

*“Oportunidades não surgem. É você que as cria.”*  
*Chris Grosser*

## Sumário

JUSTIÇA MANDA LIBERAR CRÉDITO DE CONTRIBUINTE .....	2
RECEITA FEDERAL EXIGE DE EMPRESAS INFORMAÇÕES SOBRE EXCLUSÃO DO ICMS .....	3
MARCO LEGAL PARA AS PESQUISAS CLÍNICAS .....	5
COMPETÊNCIA PARA CLASSIFICAR MERCADORIAS .....	7
PGFN NOTIFICA CONTRIBUINTES COM PARCELAMENTOS ATRASADOS .....	8
O CONTROLE DA CONSTITUIÇÃO DA PROVISÃO DE PERDA DE ESTOQUES NÃO DEVE SER EFETUADA NO E-LALUR E NO E-LACS .....	10
IMPLICAÇÕES DA MP 881 NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	11
FRAUDE: JT RECONHECE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DE VENDEDOR CONTRATADO POR 10 ANOS COMO REPRESENTANTE COMERCIAL .....	15

## **JUSTIÇA MANDA LIBERAR CRÉDITO DE CONTRIBUINTE**

*Fonte: Valor Econômico.* Contribuintes estão recorrendo à Justiça contra a demora da Receita Federal para analisar pedidos de homologação prévia de créditos gerados com a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins. Uma das decisões foi concedida pela 13ª Vara Federal de Porto Alegre e beneficia uma varejista do setor de materiais de construção.

Nos processos, os contribuintes alegam que a Instrução Normativa (IN) nº 1.717, de 2017, da Receita Federal, determina prazo de 30 dias para ser proferido despacho sobre pedido de habilitação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado (contra a qual não cabe mais recurso). A previsão está no parágrafo 3º do artigo 100 da norma, que dispõe sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso de tributos.

No caso da varejista de materiais de construção, o pedido foi apresentado no fim de dezembro e até a concessão da liminar, no dia 19, não havia decisão administrativa. A resposta só veio após a determinação da Justiça e antes do prazo estipulado pelo magistrado: 1º de agosto. "Não pode ficar o contribuinte indefinidamente sem uma resposta acerca de seus pedidos administrativos, face aos potenciais prejuízos a serem causados, especialmente, às empresas", afirma na decisão o juiz Ricardo Nüske, da 13ª Vara Federal de Porto Alegre.

Segundo a advogada Alessandra Ramos, da Audicon Assessoria Jurídica e Fiscal, muitas empresas estão tendo dificuldade para começar a efetivamente compensar esses créditos. "A Receita Federal tem demorado muito para analisar os pedidos. Muito provavelmente para segurar o rombo no caixa da União", afirma.

No caso de sua cliente, a advogada diz que o pedido foi para compensar o ICMS destacado em nota e não o efetivamente recolhido, como defende a Receita Federal. "Essa é uma discussão nova, mas os tribunais já estão rechaçando o entendimento do Fisco", ela diz.

Além da demora com as homologações, advogados afirmam que a Receita tem travado a compensação de créditos por meio de processos fiscalizatórios. A medida tem como base a Instrução Normativa nº 1.810 de 2018, que alterou a anterior, de nº 1.717.

A IN 1.717, com a mudança, passou a prever, no artigo 76, que crédito informado por contribuinte não pode ser usado para compensações se sua "liquidez e certeza" estiverem sob procedimento fiscal. "Enquanto a fiscalização estiver sendo realizada, não pode compensar. Está acontecendo em muitos casos", diz Luiz Augusto Bichara, sócio do Bichara Advogados. Com a medida adotada pela Receita, alguns contribuintes decidiram ir à Justiça. Outros optaram por realizar compensações durante o processo de fiscalização, mesmo correndo risco. E há os que preferem esperar a conclusão do procedimento, antes de usar o crédito.

## **RECEITA FEDERAL EXIGE DE EMPRESAS INFORMAÇÕES SOBRE EXCLUSÃO DO ICMS**

*Fonte: Valor Econômico.* A Receita Federal tem notificado contribuintes para informarem, em um prazo de 20 dias, o método que decidiram adotar para a exclusão do ICMS do cálculo do PIS e da Cofins - se com base no imposto que consta na nota fiscal ou o efetivamente recolhido. Os comunicados estão partindo da Delegacia Especial de Maiores Contribuintes (Demac), em São Paulo, e já foram recebidos por empresas do setor varejista.

São companhias com decisões administrativas ou judiciais garantindo a existência do crédito tributário - decorrente da exclusão do imposto - e que ainda não fizeram a habilitação perante a Receita Federal.

Trata-se de um texto padrão. O Fisco pede o detalhamento do cálculo e faz outras duas solicitações: para o contribuinte informar a base legal, administrativa ou judicial que garante a retirada do ICMS do cálculo do PIS e da Cofins e para que apresente a origem do valor do imposto excluído.

Consta que o documento "não caracteriza início do procedimento fiscal". A Receita Federal "lembra", no entanto, que "a não observância das regras de elaboração e apresentação da EFD [Escrituração Fiscal Digital, o arquivo digital onde constam as informações dos contribuintes] enseja a aplicação de penalidades previstas no artigo 10 da Instrução Normativa nº 1.252/2012".

Advogados veem, nesse trecho, uma "ameaça" aos contribuintes. "Essa IN trata da multa prevista pela Lei nº 8212, que é aplicável nos casos de omissão de informações em EFD ou de transmissão de EFD com informações incorretas", diz um advogado. "E a multa é pesada. São 5% sobre o valor da operação, limitado a 1% da receita bruta no período a que se refere a EFD", complementa.

Essas notificações são consequência da Solução de Consulta nº 13, que foi publicada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal em 2018. A norma foi construída a partir de interpretação do Fisco sobre o acórdão do Supremo Tribunal Federal (STF) que definiu pela retirada do ICMS da base do PIS e da Cofins.

Consta no texto que os contribuintes devem usar no cálculo o ICMS efetivamente recolhido ao Estado e não o destacado em nota fiscal. Esse entendimento, na prática, reduz os créditos aos quais os contribuintes têm direito, já que o recolhido é geralmente menor do que o destacado na nota (em razão do regime da não cumulatividade do imposto estadual e de benefícios fiscais que a empresa possa ter direito).

Essa discussão está nos embargos de declaração apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra o acórdão do Supremo - ainda pendentes de julgamento - e também consta em recursos levados pela Fazenda ao Superior Tribunal de Justiça (STJ).

A demora do Judiciário em encerrar a discussão sobre o ICMS no cálculo do PIS e da Cofins tem feito com que as empresas adotem uma postura mais cautelosa para o aproveitamento dos créditos. A maioria das que já tem decisão transitada em julgado está habilitando perante à Receita Federal o "valor cheio", com base no ICMS destacado na nota, mas fazendo as compensações (uso de crédito para pagar tributos) somente até o limite do valor calculado com base no ICMS efetivamente recolhido.

"Esse formato permite que a empresa realize parte do ganho, mas não se exponha ao risco excessivo", diz o advogado Leonel Pittzer, sócio do escritório Fux Advogados. "Porque se prevalecer o entendimento da Receita e o contribuinte tiver compensado o crédito cheio, ele, lá na frente, terá esse crédito glosado e será aplicada multa de 50% sobre os valores dos tributos que ficaram descobertos."

Já se prevalecer, nas decisões do Supremo ou STJ, o entendimento do contribuinte, a empresa - como fez a habilitação do crédito cheio - poderá se utilizar do valor restante para outras compensações sem mais burocracia. "Esse é o caminho salomônico", pondera Pittzer.

Existem companhias, no entanto, ele diz, que estão arriscando mais e compensando os valores totais e há também aquelas que decidiram não usar os créditos até que o impasse seja encerrado. "Tem a ver com a situação econômica da empresa. As que têm mais necessidade de fluxo arriscam mais", afirma o advogado.

Não é só o impasse relacionado às compensações, porém, que tem gerado demanda nos escritórios de advocacia. As empresas do lucro real, que faturam acima de R\$ 78 milhões por ano, ao ter o crédito reconhecido por decisão judicial têm de deixar na mesa, para a União, 34% dos valores aos quais têm direito. A fatia é referente ao recolhimento de Imposto de Renda (IRPJ) e CSLL.

Essa situação afeta as empresas que, no passado, usaram os valores pagos de PIS e Cofins como despesa para reduzir os pagamentos, na época, de IRPJ e CSLL, detalham os advogados Felipe Kneipp Salomon e Isabela Schenberg Frascino, do escritório Levy e Salomão. A cobrança segue previsão do Ato Declaratório Interpretativo da Secretaria de Receita Federal nº 25, de 2003.

"Do ponto de vista de caixa, o registro de êxito do contribuinte pode ser melhor para o Fisco do que para a própria empresa", chama a atenção o advogado Luca Salvoni, do escritório Cascione Pulino Boulos Advogados. "Porque ele precisa registrar o ativo no seu balanço e fazer o recolhimento do IRPJ e da CSLL no mesmo mês, mas não sabe se vai poder usar todo aquele crédito para compensação nem em quanto tempo", frisa.

Salvoni diz que esse é um dos temas "do momento" entre os seus clientes e pondera que há formas de reduzir o impacto. Uma delas, afirma, é registrar no balanço somente o crédito calculado com base no ICMS efetivamente recolhido e deixar a diferença desse valor para o resultado do cálculo do ICMS destacado na nota fiscal como "ativo contingenciado". Dessa

forma, detalha, a tributação incide sobre a parcela menor e que poderá ser usada para as compensações de imediato.

Essa recomendação também tem sido a do advogado Leonel Pittzer. O pronunciamento nº 25 do Código de Processo Civil (CPC) prevê essa possibilidade, ele assegura. "A obrigação de conhecer em resultado não tem nada a ver com o crédito que será habilitado perante a Receita. É possível, então, registrar no balanço a parcela calculada com base no ICMS efetivamente recolhido, que é o crédito incontroverso, e habilitar o valor cheio, com base no ICMS destacado na nota."

Procurada pelo Valor para explicar o motivo das notificações, a Receita Federal, por meio de nota, informa que a decisão do STF "ainda não transitou em julgado" e, por essa razão, não há "um efeito amplo da decisão bem como seu alcance temporal".

Afirma ainda que detectou um grupo de empresas com decisão transitada em julgado que "extrapolou o entendimento da Receita Federal sobre o tema" e que também foram verificados "casos de contribuintes que não possuem decisão judicial e estão efetuando de forma irregular a compensação".

## **MARCO LEGAL PARA AS PESQUISAS CLÍNICAS**

*Fonte: Por Felipe de Almeida Mello e Luis Lopez Martinez para Valor Econômico.* Foi recentemente noticiado que um importante instituto de pesquisa brasileiro e um laboratório farmacêutico norte-americano firmaram um acordo inédito de colaboração tecnológica e pesquisa clínica para o desenvolvimento de vacinas contra a dengue, envolvendo montantes superiores a US\$ 100 milhões.

Apesar desta importante notícia, o Brasil atualmente carece de uma lei que regulamente e oriente a dinâmica da operação econômica "pesquisa clínica" em seres humanos. O arcabouço jurídico que disciplina a matéria baseia-se essencialmente em normas infralegais, notadamente, nas disposições da Resolução do Conselho Nacional de Saúde (CNS) nº. 466, de 12 de dezembro de 2012, sendo que, a nosso ver, um tema de tão grande importância para o país deveria ser regido por uma lei ordinária, aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Um estudo elaborado pelo hoje ministro do Supremo Tribunal Federal, ministro Luis Roberto Barroso, sobre o tema, concluiu que o sistema de pesquisa clínica enfrenta "sérios problemas de validade jurídica" por ausência de lastro legal.

Apenas para situarmos a importância do setor farmacêutico para a economia brasileira, o valor médio para o lançamento de um novo medicamento no mercado, considerando todas as fases de pesquisa, é de aproximadamente US\$ 1 bilhão, sendo que a maior parte desse valor é empregado em pesquisas clínicas. Este fato reforça a importância da pesquisa clínica como um

dos vetores da economia, sendo assim um tema que não pode ser negligenciado pela sociedade.

Trazendo mais alguns números, de acordo com a ViS Research Institute, que compila dados sobre 400 mil centros de pesquisa clínica ao redor do mundo, em 2013, a cidade de São Paulo ocupava a 9ª colocação entre as cidades com maior número de polos de estudos clínicos, estando à frente de metrópoles como Paris e Londres. Contudo, em relação ao número de estudos desenvolvidos, São Paulo ficava para trás ocupando a 57ª posição, pois apesar do elevado número de centros de pesquisa, cada um deles fazia em média apenas 12 estudos. Por sua vez, Moscou e Nova Iorque, realizavam entre 16 e 42 estudos por centro. Entendemos que a realização de pesquisas clínicas no Brasil é do interesse da sociedade como um todo, incluindo governo, pacientes e todos os setores envolvidos, sejam eles públicos ou privados, sendo estratégico para o sucesso da pesquisa & desenvolvimento (P&D) de medicamentos inovadores e fundamental para a tomada de decisão por parte das agências regulatórias quanto à segurança e eficácia necessárias para que o produto final possa ser aqui registrado.

O fato do Brasil não possuir uma lei que regule este tão importante assunto, faz com que pesquisas importantes sejam realizadas em outros países, inclusive em países vizinhos, como a Argentina, negando-se um inestimável acesso dos brasileiros a tratamentos inovadores e, ao mesmo tempo, dificultando a participação das comunidades médicas e científicas brasileiras às mais modernas e atuais pesquisas clínicas em andamento no mundo.

Há ainda que se reconhecer que a legislação infralegal existente é ineficiente, de modo que pesquisas importantes e inovadoras, que poderiam perfeitamente ser realizadas no Brasil, sejam realizadas em outros países.

Considerando o atual consenso entre governo, sistema ético-regulatório, pesquisadores, universidades e setor privado (patrocinadores e investidores) em colocar a pesquisa clínica como ação estratégica para as políticas de P&D e inovação no país, resta a urgente necessidade de uma lei que regule a pesquisa clínica com seres humanos no Brasil. O que já foi plenamente reconhecido por comissões internas do Senado Federal e da Câmara dos Deputados. Está hoje em tramitação, nesta última Casa, o Projeto de Lei nº 7.082, de 2017, que é a primeira oportunidade real de criação de um marco legal para a regulamentação da pesquisa clínica em seres humanos no Brasil.

Assim sendo, propugnamos pela necessidade de um marco legal específico para as pesquisas clínicas em seres humanos no Brasil. Uma vez aprovada tal lei, teremos uma definição clara acerca da responsabilidade legal sobre a realização de pesquisas clínicas no Brasil e a necessária segurança jurídica a todos os envolvidos neste tema, pesquisadores, instituições de ensino e pesquisa, patrocinadores, agências reguladoras e principalmente aos pacientes

voluntários de pesquisa clínica, de modo que o Brasil possa ser inserido, definitivamente, no seleto rol das nações que produzem pesquisas clínicas de ponta.

## **COMPETÊNCIA PARA CLASSIFICAR MERCADORIAS**

*Fonte: Por Daniela Floriano para Valor Econômico.* A obrigação, pelo Brasil, da observância das normas internacionais relativas ao Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias recentemente foi reforçada com a edição, pela Receita Federal, do Parecer Normativo nº 6, de 20 de dezembro de 2018.

Na qualidade de país signatário da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado, para fins tributários e aduaneiros, os entendimentos emitidos pela Organização Mundial das Aduanas (OMA) sobre classificação internacional de mercadorias prevalecem sobre as definições adotadas pelos órgãos públicos nacionais, inclusive sobre a própria orientação da Receita Federal. Contudo, na prática, não é isso que se observa.

A OMA, criada em 1952, é uma organização intergovernamental independente, cuja missão consiste em reforçar a eficácia e a eficiência das administrações aduaneiras. Para atender a esse objetivo, a OMA é responsável por editar um sistema universal que assegura que cada mercadoria corresponda a somente uma única classificação numérica, buscando assim facilitar as relações comerciais mediante adoção de um código unificado.

Atualmente, representando 183 administrações aduaneiras de todo o mundo, a OMA oferece aos seus membros, além do sistema unificado integralmente replicado no Brasil por meio da Tarifa Externa Comum (TEC), uma série de convenções e outros instrumentos internacionais, bem como serviços de assistência técnica e de formação.

O trabalho de classificação fiscal de mercadorias se fundamenta na interpretação conjunta das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH), nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC), nas Regras Gerais Complementares da TIPI (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH). Além disso, são vinculantes as classificações das mercadorias contidas nos pareceres da OMA, que são traduzidos e internalizados por ato do secretário da Receita Federal.

No Brasil, os questionamentos por parte do Fisco Federal sobre as classificações atribuídas pelos contribuintes avolumam-se consideravelmente. A implementação de sistemas eletrônicos de controle e conferência das importações, sem dúvida, contribuem para o aumento do controle e do interesse financeiro sobre essas operações e, nesse cenário, autos

de infração milionários são cada vez mais corriqueiros, sempre fundamentados na pretensão de reclassificação dos códigos originalmente atribuídos às mercadorias.

Contudo, e como antecipado, o trabalho de classificação fiscal encontra-se sujeito à necessária observância de normas internacionais, e nesse contexto, definitivamente não pode ser tratado como ato discricionário por parte da administração, incluindo aqui o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Carf.

É nesse cenário, assim, que o Parecer Normativo nº 6/2018 vem confirmar tal entendimento, concluindo que a aplicação do Sistema Harmonizado deve prevalecer sobre definições que tenham sido adotadas por órgãos públicos, incluindo não apenas os órgãos regulatórios de controle, a exemplo da Anvisa, Mapa, Inmetro, como também, e principalmente, pela própria Receita Federal.

Recentemente, o Conselho da OMA aprovou alterações do Sistema Harmonizado, as quais entrarão em vigor em 2022. O projeto, aprovado nas 133ª e 134ª sessões, ocorridas em 27 e 29 junho, determina a inclusão de 355 conjuntos de alterações, as quais se prestam para refletir a evolução dos padrões comerciais, o desenvolvimento de novas tecnologias e a necessidade de modernização e adaptação da nomenclatura comum.

As principais alterações propostas buscam principalmente a simplificação da nomenclatura, por meio da supressão de posições e subposições com um baixo volume de comércio e, cumulativamente, a inclusão de posições específicas, necessárias para contemplarem novos produtos como, por exemplo, posições específicas para mercadorias destinadas às terapias celulares, impressoras 3D, monitores de ecrã plano e drones, dentre outros.

As alterações do Sistema Harmonizado servem para assegurar uma interpretação e aplicação uniforme da nomenclatura, atentando-se para as atualizações tanto tecnológicas quanto nos padrões comerciais. Elas, todavia, ainda estão sujeitas às objeções pelos países membros no prazo de seis meses, o qual se esgota em dezembro próximo.

É nesse contexto que, conforme recentemente ratificado pela Parecer Normativo nº 6/2018, para fins tributários e aduaneiros, os entendimentos da legislação do Sistema Harmonizado devem não apenas orientar definições adotadas pelos órgãos públicos nacionais, incluindo aqui a Receita Federal do Brasil, o que em última instância significa a necessidade de adaptação das empresas às novas alterações aprovadas pela OMA.

## **PGFN NOTIFICA CONTRIBUINTES COM PARCELAMENTOS ATRASADOS**

*Fonte: Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN. Mais de 56 mil contribuintes foram notificados por meio da caixa de mensagens do Portal REGULARIZE.*



A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) notificou, neste mês de julho, por meio da caixa de mensagens da Portal REGULARIZE, mais de 56 mil contribuintes com parcelamentos formalizados perante a PGFN, alertando a necessidade da regularização imediata das parcelas em atraso.

As mensagens foram enviadas para contribuintes que acumularam duas parcelas atrasadas, optantes dos seguintes parcelamentos: Programa Especial de Regularização Tributária – Simples Nacional (Pert-SN); Programa Especial de Regularização Tributária (Pert); Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento das Instituições de Ensino Superior (Proies); Programa de Regularização Tributário (PRT); Programa de Modernização da Gestão de Responsabilidade Fiscal do Futebol Brasileiro (PROFUT); Programa de Regularização de Débitos Previdenciários dos Estados, Distrito Federal e Municípios (PREM); Parcelamento Convencional – Lei nº 10.522/2002; Programa de Regularização Tributária Rural (PRR); Parcelamento Especial – Simples Nacional – Lei Complementar nº 155, de 2016; Parcelamento para empresas em Recuperação Judicial.

Em regra, ao acumular três parcelas em atraso, o parcelamento é rescindido, ficando o contribuinte sujeito às consequências dos atos de cobrança, tais como: protesto em cartório, negativação em órgãos de proteção a crédito e penhora de bens.

Além disso, caso o parcelamento seja rescindido para eventual reparcelamento, o contribuinte deverá pagar a primeira parcela equivalente a: 10% do total dos débitos consolidados, caso haja inscrição com histórico de somente um parcelamento anterior rescindido; ou 20% do total dos débitos consolidados, caso haja alguma inscrição com histórico de reparcelamento anterior.

Esses valores são calculados automaticamente pelo Sistema de Parcelamento (SISPAR) no momento da emissão do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) da primeira parcela do reparcelamento.

#### **Como proceder**

Para emitir mensalmente as parcelas, o contribuinte deve acessar, por meio do REGULARIZE, a opção Meus Parcelamentos > ACESSAR O SISPAR > menu DARF/DAS.

Outra opção para emissão da parcela, também no REGULARIZE, é em Pagamento > Emitir DARF/DAS de parcela. Neste caso, deve ser informado o CPF/CNPJ do contribuinte devedor e o número da conta do parcelamento – que pode ser encontrado no campo “Número de Referência” no Darf das parcelas e no recibo do parcelamento.

A plataforma REGULARIZE está disponível para acesso de segunda a sexta-feira (exceto nos feriados nacionais), das 7h às 21h (horário de Brasília).

#### **Contribuição da sociedade**

Para consultar quais contribuintes estão cumprindo com o compromisso de pagar as prestações dos parcelamentos formalizados perante a PGFN, o cidadão pode recorrer

ao Painel dos Parcelamentos. O painel é atualizado mensalmente e os dados obtidos podem ser exportados em formato de planilha Excel ou PDF.

## **O CONTROLE DA CONSTITUIÇÃO DA PROVISÃO DE PERDA DE ESTOQUES NÃO DEVE SER EFETUADA NO E-LALUR E NO E-LACS**

*Fonte: Por Amal Nasrallah para Tributário nos Bastidores.* Não há previsão legal para que o controle decorrente da constituição da provisão para perda de estoques prevista nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, seja efetuado no e-Lalur, bem como no e-Lacs, devendo ser observados os ditames do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004. Esse foi o entendimento da Solução de Consulta nº 224 – Cosit de 26 de junho de 2019.

De acordo com a Solução de Consulta, o art. 8º da Lei nº 10.753, de 2003, autoriza que o editor, o distribuidor de livros e o livreiro constituam provisão para perda, relativa a um terço do valor do estoque existente no último dia de cada período de apuração. Por outro lado referida provisão é dedutível para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido (art. 9º da Lei nº 10.753, de 2003). Portanto, a dedutibilidade está atrelada, necessariamente, à constituição da provisão (perda estimada).

Isso acarreta três possibilidades, a saber.

- Se a perda efetiva for igual à provisão, não haverá impacto no resultado.
- Se a perda efetiva for superior ao limite de um terço, ela será efetuada a débito da conta redutora do estoque, até o montante da provisão, e o excesso, a débito da conta de resultado – custos ou despesas – e a crédito da conta de estoque.
- Se a perda efetiva reconhecida contabilmente for inferior a um terço, cabe a reversão total ou parcial da provisão, como receita no resultado.

Ainda de acordo com a solução de consulta, não há previsão legal para realização de registros no e-Lalur e no e-Lacs na Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004. Assim, o controle contábil exigível ao é o descrito no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004, in verbis:

“Art. 4º Os registros contábeis relativos à constituição da provisão para perda de estoques, à reversão dessa provisão, à perda efetiva do estoque e a sua recuperação serão efetuados conforme a seguir:

I – a constituição da provisão será efetuada a débito da conta de resultado e a crédito da conta redutora do estoque;

II – a reversão da provisão será efetuada a débito da conta redutora do estoque, a que se refere o item I, e a crédito da conta de resultado;

III – a perda efetiva será efetuada a débito da conta redutora do estoque, até o seu valor, e o excesso, a débito da conta de resultado – custos ou despesas – e a crédito da conta de estoque;

IV – a recuperação das perdas que tenham impactado o resultado tributável, a débito da conta patrimonial e a crédito da conta de resultado.”

## **IMPLICAÇÕES DA MP 881 NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO**

*Fonte: Por Paulo Honório de Castro Júnior e Pedro Henrique Garzon Ribas para Consultor Jurídico – CONJUR. Em palestra no último Congresso de Direito Tributário organizado pela Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF), Ricardo Mariz de Oliveira deu o tom de sua fala ao afirmar: “Não é possível tratar sobre Direito Tributário sem conhecer o Direito Privado. E é impossível fazer planejamento tributário sem conhecer Direito Civil”[1]. Apesar de singela à primeira vista, deve-se ressaltar a extrema importância da lição do ilustre professor, principalmente após a edição da Medida Provisória 881/2019 – também conhecida como “MP da liberdade econômica” –, agora convertida no PLV 17/2019.*

Oportunamente, destacamos que o presente estudo é produto dos debates realizados em seminário[2] organizado pelo Instituto Mineiro de Direito Tributário (IMDT) em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.

Pois bem, afirmar a existência de íntima relação entre a aludida MP e o Direito Tributário pode causar certa estranheza, sobretudo quando feita uma leitura apressada do texto em comento. Logo em seu artigo 1º, parágrafo 2º[3], determina-se que, ressalvado o predicado no inciso X do artigo 3º – *que traz regra sobre o direito do particular de arquivamento de documentos por meio de microfilme ou meio digital* –, não seriam aplicáveis ao Direito Tributário e ao Direito Financeiro as regras extraídas dos artigos 1º ao 4º e que, em linhas gerais, podem ser consideradas como o “coração” da MP 881. O mesmo ocorre no PLV 17/2019, vide artigos 1º, parágrafo 1º, e 24, parágrafo 2º.

Nesse sentido, questiona-se: a tão aclamada *Declaração de Direitos de Liberdade Econômica* – como assim a MP se autointitula –, que estabelece normas de proteção à livre-iniciativa e ao livre exercício de atividade econômica, não exerceria qualquer influência no Direito Tributário, notadamente no julgamento de questões como a validade e a oponibilidade de planejamentos tributários em face do Fisco? A nosso ver, não seria bem assim.

Recapitulando o ensinamento de Mariz de Oliveira, reafirma-se a impossibilidade, ou, no mínimo, o equívoco que seria avaliar, para fins tributários, os efeitos das diferentes operações econômicas realizadas pelos particulares, de forma completamente dissociada do regramento civil que lhes confere validade e substância jurídica. Noutras palavras, a qualificação dos

negócios realizados pelos particulares deve sempre ser feita à luz do diploma normativo que lhes outorga existência, validade e eficácia.

Nesse sentido, parece inexistir outra conclusão senão a de que, da mesma forma que o Direito Privado não se preocupa com as implicações tributárias advindas dos fatos ou negócios jurídicos por ele regulados, não caberia (ou não deveria caber) ao Direito Tributário (e muito menos à autoridade fiscal) buscar imputar substância econômica outra se não aquela já legalmente conferida aos negócios feitos em conformidade com o que a lei civil determina. Ou seja, tirante os casos em que reste inequivocamente comprovada a existência de algum defeito no negócio jurídico realizado pelo particular, não caberia ao aplicador da norma tributária investigar aquilo que o contribuinte quis, ou deixou de querer, quando da realização de determinada operação.

E é justamente essa conclusão que entendemos ter sido enaltecida pela MP 881/2019.

Como exposto anteriormente, o parágrafo 2º do artigo 1º da MP 881 excepcionou expressamente a aplicação das regras advindas dos artigos 1º a 4º ao Direito Tributário e ao Direito Financeiro, assim como faz o PLV 17/2019. Todavia, em seu artigo 7º (não excepcionado, portanto, ao Direito Tributário, assim como o correspondente artigo 32 do PLV), a “MP da liberdade econômica” alterou, dentre outros pontos, a redação do artigo 421 do Código Civil, que passou a prescrever que “a liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato, observado o disposto na Declaração de Direitos de Liberdade Econômica”. E não é só. Introduziu-se ainda um parágrafo único nesse mesmo dispositivo, dispondo expressamente que: “nas relações contratuais privadas, prevalecerá o princípio da intervenção mínima do Estado, por qualquer dos seus poderes, e a revisão contratual determinada de forma externa às partes será excepcional”[4].

Pois bem, de acordo com o novíssimo artigo 421 do Código Civil, a liberdade de contratar será norteadada pela função social do contrato e pelas regras e princípios que fundamentam o disposto na Declaração de Direito de Liberdade Econômica (MP 881). Dentre eles, destacam-se: i) a presunção de liberdade no exercício de atividades econômicas (inciso I do artigo 2º); ii) a presunção de boa-fé do particular (inciso II do artigo 2º); e iii) a intervenção subsidiária, mínima e excepcional do Estado sobre o exercício de atividades econômicas (inciso III do artigo 2º)[5], entre tantos outros.

Soma-se a isso, o teor do artigo 5º do PLV 17/2019, que torna obrigatória a interpretação em favor da liberdade econômica e do respeito aos contratos. Seu parágrafo único ainda determina que a aludida regra seria aplicável a “qualquer esfera”, leia-se: “As normas e as autoridades públicas de qualquer esfera estimularão e privilegiarão o cumprimento dos contratos...”.

E são nesses pontos onde estão as grandes contribuições da “MP da liberdade econômica” para o planejamento tributário brasileiro.

Como se sabe, a atividade do chamado “operador do Direito” não se resume à interpretação da lei em abstrato. Ela vai além. Deve o intérprete se preocupar também com a qualificação jurídica dos fatos, tal como estes se apresentam concretamente no mundo, identificando seus respectivos elementos de relevância, os quais, para serem assim determinados, devem estar devidamente comprovados.

Portanto, não bastando a inaplicabilidade no Direito Tributário brasileiro de teorias como a da prevalência do conteúdo econômico na interpretação da lei tributária (historicamente rechaçada pelo legislador ordinário, desde a elaboração do CTN), da investigação do propósito negocial ou do substrato econômico das operações, entre tantas outras diuturnamente invocadas pelas autoridades fiscais para declarar defeituosos negócios jurídicos perfeitos à luz da legislação civil, mas que ocasionam redução da carga fiscal do contribuinte, o novo artigo 421 do Código Civil traz ainda mais um “escudo” para o cidadão. Determina-se, expressa e literalmente, que o direito à liberdade de contratar do particular deverá ser livre e, quando exercido, será presumidamente dotado de boa-fé, tendo o Estado poder de intervenção mínima e subsidiária.

A racional legitimada pela MP 881, e reforçada pelo PLV 17/2019, é de que os efeitos tributários de atos e negócios jurídicos devem ser interpretados de forma a assegurar a liberdade econômica e a respeitar contratos. Com mais razão, reitera-se a impossibilidade de se admitir as conhecidas requalificações de operações lícitas por parte das autoridades fiscais, tão somente para cobrar tributos, com fundamento na capacidade contributiva e na solidariedade. É direito do contribuinte poder calcular[6] os efeitos fiscais dos negócios privados livre e licitamente pactuados, conforme a oportuna lição de João Francisco Bianco[7]: “Para o Direito, portanto, as partes são livres para contratar tanto o mútuo como a compra com retrovenda. E, embora os mesmos fins econômicos pretendidos possam ser atingidos com ambos os contratos, cada um deles tem natureza jurídica própria, distinta do outro, e segue regime jurídico próprio, distinto do outro. E logicamente cada um deles será submetido a regime tributário próprio, distinto do outro, pois a incidência tributária segue a natureza jurídica da operação realizada e não a sua essência econômica” – (grifamos).

Ainda em relação à interpretação dos negócios jurídicos realizados pelos particulares, o PLV 17/2019 também inovou em relação à MP 881 ao instituir os parágrafos 1º e 2º no artigo 113, do Código Civil.

O primeiro parágrafo cria verdadeiro mecanismo de interpretação da natureza do negócio jurídico, determinando-se que seu sentido seja verificado conjuntamente pelos seguintes elementos: i) o comportamento das partes posterior à celebração do negócio, o que, em planejamento tributário, costuma-se chamar “viver o planejamento”[8], para que não se possa desqualificá-lo por artificialidade; ii) os usos, costumes e práticas de mercado, o que normalmente já é feito pelas autoridades fiscais, na investigação, por exemplo, dos chamados

“negócios indiretos”; iii) a boa-fé, presumida pela MP; e iv) pela razoável negociação das partes, inferida das demais disposições do negócio jurídico e, se possível, da racionalidade econômica das partes, a ser identificada por informações concretas, jamais por mera presunção de intenções psicológicas. Já o segundo parágrafo determina que o próprio contrato poderá dispor livremente sobre as regras relativas à sua interpretação, ainda que diversas daquelas prescritas em lei.

Portanto, em matéria de planejamento tributário, a MP 881 acaba por reforçar o dever (ou ônus da prova) da autoridade fiscal de comprovar a existência de defeito no negócio jurídico realizado pelo particular, como ainda deixa claro que a presunção de validade e eficácia desses negócios correrá sempre em favor do contribuinte. Isso tudo visando a um objetivo maior: promover a liberdade econômica, a segurança jurídica e o ambiente de negócios no Brasil.

Em suma, ganha o contribuinte, que passa a ter o Estado como parceiro, e não como inimigo. Ganha o Estado, com a estimada geração de 3,7 milhões de empregos em razão da MP[9] e com o incremento da atividade econômica, promovida num meio onde o interesse público de arrecadação fica realmente limitado àquilo que a lei autoriza. Ganha a Constituição de 1988, cujas normas, muitas vezes esquecidas, são reafirmadas em favor da sociedade brasileira.

[1] Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=j0Uz8sFHq3k&t=351s>. Acesso em 15/7/2019.

[2] Cf. <<http://diariodocomercio.com.br/sitenovo/especialistas-apontam-mudanca-em-aplicacao-da-lei-tributaria-com-mp>> Acesso em 20/7/2019.

[3] “Art. 1º Fica instituída a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica, que estabelece normas de proteção à livre iniciativa e ao livre exercício de atividade econômica e disposições sobre a atuação do Estado como agente normativo e regulador, nos termos do disposto no inciso IV do caput do art. 1º, no parágrafo único do art. 170 e no caput do art. 174 da Constituição.

(...)

§ 2º Ressalvado o disposto no inciso X do caput do art. 3º, o disposto no art. 1º ao art. 4º não se aplica ao direito tributário e ao direito financeiro.”

[4] “Art. 7º A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, passa a vigorar com as seguintes alterações: (...)

Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato, observado o disposto na Declaração de Direitos de Liberdade Econômica.

Parágrafo único. Nas relações contratuais privadas, prevalecerá o princípio da intervenção mínima do Estado, por qualquer dos seus poderes, e a revisão contratual determinada de forma externa às partes será excepcional.”

[5] “Art. 2º São princípios que norteiam o disposto nesta Medida Provisória:

I – a presunção de liberdade no exercício de atividades econômicas;

II – a presunção de boa-fé do particular; e

III – a intervenção subsidiária, mínima e excepcional do Estado sobre o exercício de atividades econômicas.”

[6] “8.1 O *aspecto material* da segurança jurídica, relativo ao termo ‘segurança’, denota um estado de cognoscibilidade, de confiabilidade e de calculabilidade: [...]; de *calculabilidade*, em vez de previsibilidade (absoluta), porque, apesar de a CF/88 conter uma série de regras destinadas a permitir uma antecipação da ação estatal, como são os casos das regras da legalidade e da anterioridade, a natureza do Direito, vertido este em linguagem indeterminada e dependente de processos argumentativos para a reconstrução de sentidos, impede a existência de univocidade semântica dos seus enunciados”. ÁVILA, Humberto. *Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário*, 2ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 682.

[7] BIANCO, João Francisco. Aparência econômica e natureza jurídica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexandro Broedel (coord.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010, p. 181.

[8] “De qualquer forma, no âmbito tributário, tenha-se em conta que decisivo para caracterizar a simulação *não é o motivo econômico da escolha da forma jurídica (evitar tributação maior)*, mas o descompasso entre *a forma escolhida e os efeitos jurídicos em face da situação econômica visada ou alcançada: as partes adotam uma forma, mas agem de modo incompatível*; por exemplo, fazem uma venda a prazo, mas cobram aluguéis por tempo determinado, e, ao cabo, desfazem (denunciam) a compra e venda”. FERRAZ JÚNIOR. Tércio Sampaio. Simulação e Negócio jurídico indireto no Direito Tributário e à luz do novo Código Civil. *Revista Fórum de Direito Tributário*, n. 48, Editora Fórum, p. 23.[9]Cf. <[http://www.economia.gov.br/central-de-conteudos/publicacoes/notas-informativas/2019/ni\\_mp\\_liberdade\\_economica.pdf](http://www.economia.gov.br/central-de-conteudos/publicacoes/notas-informativas/2019/ni_mp_liberdade_economica.pdf)> Acesso em 20/7/2019.

## **FRAUDE: JT RECONHECE VÍNCULO EMPREGATÍCIO DE VENDEDOR CONTRATADO POR 10 ANOS COMO REPRESENTANTE COMERCIAL**

Fonte: Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região – TRT3. Acórdão da 2ª Turma do TRT-MG reconheceu, por maioria de votos, o vínculo empregatício entre uma empresa distribuidora do segmento atacadista brasileiro e um trabalhador que foi contratado como representante comercial autônomo, mas exercia, há 10 anos, a função de vendedor. Segundo o trabalhador, a contratação foi a forma que a empresa encontrou para sonegar o vínculo de emprego, fraudando normas trabalhistas.

Pelo processo judicial, ficou demonstrado que a empresa exigiu, como condição para a contratação, que o profissional se tornasse um suposto representante comercial, exigindo, inclusive, a inscrição no Conselho de Representantes Comerciais (CORE). O contrato durou de julho de 2008 a abril de 2018. Em sua defesa, a distribuidora alegou que *“a relação mantida entre as partes ocorreu sem o vínculo de emprego, pois foi amparada na Lei nº 4.886/65”*, que regula as atividades dos representantes comerciais autônomos.

No voto, o relator do recurso, desembargador Sebastião Geraldo de Oliveira, esclareceu que a diferença entre o vendedor e o representante comercial é bastante sutil, já que são categorias praticamente análogas. *“O traço essencial para a diferenciação da natureza da prestação de serviços se concentra na intensidade da subordinação”*, disse.

Provas produzidas no processo elucidaram que o comportamento da gerência em relação aos representantes extrapolava as obrigações pertinentes ao contrato de representação comercial. *“Havia um acompanhamento periódico das atividades desempenhadas pela equipe de venda, que incluía a cobrança reiterada de metas e a exposição da produtividade individual no fechamento das vendas e positividade de clientes”*, pontuou o relator.

O desembargador relator entendeu que as cobranças ficaram mais evidentes na conversa individual apresentada entre o gerente e o trabalhador pelo aplicativo WhatsApp. *“Os diálogos incluíam inclusive determinação de cobrança de dívida dos clientes e da padronização no método de vendas”*.

Na visão do relator, outros elementos contribuíram para desconstruir a tese da defesa da relação jurídica nos moldes da Lei nº 4.886/95. Entre eles, está a utilização de uniforme fornecido pela distribuidora, com o logo da empresa, e a necessidade de justificativa de eventual ausência do trabalho ao gerente.

Dessa forma, conforme constou do voto, ficou evidenciada a subordinação jurídica nos moldes do artigo 3º da CLT, além de outros pressupostos que configuram a relação de emprego, como a onerosidade, a habitualidade e a pessoalidade.

Assim, acompanhando o relator, a 2ª Turma manteve a sentença proferida pelo juízo da Vara do Trabalho de Itaúna, que reconheceu a relação de emprego entre as partes. A empresa terá que anotar a CTPS do trabalhador e pagar as parcelas decorrentes da relação de emprego pelo período contratual reconhecido. Há, nesse caso, recurso de revista pendente de julgamento no TST.

Processo

PJe: 0010458-51.2018.5.03.0062 – Disponibilização: 28/03/2019



O conteúdo dos artigos reproduzidos neste boletim é de inteira responsabilidade de seus autores, não traduzindo, por isso mesmo, a opinião legal do Grupo BornHallmann.

O boletim jurídico da BornHallmann Auditores Associados é enviado gratuitamente para clientes e usuários cadastrados. Para cancelar o recebimento, favor remeter e-mail informando "CANCELAMENTO" no campo assunto para: <noticiasfiscais@bhauditores.com.br>.