

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Interdependência empresarial e seus impactos para fins de ICMS

Rodrigo Berti Franciscan

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 15/10/2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

Em diversas passagens da legislação, buscou-se criar regras específicas para evitar que os contribuintes manipulem preços em operações *intercompany* e recolham menos tributos. Para tanto, a legislação criou determinados conceitos como o de 'empresas vinculadas' ou 'empresas interdependentes'. Geralmente, esses conceitos são mais adotados para fins da tributação federal.

Por exemplo, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)¹ determina que, em operações entre empresas interdependentes, seja observado um valor mínimo que sirva de base de cálculo para o recolhimento do imposto. O novo Projeto de Lei referente à Contribuição sobre operações com Bens e Serviços (CBS)² determina que as operações entre pessoas jurídicas vinculadas fiquem sujeitas a um tratamento específico de recolhimento da contribuição. É possível notar que, embora nem sempre a legislação federal adote o mesmo conceito para fins tributários, não há muita variação na extensão do conceito de empresas vinculadas ou operações *intercompany*.

Contudo, a legislação estadual não segue da mesma maneira. Por vezes, a legislação do ICMS adota um conceito amplo de interdependência quando pretende tributar determinadas operações e, em outras situações, reduz o mesmo conceito quando deve garantir direitos aos contribuintes.

Por exemplo, quando a legislação do ICMS do Estado de São Paulo definiu a Margem de Valor Agregado (MVA) para o cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações com cosméticos³, determinou que as operações com empresas interdependentes teriam um MVA diferenciado e muito maior do que nas operações entre empresas não interdependentes. Outro exemplo é na hipótese de impossibilidade de utilização de

¹ Lei 4502/1964, art. 42 e Regulamento do IPI, Decreto 7212/2010, art. 195.

² PL 3887/2020, art. 33, §4º.

³ Portaria CAT 02/2018.

determinados benefícios fiscais nas operações com interdependentes, como é o caso de incentivo aplicado ao setor de informática.⁴

O Convênio ICMS 142/2018 (que dispõe sobre as regras gerais aplicáveis à substituição tributária), dispõe que os Estados ficam autorizados a não aplicar o regime de substituição tributária nas operações entre estabelecimentos de empresas interdependentes⁵, mas não trouxe uma definição do que seriam empresas interdependentes.

No Estado do Rio de Janeiro, por exemplo, há uma determinação no sentido de que, em operações com empresas interdependentes, a base de cálculo adotada nas mercadorias sujeitas à substituição tributária deverá partir do valor inicial que é o preço praticado pela destinatária interdependente nas operações com o varejo, e não o preço praticado pela empresa remetente, o que claramente aumenta a base de cálculo do imposto.⁶

Por outro lado, quando é para garantir direitos aos contribuintes, a legislação restringe o conceito de empresas interdependentes, limitando o conceito às empresas que tenham participação societária em outra⁷.

A presente pesquisa visa analisar se a legislação estadual pode adotar conceitos diferentes para atingir determinadas operações ou aumentar a tributação, quando não há normas hierarquicamente superiores que tragam definição de maneira clara.

Ademais, a pesquisa buscará criar uma visão crítica acerca dos limites que o executivo estadual possui na criação de conceitos tributários que visam aumentar a carga tributária. A questão será abordada tendo em vista os limites da legalidade e da isonomia, bem como a análise da aplicabilidade de norma antielisiva para essa relação de interdependência.

Por fim, serão avaliadas as alternativas para que o contribuinte não se sujeite aos obstáculos colocados pela legislação que aumentam a carga tributária ou limitam a utilização de benefícios fiscais.

O modelo de pesquisa predominante será o de trabalho exploratório sobre práticas jurídicas.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Quesito 1: Quais as implicações da interdependência para fins do ICMS?

⁴ Decreto 51.624/2007, art. 1º, §6º.

⁵ Cláusula nona, § 1º.

⁶ Art. 24, § 2º, Lei Estadual nº 2657/96.

⁷ Por exemplo: art. 73, §1º, do RICMS/SP.

Quesito 2: O fisco estadual pode considerar qualquer conceito de 'empresas interdependentes' para aumentar a tributação ou tributar determinadas operações? (ex: MVA na indústria de cosmético, limitação de benefício da indústria de informática, aumento da base de cálculo do ICMS-ST)

Quesito 3: Quais as implicações para o aumento do conceito de interdependência das legislações estaduais frente ao conceito já existente na Lei Complementar nº 87/1996?

Quesito 4: Diante da ausência de um conceito claro previsto na Lei Complementar nº 87/1996 sobre a interdependência para todos os fins do ICMS, os Estados podem ter os próprios conceitos?

Quesito 5: O fisco ultrapassa os limites da legalidade ao alargar o conceito de interdependência quando é conveniente e restringir quando não é?

Quesito 6: O que o contribuinte pode fazer para não se sujeitar aos obstáculos e aumento da tributação no que se refere a ampliação do conceito de interdependência?

Fontes e formas de acesso: legislação, pesquisa bibliográfica e decisões dos Tribunais de Justiça dos Estados, STJ e STF a respeito da interdependência e seus impactos tributários.

Inicialmente, a ideia é buscar na legislação estadual os casos em que a questão da interdependência influencia na carga tributária das empresas. Na pesquisa bibliográfica, serão selecionadas obras que tratem da interdependência de forma geral para após focar nas questões estaduais. No que se refere à pesquisa jurisprudencial, serão analisados limites e parâmetros acerca da extensão do conceito de empresas interdependentes.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

Quando a legislação faz com o contribuinte adote determinada base de cálculo por realizar operação com empresa interdependente, como no caso de adoção de MVA altíssima para cosméticos, faz com que o contribuinte perca a liberdade de realizar o planejamento tributário de suas operações e de precificação do seu produto ou reduza seu lucro para conseguir comercializar o produto.

Da mesma forma, quando proíbe a adoção de determinado benefício fiscal por realizar operação com empresa interdependente, a legislação acaba impactando toda a cadeia de circulação da mercadoria e encarecendo o produto que chega ao consumidor final.

Os Tribunais Estaduais já enfrentaram algumas questões que tangenciaram o tema da interdependência relacionada ao ICMS, mas até o momento os Tribunais Superiores não enfrentaram o mesmo tema de forma definitiva.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

A familiaridade com o tema decorre da atuação, tanto na área consultiva quando na contenciosa, relacionada ao planejamento tributário entre empresas de diversos setores. Ao atuar com segmentos como cosmético e informática, identifiquei que a questão da interdependência impacta a organização empresarial e carga tributária. Atuei principalmente na área de tributação indireta relacionada às empresas desses ramos e de seus grupos econômicos, assim como em defesas administrativas/judiciais ou planejamentos tributários voltados ao assunto de interdependência.

5. Bibliografia preliminar

ALBUQUERQUE, Fabrício Sarmanho de. O conceito de praça na jurisprudência do CARF. Revista Fórum de Direito Tributário: RFDT, Belo Horizonte, v. 17, n. 102, p. 103-120, nov./dez. 2019.

BOZZA, Fábio Piovesan. Planejamento tributário e autonomia privada. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

CARRAZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 27. ed. São Paulo, Malheiros, 2011.

CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 16. ed. rev. ampl São Paulo: Malheiros, 2012.

GRECO, Marco Aurélio. Planejamento tributário, 3a ed., São Paulo: Dialética, 2011.

KALUME, Célio Lopes. ICMS Didático. 3. ed. rev. Atual. Curitiba: Juruá, 2018

MELO, José Eduardo Soares de. ICMS: teoria e prática. 14. ed. São Paulo: Livraria do Advogado, 2018.

TÔRRES, Heleno. Direito tributário e direito privado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

6. Cronograma de execução

Atividade	2020			2021												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Revisão bibliográfica		■	■	■	■	■	■	■								100h
Coleta de decisões		■	■	■	■	■										60h
Elaboração/revisão do Sumário				■												5h
Redação			■	■	■	■	■	■	■	■	■	■				150h
Conclusões											■	■	■			50h
Revisão													■	■		60h