boletim tributário. Edição 4 | 2022

Tozzini Freire.

//// Novidades na Legislação

Governo federal amplia incentivos para investimentos estrangeiros e reestabelece redução na tributação ao setor de turismo

Em 22 de setembro de 2022, foram publicadas duas Medidas Provisórias de grande importância para investidores estrangeiros e para o setor de turismo. Enquanto a Medida Provisória (MP) nº 1.137/2022 reduz a tributação para investimentos realizados por não residentes em relação aos ativos nela mencionados, a Medida Provisória (MP) nº 1.138/2022 restabelece temporariamente as alíquotas incentivadas ao setor de turismo.

A MP nº 1.137/2022 aumentou o rol de rendimentos auferidos por investidores estrangeiros que estão sujeitos à alíquota zero do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). Até então, estavam isentos, a título de exemplo, os rendimentos pagos por títulos públicos e aqueles auferidos no resgate de cotas dos Fundos de Investimento em Participações (FIP), Fundos de Investimento em Cotas de Fundos de Investimento em Participações (FIF FIP) e Fundos de Investimento em Empresas Emergentes (FIEE), desde que atendidas as condições previstas pelo Conselho Monetário Nacional (CMN) (Resolução CMN nº 4.373).

A nova medida prevê que o IRRF fica reduzido a zero em relação aos rendimentos auferidos por não residentes nos investimentos em Fundo de Investimento em Participações em Infraestrutura (FIP-IE) e Fundo de Investimento em Participação na Produção Econômica Intensiva em Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (FIP-PD&I), condicionado ao adimplemento das condições impostas pelo CMN. Ademais, a alíquota de 0% de IRRF é estendida às aplicações realizadas por fundos soberanos em quaisquer tipos de FIPs, ainda que os investidores sejam domiciliados em países com tributação favorecida.

Para além da extensão do escopo de aplicação, a MP alterou os requisitos que são exigidos dos investidores estrangeiros para que possam usufruir a alíquota de 0% de IRRF nas aplicações em FIPs (i.e. participação não superior a 40% e não estar domiciliado em paraíso fiscal). A MP propõe a eliminação do requisito de participação não superior a 40%, mas mantém a exigência de que o investidor não pode estar localizado em paraíso fiscal.

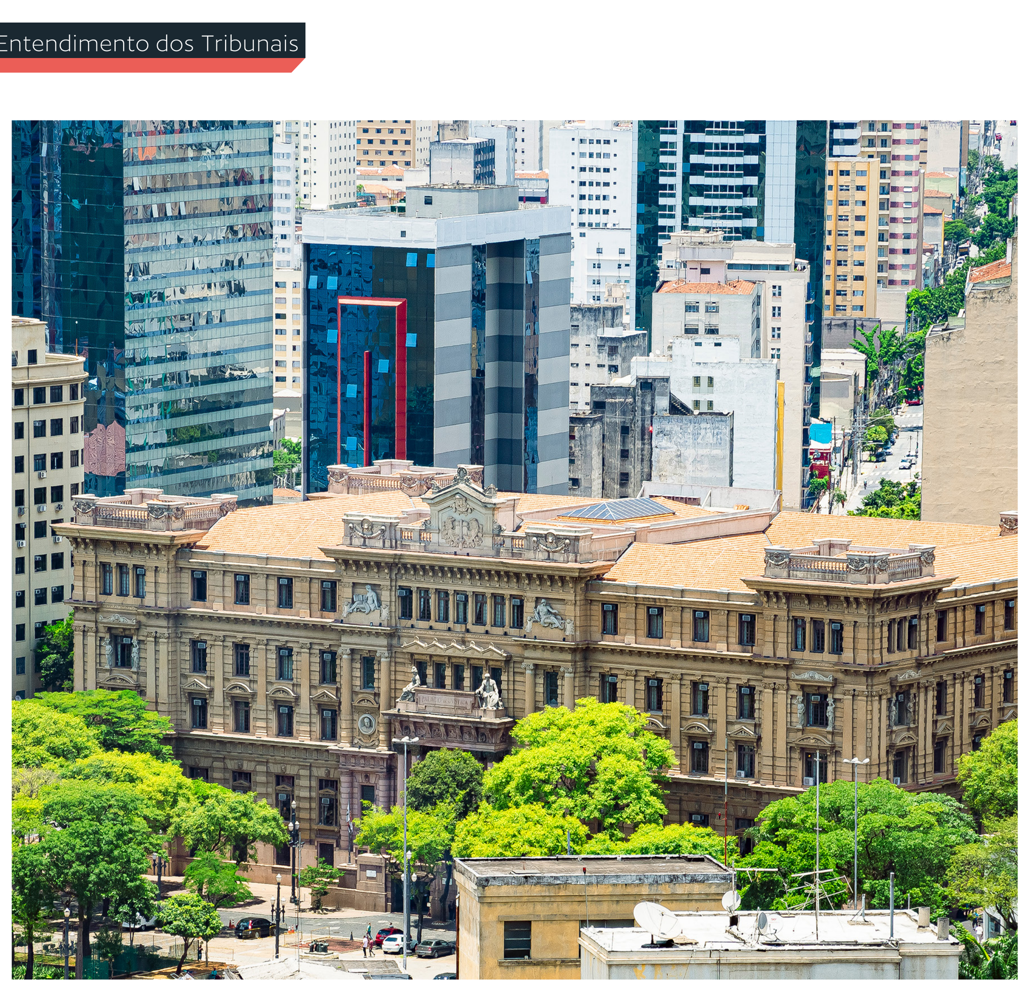
A MP também propõe a exclusão dos beneficiários de regimes fiscais privilegiados do rol de entidades sujeitas à isenção de rendimentos de FIP. Esta medida pode levar a diversas reestruturações em FIPs já constituídos, tendo em vista que diversas estruturas são detidas por empresas constituídas em Delaware (EUA), qualificadas como sujeitas a regime fiscal privilegiado pela lei brasileira.

Outro aspecto inovador da MP nº 1.137/2022 foi a redução do IRRF para zero quanto aos rendimentos auferidos por estrangeiros nas aplicações em **(i)** títulos ou valores mobiliários objeto de distribuição pública, emitidos por empresas privadas não classificadas como instituições financeiras, **(ii)** fundos de investimento em direitos creditórios (FIDCs) cujo originador ou cedente da carteira de direitos creditórios não seja instituição financeira e **(iii)** letras financeiras emitidas por instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil. Tais benefícios são aplicáveis aos investidores estrangeiros que realizarem operações de acordo com as normas e as condições estabelecidas pelo CMN.

Já a MP nº 1.138/2022 reduziu a alíquota do IRRF sobre os valores remetidos a residentes no exterior destinados à cobertura de gastos pessoais de pessoas físicas brasileiras em viagens ou em missões oficiais até o limite de R$ 20.000,00 ao mês. Atualmente, a alíquota é de 25%. Contudo, com a nova medida, passa a 6% em 2023/2024, 7% em 2025, 8% em 2026 e 9% em 2027.

Embora as Medidas Provisórias tenham efeito imediato, a sua aplicação futura fica sujeita à aprovação pelo Congresso Nacional.

///// Entendimento dos Tribunais



Órgão Especial do TJSP reconhece a constitucionalidade do voto de qualidade no TIT

Em 14/09/2022, o Órgão Especial do Tribunal de Justiça de São Paulo, no julgamento do processo nº 0033821-63.2021.8.26.0000, declarou constitucional a utilização do voto de qualidade pelo Tribunal de Impostos e Taxas do Estado (TIT-SP).

O voto de qualidade decorre do artigo 61 da Lei Estadual nº 16.498/2017, que determina que, em caso de empate no julgamento, prevalecerá o voto do presidente da Câmara, que é representante da Fazenda.

No voto vencedor, o desembargador Moacir Peres defendeu que, **enquanto não houver disposição contrária em lei, não há que se falar na inconstitucionalidade do voto de qualidade.**

Em âmbito federal, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o voto de qualidade por representante do Fisco foi extinto pela Lei nº 13.988/2020. Dessa forma, a resolução dos casos em que há empate se dá de forma favorável aos contribuintes.

De acordo com o entendimento do Órgão Especial do Tribunal de Justiça, a mesma sistemática só poderá ser aplicada aos casos administrativos estaduais, julgados pelo TIT-SP, após a edição de Lei que extinga o voto de qualidade na esfera estadual.

Portanto, a metodologia continuará sendo utilizada pelo TIT, responsável por julgar processos que envolvam os tributos estaduais (e.g. ICMS, IPVA e ITCMD).

Primeira Turma do STJ entende serem dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL valores creditados a diretores, ainda que fixos e não mensais

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferiu decisão relevante no que se refere à dedutibilidade de despesas da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social (IRPJ/CSLL). A turma decidiu, no Recurso Especial nº 1.746.268/SP, que despesas com a remuneração de administradores e conselheiros, ainda que não fixas ou mensais, podem ser abatidas do lucro tributável.

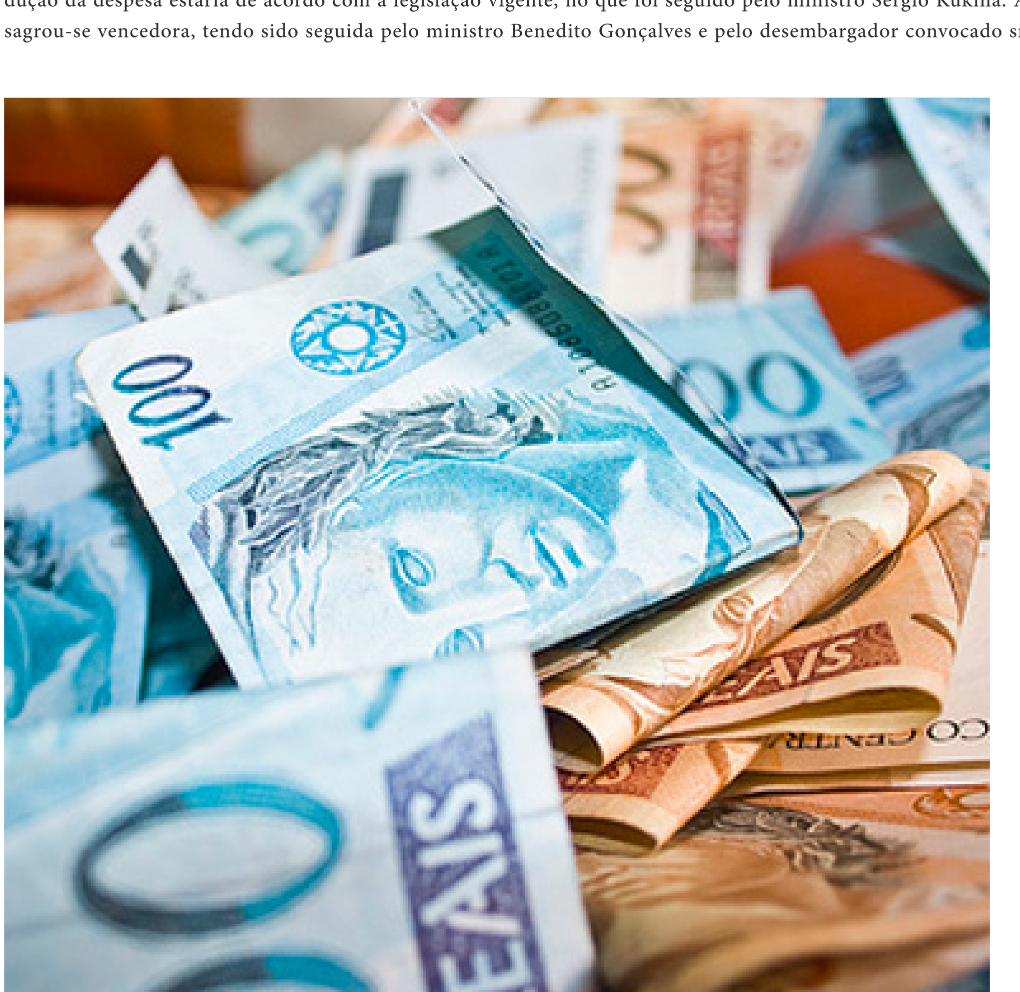
A controvérsia se dá porque a Receita Federal entende que somente poderiam ser abatidos do lucro tributável os montantes correspondentes à remuneração pela prestação de serviços de conselheiros e diretores, desde que fixa e mensal. Anteriormente, este posicionamento constava no artigo 31 da Instrução Normativa nº 93/1997 e, atualmente, está previsto no artigo 78 da Instrução Normativa nº 1.700/2017.

O contribuinte, por outro lado, defende que tal limitação não encontra respaldo na legislação, uma vez que a legislação vigente e aquela anterior à edição da Lei nº 9.430/1996 não estabeleciam os referidos limites (ser fixos e de periodicidade mensal) para a dedutibilidade de honorários pagos a diretores. Dessa forma, não existe base legal para a limitação da dedutibilidade dessas despesas.

Neste contexto, a Primeira Turma do STJ decidiu que os valores pagos a título de remuneração a diretores e conselheiros, ainda que não sejam fixos ou mensais, podem ser deduzidos para fins de apuração do IRPJ, porque a limitação veiculada em Instrução Normativa carece de fundamento legal.

Além disso, destaca-se o argumento do voto condutor do acórdão lavrado pela relatora ministra Regina Helena Costa no sentido de que é desnecessária a previsão em lei da dedutibilidade de despesas que não correspondem à materialidade do imposto de renda. Isto é, a vedação à determinada dedutibilidade é que precisa de previsão legal, e não a sua autorização.

A decisão da turma não foi unânime, tendo o ministro Gurgel de Faria apresentado voto divergente no sentido de que a previsão dos requisitos de periodicidade para dedução da despesa estaria de acordo com a legislação vigente, no que foi seguido pelo ministro Sérgio Kukina. A posição da ministra relatora Regina Helena Costa, contudo, sagrou-se vencedora, tendo sido seguida pelo ministro Benedito Gonçalves e pelo desembargador convocado sr. Manoel Erhardt.



TRF3 estabelece critérios para não incidência de IRPJ e CSLL sobre benefício fiscal de redução na base de cálculo do ICMS

Em 25/08/2022, a Terceira Turma do Tribunal Regional da 3ª Região (TRF3) julgou recurso de apelação da União Federal em processo que trata de pedido de contribuinte para exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de valores relativos a benefício de redução na base de cálculo de ICMS.

No caso concreto, o TRF3 analisou o EREsp nº 1.517.492/PR, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual foi firmado o entendimento de que incentivos fiscais de crédito presumido concedidos pelos estados ou pelo Distrito Federal constituem instrumentos legítimos de política fiscal, de modo que a tributação de tais valores pela União Federal viola o pacto federativo e não podem ser caracterizados como lucro ou renda.

Nesse contexto, apesar de o precedente fixado pelo EREsp nº 1.517.492/PR tratar de outra espécie de incentivo, foi aplicado o precedente da Segunda Turma do STJ, que, em recente decisão, concluiu que também é possível excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os demais benefícios fiscais de ICMS (isenções e redução da base de cálculo), desde que seja atendido o que dispõem o artigo 10 da LC nº 160/2017 e o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 (STJ, REsp nº 1.968.755/PR, relator min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 05/04/2022, DJe de 08/04/2022).

Portanto, esta é uma decisão favorável aos contribuintes, desde que as isenções e redução da base de cálculo sejam tratadas como subvenções para investimentos, na forma que determina o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, devendo ser registradas em reserva de lucro.

////////// Tributário Internacional

Proposta de alteração da legislação tributária do imposto de renda no Uruguai

Por opção de política fiscal, o Uruguai tributa apenas a renda gerada em seu território, o que corresponde à adoção do princípio da tributação na fonte (princípio da territorialidade), em oposição ao princípio da tributação em bases universais (*world wide income* ou, ainda, princípio da universalidade).

Com isso, rendas geradas fora dos limites do território uruguaio não são tributadas, de modo geral. Exemplo: dividendos originados do Brasil e recebidos por pessoa jurídica residente no Uruguai.

Para chegar a esse resultado, a legislação do imposto de renda (IRAE) do Uruguai descreve como de "*fuente uruguaya*" os rendimentos provenientes de atividades desenvolvidas, bens situados e direitos utilizados economicamente "*en la República*". Se for classificado como tal, o rendimento será tributado.

Entretanto, um anteprojeto de lei divulgado no mês de setembro propõe que se passe a considerar como de "*fuente uruguaya*" diversos tipos de rendimentos, geralmente considerados como renda passiva (passive income): rendimentos do capital imobiliário, dividendos, juros, royalties, outros rendimentos de capital mobiliário e acréscimos patrimoniais decorrentes da transmissão de domínio, relativamente aos ativos que geram renda subjacente (proceeds).

Se aprovado, o novo regime se aplicaria apenas para empresas consideradas "multinacionais" – conceito ainda inexistente no ordenamento jurídico local, mas que, presumidamente, corresponderá a sociedades uruguaias com controle estrangeiro, sendo que, nesses casos, as novas regras não mudam o atual regime para receitas decorrentes de operações no Uruguai (renda ativa).

Ao que tudo indica, portanto, o Uruguai não alterará o regime de maneira geral, mas apenas terá regras específicas para a renda passiva (dividendos, aluguéis, juros, royalties).

Por fim, o texto informa que haverá requisitos objetivos (safe harbours) para os casos de Holdings (que naturalmente possuem menos "substância" operacional) e sociedades imobiliárias, tais como: local da efetiva tomada de decisões e gerenciamento (Uruguai); possibilidade de contratar assessores locais (terceirização); e, por fim, número de assembleias anuais realizadas em território uruguaio.

O texto do anteprojeto ainda será submetido à apreciação da OCDE (Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico, mais especificamente o *Forum on Harmful Tax Practices*) e da União Europeia, no contexto do alinhamento do Uruguai às ações do projeto BEPS.

////////// Comércio Exterior

Lei nº 14.440/2022 – Drawback Serviços

Em 05 de setembro de 2022, foi publicada a Lei nº 14.440/2022, instituindo o regime de Drawback Serviços na modalidade suspensão, por meio da adição do art. 12-A à Lei nº 11.945/2009.

Segundo o dispositivo criado, a partir de 1º de janeiro de 2023, a aquisição de serviço no mercado interno ou a importação de serviços, que esteja direta e exclusivamente vinculada à exportação ou entrega no exterior de produtos que estejam sujeitos ao Drawback Mercadorias, poderá usufruir da suspensão de PIS/COFINS, nos casos de serviços domésticos, ou PIS-importação e COFINS-importação nos casos de serviços importados.

O parágrafo primeiro do novo dispositivo elenca os serviços que estarão abrangidos pela referida suspensão. Dentre eles, encontram-se, por exemplo, os serviços de despacho aduaneiro, armazenagem e transporte rodoviário, ferroviário e aéreo, serviço de manuseio de cargas e serviços de instalação e montagem de mercadorias exportadas.

Para a fruição do benefício acima indicado, deverá ser requerida a habilitação da pessoa jurídica na Secretaria Especial de Comércio Exterior e Assuntos Internacionais do Ministério da Economia.

A lei entrou em vigor em 05 de setembro de 2022 e ainda deverá ser regulamentada.

Portaria conjunta SECINT/RFB nº 76/2022 – Drawback Suspensão e Isenção

Em 13 de setembro de 2022, foi publicada a Portaria Conjunta SECINT/RFB nº 76/2022, que disciplina os Regimes Aduaneiros Especiais de Drawback Suspensão e Isenção.

Conforme informações disponibilizadas no site do Governo Federal, a Portaria aprimora os requisitos de habilitação de empresas aos regimes de drawback, visando a diminuição do risco de descumprimento do mecanismo por parte dos exportadores brasileiros, bem como traz disposições que tratam da transparência, previsibilidade e segurança jurídica para a atuação dos operadores de comércio exterior, a exemplo da regra que prevê a possibilidade da importação por conta e ordem de terceiros ao amparo do drawback suspensão e isenção, bem como a vedação de sua utilização na importação por encomenda.

Também há previsões específicas sobre a possibilidade de industrialização sob encomenda, na qual a empresa industrial ou comercial beneficiária do regime remete mercadorias importadas ou adquiridas no mercado interno para industrialização por terceiros e, depois que o produto industrializado é devolvido à beneficiária, ela o exporta.

A nova regulamentação também passa a permitir que as microempresas e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional possam utilizar os regimes de drawback suspensão e isenção, visando garantir a compra no exterior com suspensão, isenção ou alíquota zero de tributos incidentes sobre itens empregados ou consumidos em suas exportações.

Além disso, a nova Portaria viabiliza a utilização do drawback isenção pelas empresas exportadoras de bens de capital de longo ciclo de fabricação. Antes, esses exportadores, que costumam ter processos produtivos de longo ciclo, com prazos superiores a 2 (dois) anos, somente podiam se beneficiar do drawback suspensão. Agora, para ambas as modalidades de drawback há previsão de prazo máximo de 5 (cinco) anos.

A Portaria entrou em vigor em 1º de outubro de 2022.

Instrução Normativa RFB nº 2.102/2022 – AFRMM

Em 13 de setembro de 2022, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 2.102/2022, que dispõe sobre os procedimentos de controle, arrecadação e fiscalização do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e da Taxa de Utilização do Mercante (TUM).

Conforme informações disponibilizadas no site do Governo Federal, essas mudanças estão inseridas no âmbito do Programa de Estímulo ao Transporte por Cabotagem, o "BR do Mar", criado pela Lei nº 14.301, de janeiro deste ano, que alterou diversos dispositivos da Lei nº 10.893, de 2004, que trata dos tributos mencionados anteriormente.

Foram implementadas novas funcionalidades no Sistema Mercante, como no caso de operações submetidas a regimes aduaneiros especiais, cuja fruição de benefícios fiscais esteja condicionada à obrigação de retorno ao exterior de bens e mercadorias.

A Instrução Normativa também trouxe nova sistemática para definição da data de vencimento do AFRMM para fins de cálculo automático da multa e dos juros mora, que poderá ser (i) a data de autorização de entrega da carga, nos casos de não pagamento, pagamento em atraso, ou a menor; ou (ii) a data de registro da DI de admissão no regime especial, no caso de descumprimento do respectivo regime.

Também foi incluída hipótese específica de incidência de AFRMM resultante da ampliação do trecho do transporte inicialmente declarado nas situações em que houver pendência de trânsito marítimo.

A Instrução Normativa entrou em vigor em 03 de outubro de 2022.

Instrução normativa RFB nº 2.101/2022 – Importações indiretas

Em 13 de setembro de 2022, foi publicada a Instrução Normativa nº 2.101/2022, que alterou a IN nº 1.861/2018 a fim de estabelecer requisitos e condições para a realização de operações de importação por conta e ordem de terceiro e por encomenda.

Referida Instrução Normativa regulamentou a possibilidade de pessoas físicas realizarem importações indiretas, bastando que se indique o CPF do adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem ou do encomendante predeterminado na Declaração de Importação, superando, assim a necessidade de que estas tenham que se habilitar no SISCOMEX.

A pessoa física que atuar como adquirente de mercadoria importada poderá realizar operações de comércio exterior somente para os fins que já estavam previstos no § 3º do art. 4º da IN nº 1.984/2020, quais sejam: (i) para realização de suas atividades profissionais; (ii) para uso e consumo próprio; e (iii) para suas coleções pessoais.

Além da regulamentação para realização de importações indiretas por pessoas físicas, a Instrução Normativa nº 2.101/2022 prevê a aplicação da pena de perdimento para as hipóteses de ocultação do adquirente/encomendante predeterminado, mediante fraude ou simulação, em operação caracterizada como importação por conta e ordem de terceiro/por encomenda, independentemente da existência de contrato formal previamente firmado ou do cumprimento dos requisitos de habilitação e de credenciamento no Sistema de Comércio Exterior.

A Instrução Normativa entrou em vigor em 03 de outubro de 2022.

Este boletim é um informativo da área de Direito Tributário de TozziniFreire Advogados.

SÓCIOS RESPONSÁVEIS PELO BOLETIM:

- **Gustavo Nygaard**
- **Renata Emery**
- **Alberto Medeiros**
- **Bruno Teixeira**
- **Christiane Alvarenga**
- **Erlan Valverde**
- **Jerry Levers de Abreu**
- **Lisandra Pacheco**
- **Rafael Mallmann**
- **Ricardo Maitto**
- **Thiago Medaglia**

Mais informações em:
tozzinifreire.com.br

Colaboraram para este boletim:
Carlos Renato Vieira do Nascimento
Caroline Rosado Rodrigues de Mattos Junqueira
Claudia Rocha de Morais
Debora Dolfini Agliardi
Eric Simões Visini
Julia Fiqueiredo Laviola Simoes de Carvalho
Karen Florindo Guilhem
Pedro Jacob Rodrigues
William Guimarães Cyrelli

Imagens: Shutterstock, ProdBDF

Este material não pode ser reproduzido integralmente ou parcialmente sem consentimento e autorização prévios de TozziniFreire Advogados.