.

Ao se manifestar sobre o tema, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região trouxe julgados recentes do STF e STJ, entendendo ser imprescindível que se observe a anterioridade para a alteração de alíquotas do REINTEGRA, a qual somente pode ser aplicada a partir de janeiro de 2019.

TRF afasta contribuições ao “Sistema S”

O Tribunal Regional Federal da 5ª Região afastou a incidência das contribuições destinadas ao Sistema S (Sebrae, Sesc, Senac etc.) com base nas alterações trazidas pela Emenda Constitucional nº 33/2001.

Na visão dos desembargadores, a Emenda modificou o texto legal que estabelece o regime das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, não tendo abarcado, entre as possíveis bases de cálculo, a “folha de salários”, sobre a qual as contribuições atualmente incidem.

No STF, a matéria é discutida nos REs 630.898 e 603.624, nos quais o Ministério Público Federal já emitiu parecer favorável à tese dos contribuintes, sendo tal manifestação utilizada como um dos fundamentos da decisão do TRF.

TJ-RS autoriza empresa a transferir crédito de ICMS derivado de venda para ZFM para terceiros

De forma geral, a transferência dos créditos acumulados de ICMS para terceiros está condicionada à expressa autorização legal, exceção reservada aos créditos vinculados à atividade de exportação.

Em recente decisão sobre o tema, o TJ-RS garantiu a uma indústria de móveis o direito de transferência, para outros contribuintes, de ICMS do saldo acumulado do tributo decorrente de vendas realizadas para compradores localizados na Zona Franca de Manaus (ZFM).

Nas razões de julgamento, o relator ressaltou que o Decreto-lei 288/67 concede o mesmo tratamento tributário dispensado às exportações no caso de operações de mercadorias para consumo ou industrialização na ZFM.



JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E SOLUÇÕES DE CONSULTA

CARF afasta incidência de contribuição previdenciária sobre valores de aluguel de veículos

A incidência da contribuição previdenciária sobre os valores ressarcidos aos trabalhadores a título de aluguel de veículo próprio e de terceiros, bem como de vale-combustível é motivo de inúmeras discussões na esfera administrativa. Na visão da RFB, os valores em questão têm natureza remuneratória e devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Em julgamento realizado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em 2017, o órgão administrativo havia definido pela incidência das contribuições, uma vez que o contribuinte não teria sido capaz de comprovar a natureza das despesas, sendo inviável afastar a natureza remuneratória dos valores pagos.

Em processo julgado recentemente, a CSRF, por maioria de votos, adotou posição distinta e definiu que as verbas em questão têm natureza “indenizatória”, afastando a incidência da contribuição previdenciária.

Segundo a CSRF, o pagamento, via cartão específico, de valores para abastecimento vinculado à realização de serviço não configura “salário indireto”. Ademais, o Tribunal esclareceu que, no caso concreto, comprovou-se que os veículos alugados eram utilizados para a prestação de serviços e devidamente adaptados à necessidade da empresa.

CARF reconhece direito ao crédito de PIS e COFINS sobre insumos para mineradora e indústrias

Em recentes decisões, o CARF vem aplicando o conceito de “insumo” fixado pelo STJ no REsp 1.221.170/PR, reconhecendo o direito ao crédito de PIS/COFINS de acordo com os critérios da essencialidade e relevância no processo produtivo.

No Acordão 3301-006.109, de 25 de abril de 2019, o CARF acatou os argumentos apresentados por uma mineradora e reformou parcialmente o acordão de origem que manteve a glosa de créditos. Na visão do CARF, os fretes de insumos e produtos semi-elaborados entre estabelecimentos da empresa, os fretes de produtos acabados com

destino à exportação, os insumos na fase de pré-beneficiamento, os gastos com o beneficiamento e os gastos com insumos devidos por obrigação legal (como consultorias ambientais) têm natureza essencial para o setor e para as atividades da empresa, sendo considerados insumos creditáveis para fins de cálculo do PIS/COFINS.

Manteve, entretanto, a glosa referente a despesas com serviços de medicina do trabalho, consultoria, mão-de-obra de abastecimento, consultoria técnica, transporte de equipe de trabalho, serviços de apoio administrativo e treinamentos, por entender que se tratariam de gastos comuns a todas as empresas, não sendo essencial para a obtenção da receita vinculada à atividade do contribuinte.

Ainda sobre esse tema, o Acordão 9303-008.575 reconheceu a possibilidade de tomada de créditos sobre “*despesas com aluguéis de caminhões, automóveis, camionetas*”, bem como sobre os “*gastos com material de embalagem e as despesas com fretes incorridos para o transporte de produtos acabados entre seus estabelecimentos*”.

Neste mesmo sentido, a 3ª turma da CSRF acatou o pedido de contribuinte industrial e reconheceu, no Acórdão 9303-008.645, o direito a crédito sobre despesas com equipamentos de segurança (EPI),

descarga de carvão, armazenagem, capatazia e sobre serviços de manutenção e reparo de máquinas e equipamentos do processo produtivo, por serem essenciais à execução das atividades da empresa.

Ademais, o CARF proferiu o Acordão 9303-005.902 autorizando empresas comerciantes a se apropriarem de créditos de PIS/COFINS sobre “*(...) as mercadorias adquiridas para revenda (e ainda aquelas não sujeitas à tributação concentrada), bem como as de armazenagem e frete na operação de venda*”. Nesse caso, o tribunal reconheceu que as despesas com manutenção de frota própria utilizada para realização de frete de venda ao consumidor final é passível de crédito.

CARF entende pela incidência de contribuições previdenciárias sobre aportes em plano de previdência

De forma geral, as contribuições previdenciárias somente incidem sobre as parcelas pagas aos empregados que tenham natureza remuneratória, excetuando-se, dentre outras hipóteses, “*o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes*”.

No Processo 16327.720052/201548, julgado pela 2^a Turma da CSRF, o tribunal apreciou o recurso especial que versava sobre a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores aportados pela empresa em plano de previdência complementar aberta, disponibilizada aos funcionários ocupantes de cargo de direção.

Na visão do contribuinte, os aportes diferentes em razão de cargo e a previsão de resgate a qualquer tempo estariam plenamente de acordo com as regras do regime de previdência complementar aberta, não havendo que se falar na descaracterização do benefício.

No entanto, o CARF acolheu por maioria de votos a tese defendida pelo Fisco, que apontou disparidades entre os valores aportados pelo contribuinte e os salários devidos para os beneficiários do plano empresarial (diretores). Adicionalmente, a relatora do caso destacou a inexistência de regras claras para os depósitos e a possibilidade de resgates a qualquer tempo.

Receita edita Solução de Consulta sobre dedução e compensação de tributos entre SCP e sócio ostensivo

Em consulta à Receita Federal (Solução de Consulta COSIT 202/2019), o contribuinte que se colocava na condição de sócio ostensivo de uma

sociedade em conta de participação (SCP) indagou sobre a possibilidade de compensação de valores de PIS/COFINS retidos em suas operações próprias com as contribuições devidas nas operações relativas à SCP.

Segundo a Receita, a responsabilidade pela apuração e recolhimento dos tributos de titularidade da SCP recai sobre o sócio ostensivo, conforme disposto na IN RFB 1.700/2017. No entanto, esclareceu que, nos termos da legislação vigente, os tributos retidos nas operações próprias do sócio ostensivo somente podem ser objeto de compensação relativamente aos tributos devidos pelo próprio sócio. Nesse mesmo sentido, os tributos devidos retidos nas atividades da SCP só podem ser compensados ou deduzidos no tocante aos tributos próprios da SCP.

Receita firma entendimento pela exclusão das despesas com concessão de bonificação da base do IRPJ/CSLL

Por meio Solução de Consulta COSIT 205/2019, o Fisco Federal entendeu ser possível enquadrar a bonificação no conceito de “despesa operacional” para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ/CSLL.

No caso analisado, o contribuinte que atua no ramo de comércio por atacado de peças e acessórios para veículos automotores concedia aos

seus clientes um crédito expresso, disponibilizado por meio de um cartão pré-pago, sem vinculação direta a evento futuro.

Ao examinar o tratamento tributário atrelado à matéria, a Receita Federal esclareceu que “(...) *as bonificações concedidas a clientes, visando ao incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculadas às operações comerciais realizadas pelo consulente, enquadraram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL*”.

Publicada Solução de Consulta sobre tratamento tributário aplicável a verbas rescisórias de representantes comerciais

Em 10 de junho foi publicada a Solução de Consulta 196, que trata da necessidade de retenção de 15% a título de IRRF sobre o valor da indenização paga em caso de rescisão de contrato de representante comercial, nos termos das Leis 4.886/65.

Na visão do Fisco, ainda que o vocábulo utilizado para definir a multa prevista na Lei 4.886 seja “indenização”, tal terminologia não seria suficiente para o enquadramento na hipótese de isenção de imposto de renda. Segundo a Receita Federal, existe a constituição de uma contraprestação obrigatória pela rescisão, que não possuiria força

normativa para afastar a incidência do tributo. Ademais, a Lei 9.430/96 estabelece que os valores relativos a multas ou vantagens auferidas em virtude de rescisão de contrato de trabalho compõem os rendimentos da pessoa física, sendo aplicável o IRRF.

Receita publica consulta sobre a transferência de créditos tributários na cisão

A Receita Federal publicou a Solução de Consulta 8.014/2019, que procura estabelecer restrições à transferência de créditos fiscais em operações de reorganização societária. Segundo a Receita, a operação de cisão parcial em que há transferência de créditos fiscais para uma terceira empresa poderá ser desconsiderada - com a impossibilidade de utilização dos créditos fiscais pela empresa sucessora - caso não esteja presente o “fim econômico”.

Não é a primeira vez que a Receita fixa esse tipo de restrição, que já foi refletida em manifestações anteriores (Solução de Consulta 321/2017). Ocorre que essa restrição não tem respaldo legal: contanto que a operação atenda às formalidades da lei societária e não exista vedação legal ou contratual expressa, não há restrição à transferência de ativos e passivos de qualquer natureza, inclusive aqueles de natureza tributária.

Para evitar situações abusivas, a legislação prevê regras específicas, como no caso dos prejuízos fiscais acumulados, os quais não podem ser transferidos numa operação de cisão. Porém, tal restrição não se estende aos créditos fiscais em geral. Trata-se, portanto, de uma interferência indevida da Receita para tentar limitar os efeitos de operações societárias reguladas por lei própria.

Fisco esclarece tributação de ganho na venda de ações sem perda de controle societário

Uma empresa alienou parte da participação societária detida em uma subsidiária, sem que a operação tenha resultado em perda de controle societário. Em observância às regras de contabilidade, a operação foi registrada diretamente em conta de patrimônio líquido, sem reflexos no resultado do exercício. Não houve, em termos contábeis, o reconhecimento de uma “receita” ou “ganho” na alienação da participação societária.

Em consulta ao Fisco, a empresa questionou se o conceito de “resultado” contido na legislação tributária (IRPJ/CSLL) se referia apenas aos resultados contábeis gerados ou a qualquer resultado positivo obtido nas transações de alienação.

Em sua resposta (Solução de Consulta 198/2019), a Receita Federal reconheceu que a contabilidade nem sempre é o meio preponderante para a determinação do lucro tributável. Assim, mesmo sem o registro contábil do resultado da operação no resultado do exercício, o ganho de capital obtido com a alienação de participação societária deve compor a base de cálculo do IRPJ/CSLL.

Essa manifestação da RFB, embora previsível, tem um aspecto importante: representa um reconhecimento formal da Receita Federal no sentido de que não há vinculação absoluta e necessária entre os registros contábeis e a forma de determinação do lucro tributável.

Trata-se de um tema que tem gerado inúmeras discussões no Brasil após a adoção dos padrões internacionais de contabilidade. Embora a contabilidade seja entendida como o “ponto de partida” para a determinação do lucro tributável das empresas, há inúmeras divergências entre contabilidade e o direito tributário (em particular quanto ao conceito de renda tributável), as quais nem sempre são capturadas pela lei tributária (Lei 12.973/14).

Assim, essa manifestação da RFB é importante não apenas para reconhecer que a inexistência de “ganho contábil” não afasta a

incidência do imposto de renda (IRPJ/CSLL) na hipótese em que a transação reflita uma alienação de ativo geradora de lucro, mas principalmente para admitir, em contrapartida, que nem todas as transações que resultam no reconhecimento de receita/ganho contábil devem gerar repercussões tributárias.

Fisco reafirma entendimento pela não incidência de IRRF sobre remessas ao exterior a título de serviços técnicos

Por meio da Solução DISIT 6.017/2019, a Receita Federal definiu que não há retenção de IRRF sobre os valores remetidos para pagamento de serviços técnicos e de assistência técnica prestados por empresa sediada na Finlândia em benefício de tomador no Brasil.

O entendimento não é novo e já havia sido admitido pela ADI RFB 5/2014. Segundo a Solução de Consulta, o artigo 7º da Convenção entre Brasil e Finlândia é claro ao definir que “(...) Os lucros de uma empresa da Finlândia são tributáveis apenas na Finlândia, a não ser que a empresa exerça sua atividade no Brasil por meio de um estabelecimento permanente aí situado”.

Fisco reafirma entendimento pela incidência de IRRF sobre a importação de software

Em nova manifestação sobre a tributação aplicável à importação de software, a Receita Federal reafirmou o entendimento pela incidência de IRRF nas remessas ao exterior pelo licenciamento de software (Solução de Consulta 9.004/2019).

No entendimento do Fisco, “(...) As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração pela licença de distribuição ou comercialização de software de prateleira, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, por configurar pagamento de royalties”.

A depender da estrutura contratual adotada pela empresa brasileira, a posição da RFB pode ser questionada. Nos casos em que se demonstre haver uma cessão total do direito de propriedade ou, como é mais comum, quando há mera compra de licenças para revenda (distribuição do software), opera-se na verdade uma transação equiparada à compra e venda, o que pela própria natureza afasta a incidência de IRRF no Brasil.

Ainda nas hipóteses acima descritas, em sendo aplicável um acordo de bitributação, é possível invocar o artigo 7º do referido acordo para afastar a possibilidade de tributação das remessas no Brasil.

Trata-se da interpretação sugerida pela própria OCDE nos Comentários à Convenção Modelo, cujo modelo é adotado como base pelo Brasil na elaboração de seus próprios acordos. Segundo a OCDE, nos contratos entre o detentor do software e um distribuidor intermediário, o primeiro usualmente concede ao distribuidor o direito de distribuição (e não os direitos de reprodução), de tal forma que a remuneração não é vinculada ao direito de explorar os direitos autorais vinculados ao software. Nesses casos, a transação estará enquadrada no artigo 7º da Convenção Modelo, independentemente da forma como o software é distribuído (eletronicamente ou por meio físico) ou de haver algum nível de customização para fins de instalação.

Publicada Consulta sobre incidência de IRRF sobre remessas ao exterior a título de aluguel de equipamento industrial

De acordo com a Solução de Consulta COSIT 216/2019, os pagamentos efetuados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, à pessoa jurídica domiciliada em Israel, como remuneração pelo uso de equipamentos

industriais, estão sujeitos ao IRRF no Brasil à alíquota de 10%, desde que o beneficiário não exerça atividade empresarial no Brasil por meio de um estabelecimento permanente aqui situado.

Segundo a Receita Federal, o aluguel se enquadra no conceito de concessão de uso de equipamento industrial previsto no artigo 12 (royalties), item 3, do Tratado de Bitributação Brasil-Israel, o que autorizaria a tributação na fonte no Brasil até o limite de 10% (limite fixado no Tratado para rendimentos dessa natureza).



ARTIGOS / DOUTRINA

A prática de *cashback*, bonificação e *rebate* e seus reflexos tributários

Por Flávio Yoshida

Recentemente tem se expandido no varejo brasileiro o sistema de *cashback*, por meio do qual o cliente recebe de volta determinado percentual do preço de um produto ou serviço adquirido, tipicamente na forma de crédito em uma conta virtual para ser utilizado em compras futuras. Essa prática tem sido noticiada com frequência como um importante mecanismo para o “impulsionamento” de vendas.

Apesar de recente, o *cashback* é similar a outras práticas já bastante difundidas nas relações entre empresas e clientes, com o pagamento dos chamados rebates em dinheiro ou a entrega de mercadorias ou serviços em bonificação. Em comum, essas práticas são adotadas como forma de promover a realização de novos negócios e fidelizar clientes.

Os impactos tributários destas transações não são sempre evidentes e geram dúvidas e discussões entre autoridades fiscais e contribuintes. O que ocorre é que, do ponto de vista legal, tais práticas não possuem um regramento específico e, a depender de como sejam interpretadas, produzirão efeitos adversos na apuração de tributos.

Uma primeira interpretação possível é de que os valores concedidos aos clientes, por estarem intrinsecamente relacionados aos bens ou serviços vendidos, representam meras reduções ou ajustes no preço da operação original. A favor desta interpretação pesa o tratamento contábil de receita definido no Pronunciamento Técnico CPC 47, cujo item 51 prevê que o a contraprestação de um contrato “pode variar em razão de descontos, abatimentos, restituições, créditos, concessões de preços, incentivos, bônus de desempenho, penalidades ou outros itens similares”.

A discussão passa ainda pela possível caracterização dos valores bonificados como “descontos”, sejam estes condicionais ou incondicionais, particularmente quando a sua concessão estiver

vinculada a determinados requisitos (volume de vendas, prazo de pagamento etc.).

De forma geral, entende-se que os descontos incondicionais são aqueles concedidos na ocasião da celebração da venda e, do ponto de vista operacional, são destacados no respectivo documento fiscal. A legislação tributária admite que esses descontos devem ser excluídos da receita bruta para fins de cálculo dos tributos em geral, mas a Receita Federal sustenta que essa qualificação somente é válida quando o valor estiver descrito no documento fiscal (Solução de Consulta Cosit nº 380/17).

De outro lado, os descontos dados em momento diverso da concretização da venda, ou quando vinculados a evento futuro, podem ser classificados como “condicionais”. Usualmente esse tipo de desconto não é admitido como ajuste de preço pela legislação tributária, podendo ser registrado como receita ou despesa pelas partes envolvidas. Um exemplo é o caso do desconto concedido em razão da antecipação do pagamento de uma fatura, que é usualmente qualificado como despesa ou receita financeira.

Ao examinar especificamente o tema dos “rebates”, a Receita Federal sustenta que “*o recebimento “a posteriori” de verba proveniente de rebaixa de preço e recomposição de margem, através de crédito em conta-corrente ou abatimento em duplicata do fornecedor, constitui auferimento de receita por parte do adquirente das mercadorias, tributável pela Contribuição para o PIS/Pasep (...)*” (Solução de Consulta Cosit nº 380/17).

Outras interpretações podem surgir a depender do arranjo contratual existente. Por exemplo, se o *rebate* ou bonificação estiverem atrelados ao atingimento de metas, cumprimento de prazos, gastos com ações de marketing etc. Em cada caso, as normas contábeis podem sugerir que os valores dispendidos sejam considerados como despesas operacionais, por exemplo, para marketing e propaganda, despesas financeiras ou ainda como parte de um acordo de rateio de despesas ou contraprestação por serviços prestados. Há inclusive posicionamento da Receita Federal segundo o qual o recebimento de mercadorias em bonificação não vinculadas a uma operação de compra e venda constitui “receita de doação tributável”.

Como é possível notar, diversos fatores devem ser considerados para a qualificação jurídica e tributária aplicáveis à prática de *cashback*, bonificação ou *rebate*, incluindo a estrutura contratual adotada, a forma de contabilização e os termos e condições da operação. Não se pode adotar uma interpretação uniforme, exigindo-se uma análise caso a caso.

Ademais, nas hipóteses em que a operação envolve duas pessoas jurídicas, a entrega dos valores, bens ou serviços a título de “bonificação” deve ser interpretada tanto sob a perspectiva da empresa que concede quanto do ponto de vista daquela que recebe. Para a pessoa jurídica que concede a bonificação, a depender da interpretação adotada, a operação pode ser registrada como um efetivo “ajuste de receita” (redução) ou como uma “despesa”. Para a pessoa jurídica que recebe a bonificação, pode-se cogitar de uma “redução de custo ou despesa” ou uma “receita” isoladamente considerada.

Se do ponto de vista da apuração do lucro tributável, as qualificações acima descritas tendem a ser menos relevantes, já que a base tributável será o “lucro líquido” (aplicável para empresas que apuram o IRPJ/CSLL com base no lucro real), os reflexos para a apuração das contribuições para o PIS e a COFINS são menos óbvios, especialmente nos casos em

que a venda original e pagamento da bonificação ocorrem em momentos distintos.

Na apuração do PIS/COFINS, se a bonificação for tratada como ajuste de receita por parte do fornecedor e como ajuste de custo pelo cliente, a incidência desses tributos refletirá corretamente os valores da transação, sem impactos adversos. Todavia, se a empresa que concede a bonificação a trata como uma despesa (e não como redução de receita), poderá calcular o PIS/COFINS sobre uma base de cálculo majorada e, de outro lado, não reconhecer créditos sobre o valor da “despesa” de bonificação registrada.

Efeito similar pode ocorrer para a empresa que recebe a bonificação. Caso o valor não seja tratado como “ajuste de custo”, poderá resultar na apropriação de créditos de PIS/COFINS sobre uma base incorreta (majorada), particularmente se o valor da bonificação, registrado isoladamente como “receita”, não for computado na base de cálculo das contribuições.

As distorções acima descritas são comuns especialmente no mercado varejista e decorrem da sistemática não-cumulativa de apuração do

PIS/COFINS. Além disso, essa discussão ganha novos contornos diante da multiplicidade de modelos de incentivo adotados pelas empresas e da ausência de uniformidade de interpretação tomada por precedentes das cortes administrativas e das próprias autoridades fiscais.

A título de exemplo, no início do ano a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu que o recebimento de descontos não constantes em nota fiscal por redes varejistas, a título de “pedágio” acordado com fornecedores, tem a natureza de “comissionamento de vendas”, configurando receita tributável pelo PIS/COFINS. Ainda, sustentou que a concessão de descontos comerciais pré-acordados para custeio indireto das atividades do adquirente constitui “receita tributável” (Acórdão 9303-008.247, de 19.03.2019).

Em outra ocasião, o CARF decidiu que os valores pagos pelo cumprimento de metas e ações não constituem “receita financeira” da empresa que os recebe. Na ocasião, o órgão não admitiu que os valores sejam considerados como “redução do custo” de aquisição de mercadorias, mantendo a autuação que os qualificava como “receita tributável” (Acórdão 3301-004.808, de 24.07.2018).

Nessas situações, caso prevaleça o entendimento sugerido pela corte administrativa, seria necessário admitir, por uma questão de consistência, que a empresa que concede as bonificações também reconheça créditos de PIS/COFINS sobre as respectivas “despesas”, sejam elas qualificadas como despesas de comissionamento, marketing etc. **Afinal, mesmo que se reconheça inexistir um regime de não-cumulatividade pura do PIS/COFINS, é razoável sustentar a relevância e a essencialidade desses gastos, para o fornecedor, como forma de impulsionar as vendas, o que reflete uma prática já enraizada no mercado brasileiro.**

Os precedentes acima representam apenas alguns dos litígios mais atuais enfrentados por contribuintes diante dos questionamentos apresentados pelas autoridades federais. O tratamento tributário aplicável deve ser definido a cada caso, a partir das particularidades contratuais da operação e suportado pelo correspondente tratamento contábil. Nesse sentido, a prática do *cashback* e da bonificação deve ser acompanhada de uma análise de seus possíveis reflexos tributários, de forma a mitigar possíveis reflexos tributários negativos para as empresas.



CONTATO

RONALDO RAYES
rreyes@rfaa.com.br

RICARDO MAITTO
rmaitto@rfaa.com.br

BRUNO AGUIAR
baguiar@rfaa.com.br

DANIELA FLORIANO
dfloriano@rfaa.com.br

Para maiores informações, acesse o nosso site www.rfaa.com.br.

Contribuíram para a elaboração desta edição do **Informe Tributário** os advogados **Flávio Yoshida e Guilherme Vidoto**. Este documento pretende apresentar um resumo de alterações legislativas e precedentes administrativos e judiciais em matéria tributária, sendo direcionado aos clientes e parceiros de *Rayes & Fagundes Advogados*. Este documento tem caráter meramente informativo e não configura opinião legal.