



FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO, FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO

Disciplina:	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (DEF-0527)
Professores:	PROF. TITULAR LUÍS EDUARDO SCHOUBER PROF. ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO PROF. DOUTOR ROBERTO QUIROGA MOSQUERA
Turma:	Optativa - 5º ano – 2º Semestre de 2017
Local:	Sala Alexandre Corrêa (3º Andar – Prédio Histórico)
Horário:	Quintas-feiras, das 13h50 às 15h25

CASO 1

REESTRUTURAÇÃO DA “MÓVEIS PLANEJADOS LTDA.”

CONTEXTO

A sociedade Móveis Planejados Ltda. atua há mais de trinta anos no mercado de móveis. Até o presente, conta com uma fábrica localizada em Santo André e suas operações restringem-se à venda de móveis a uma empresa de móveis planejados sediada em São Paulo (“Rooms S.A.”). Quando o cliente se dirige à Rooms S.A., encontra, à sua disposição, um arquiteto especialista, que visita o imóvel onde serão instalados os móveis e os desenha, conforme a especificação do cliente. Em seguida, a Rooms S.A. envia o pedido, com todas as especificações, à Móveis Planejados Ltda., que os produz e vende à Rooms S.A., que os revende ao cliente final.

No entanto, sob essa estruturação, as margens de lucro da Móveis Planejados estão muito baixas (cerca de 5%). A empresa tem despesas fixas elevadas (pessoal, aluguel do imóvel, manutenção das máquinas etc.) e a demanda por parte da Rooms S.A. está cada vez menor. Conforme informações a que teve acesso a Móveis Planejados Ltda., a Rooms está adquirindo móveis de outras indústrias e sua margem de lucros tem ultrapassado 50%. Em que pese tenham havido tentativas de reajuste de preços em face da Rooms S.A., não houve êxito.

Nesse contexto, o renomado arquiteto João Friedrichsen, ex-funcionário da Rooms S.A., após uma temporada de estudos bem sucedidos na França, entrou em contato com o Sr. Mário José, sócio controlador e administrador da Móveis Planejados Ltda. O arquiteto ofereceu ao Sr. Mário José uma proposta de negócios, para a constituição de uma nova empresa, que seria concorrente da Rooms S.A.. A grande inovação da nova companhia consistiria nos acabamentos importados (tecidos, puxadores, detalhes em couro, dentre outros, de procedência francesa) dos móveis planejados, que seriam pessoalmente adicionados pelo Sr. João Friedrichsen.

Muito animado com a perspectiva, o Sr. Mário José contratou uma empresa de consultoria estratégica para montar a nova estruturação do negócio, em conformidade com as potencialidades e sinergias dos negócios já existentes. Adicionalmente, o Sr. Mário José pediu especial atenção para a parte tributária, pois, em suas palavras, os tributos o “estavam matando”.

PROPOSTA INICIAL

Após a análise da proposta de negócios e das estruturas existentes, a Consultoria especializada propôs a seguinte estruturação para o negócio:

- Seria constituída uma nova pessoa jurídica, a Móveis Inovadores Ltda., cuja metade das cotas seria do Sr. Mário José, sendo a outra metade do Sr. João Friedrichsen. A Móveis Inovadores Ltda. teria três estabelecimentos:
 - um em São Paulo, responsável pelas vendas dos móveis aos consumidores finais;
 - um em Santa Catarina, responsável pela importação dos acabamentos franceses;
 - um no Rio Grande do Norte, responsável pela produção dos móveis.
- Seria constituída uma segunda pessoa jurídica, a Móveis Log. EIRELI, de integral propriedade do Sr. Mário José, que seria responsável pelo transporte dos móveis do Rio Grande do Norte até São Paulo, sendo contratada pela Móveis Inovadores Ltda.;
- Seria constituída uma terceira pessoa jurídica, a Friedrichsen Arquitetos S/S, 99% do Sr. José Friedrichsen e 1% de sua assistente, que seria responsável pela prestação de serviços consistentes nos projetos dos móveis e na aplicação dos acabamentos franceses aos móveis.
- Seria constituída uma quarta pessoa jurídica, a J & F Serviços de Montagem Ltda., cuja metade das cotas seria do Sr. Mário José, sendo a outra metade do Sr. João Friedrichsen, (são os únicos sócios e diretores), que seria responsável pela montagem dos móveis no domicílio do comprador. A empresa conta com uma equipe treinada pelo próprio Sr. Friedrichsen e que possuem a expertise necessária para realizar a montagem sem qualquer prejuízo ao *design* e às funcionalidades do projeto assinado pelo Sr. Friedrichsen. A sede da empresa fica em uma casa situada do outro lado da rua da Móveis Inovadores Ltda. e conta, ainda, com 3 funcionários administrativos e uma secretária próprios.

A estrutura proposta pode ser sumariada da seguinte forma:

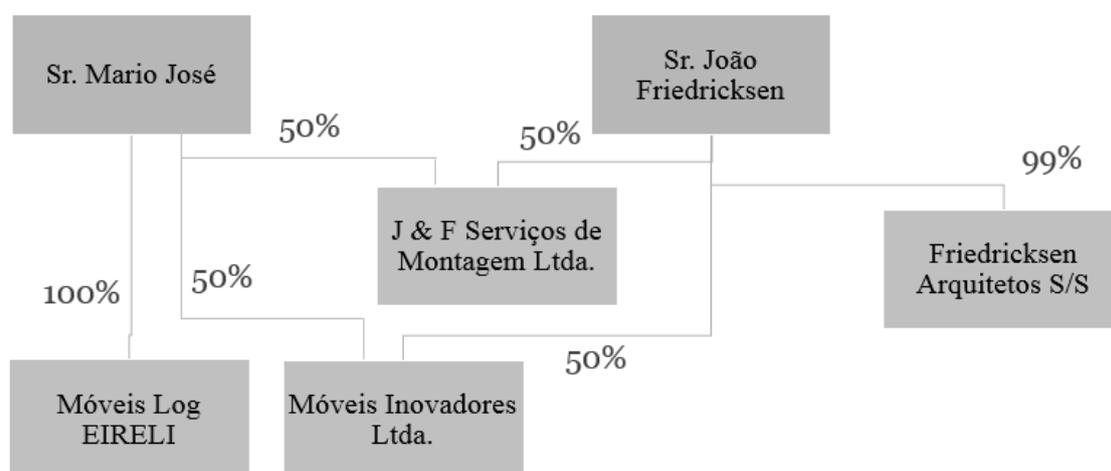


Fig. 1 – Organograma simplificado da estrutura proposta

A Móveis Inovadores Ltda. e a Friedrichsen Arquitetos S/S teriam estabelecimentos contíguos, dividindo o mesmo estacionamento. Basicamente, quando um consumidor final se dirigisse à Móveis Inovadores Ltda., ele seria encaminhado à Friedrichsen Arquitetos S/S para a elaboração de um projeto, o qual seria enviado à Móveis Inovadores Ltda. Após a confecção dos móveis, estes seriam entregues no domicílio do comprador, sendo-lhes aplicados os acabamentos pessoalmente pelo Sr. Friedrichsen. A montagem dos móveis seria realizada pela J & F Serviços de Montagem Ltda., que coordenaria com a Móveis Log. EIRELI, para que no dia da entrega a equipe estivesse já no domicílio do comprador para realizar a montagem dos móveis em até 4 horas.

INFORMAÇÕES RELEVANTES

- *Integralização do capital e acordo de cotistas da Móveis Inovadores Ltda.*

O capital social da Móveis Inovadores Ltda. seria integralizado com máquinas, por parte do Sr. Mário José e com um imóvel na Av. Brasil, em São Paulo, por parte do Sr. José Friedrichsen, na proporção de 50% cada. O contrato social preveria a possibilidade de distribuição desproporcional de lucros. Os cotistas fariam um acordo apartado, conforme o qual 100% dos lucros seriam distribuídos ao sócio Mário José, desde que todas as vendas de móveis fossem feitas em parceria com a Friedrichsen Arquitetos S/S.

- *Constituição do estabelecimento da Móveis Inovadores Ltda. em Santa Catarina*

O estabelecimento da Móveis Inovadores Ltda no Estado de Santa Catarina seria responsável pela importação dos acabamentos de uma produtora francesa indicada pelo Sr. José Friedrichsen. O estabelecimento contaria com dois funcionários, sendo um despachante aduaneiro e uma secretária. Em conformidade com Decreto nº 105/2007 do Estado de Santa Catarina, que regulamentou a Lei nº 13.992/2007 - "Programa Pró-Emprego", o qual prevê o diferimento do ICMS nas operações de entrada de mercadorias do exterior, mediante regime especial, e a concessão de benefício fiscal (apropriação, em conta gráfica, de crédito equivalente a 9%, sendo que o ICMS devido e destacado nas operações interestaduais de SC para SP é de 12%) de forma que a carga tributária seja equivalente ao percentual de 3% (três por cento).

- *Constituição do estabelecimento da Móveis Inovadores Ltda. no Rio Grande do Norte*

O estabelecimento do Rio Grande do Norte seria o responsável pela produção dos móveis. Para tanto, seriam transferidas para esse estado as máquinas integralizadas ao capital social da Móveis Inovadores Ltda. Para o restante das máquinas e imóveis necessários à operação, seria requerido um financiamento por meio do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte (PROADI), conforme a Lei Estadual 7.075/1997, regulamentada pelo Decreto 13.723/97, que confere reduções de até 99% do valor do principal emprestado, com juros de 3% ao ano. O valor dos empréstimos é limitado a 10% do faturamento da empresa e 75% do valor do ICMS pago no período. Considerando-se a alíquota efetiva do ICMS normal de 21,95%, estima-se que o ganho com o programa equivaleria ao pagamento de um ICMS de cerca de 5%-Em outras palavras, embora o ICMS seja efetivamente recolhido pela alíquota cheia, o empréstimo subsidiado reduz o mesmo valor em 75% (resultando em alíquota de 5,49%), mas requer pagamentos mensais de 3% do valor emprestado (cerca de 0,49% do valor da base do ICMS). Uma vez que o ICMS é efetivamente recolhido, a empresa faz jus aos devidos créditos na operação subsequente.

- *Tributação da Móveis Inovadores Ltda. pela Contribuição ao PIS e pela Cofins e constituição da Móveis Log. EIRELI*

Considerando os custos e despesas estimados da empresa e sua receita, os consultores indicaram que a Móveis Inovadores Ltda. fosse optante pelo regime de lucro real, para fins do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Em decorrência, a empresa será obrigada ao regime não-cumulativo da Contribuição ao PIS e da Cofins. Nesse sentido, os consultores elaboraram uma planilha com todos os créditos que poderiam ser tomados. Ao consultarem as decisões mais recentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, verificaram que não tem sido deferido o crédito de importes relacionados ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica. Assim, não seria possível tomar créditos de gastos com combustíveis, depreciação de caminhões, manutenção, etc. No entanto, a lei assegura a tomada de créditos de frete na operação de venda, quando o ônus for arcado pelo vendedor.

Em face dessa impossibilidade da tomada de crédito, os consultores recomendaram a criação da Móveis Log. EIRELI, que seria contratada pela Móveis Inovadores Ltda., sendo responsável pelo transporte do produto do Rio Grande do Norte até sua residência, em São Paulo. Essa empresa também seria optante pelo lucro real, sendo admitida o creditamento das despesas com combustíveis, depreciação de caminhões, manutenção, em relação à Contribuição ao PIS e à Cofins. Além disso, a Móveis Inovadores Ltda. poderia tomar créditos relativamente ao valor do frete. Os consultores estimaram que, considerando-se a grande expressividade das despesas de transporte e a possibilidade de as partes acordarem um valor “de custo” pelo serviço de transporte, essa possibilidade de tomada de créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins representaria um ganho de 0,5%, ainda que se considere a incidência do ICMS-transporte.

- *Tributação da Friedrichsen Arquitetos S/S*

A Friedrichsen Arquitetos S/S, por ser sociedade composta sócios arquitetos, faria jus ao regime de tributação pelo Imposto municipal sobre Serviços (ISS) conforme a sistemática de sociedades uniprofissionais, em bases fixas trimestrais. Considerando-se que a empresa não possui custos relevantes, que há um acordo com a Móveis Inovadores Ltda. em função do qual a Friedrichsen Arquitetos S/S não paga aluguel e que a arquiteta assistente do Sr. Friedrichsen é sócia da empresa (com 1%), indicou-se a adoção do regime de tributação pelo IRPJ e pela CSLL pelo lucro presumido, aplicando-se o regime cumulativo de incidência do PIS e da Cofins.

- *Rendimentos atribuíveis a cada pessoa jurídica e acordo de cotistas*

Considerando-se a importância da assinatura do Sr. Friedrichsen, os consultores estimaram que 40% do valor da venda final seria atribuído ao seu trabalho, sendo faturado pela Friedrichsen Arquitetos S/S. No entanto, a parceria firmada entre o Sr. Friedrichsen e o Sr. Mário José previa a divisão de todos os lucros por igual. Assim, considerando-se que o Sr. Mário José não poderia ser sócio da Friedrichsen Arquitetos S/S, por não ser arquiteto, propuseram a elaboração do referido acordo de cotistas da Móveis Inovadores Ltda., conforme o qual os lucros desta empresa seriam integralmente distribuídos ao Sr. Mário José, de modo a compensar a ausência de recebimento de lucros da Friedrichsen Arquitetos S/S. A conta foi elaborada de uma forma que, ao final, os lucros atribuíveis a cada um dos sócios corresponderão a, exatamente, 50% da margem combinada das quatro empresas.

- *Relacionamento com o consumidor final e promoção do negócio*

A propaganda da Móveis Inovadores Ltda. e da Friedrichsen Arquitetos S/S seria feita de maneira integrada, por meio de uma marca desenvolvida pela consultoria estratégica, denominada “Casa Francesa by Friedrichsen”. Dirigindo-se à loja, ao consumidor seria oferecido o pacote completo, incluindo móveis fabricados pela Móveis Inovadores Ltda., sua montagem pela equipe da J & F Serviços de Montagem Ltda. e, finalmente, o acabamento por parte do renomado arquiteto Friedrichsen, em visita ao local.

Não obstante, o consumidor assinaria três contratos diferentes, havendo a emissão de três conjuntos de documentos fiscais, referentes: (i) à venda e entrega dos móveis planejados e dos acabamentos franceses (não montados); (ii) à prestação dos serviços de montagem dos móveis; e (iii) à prestação de serviços de arquitetura, consistentes na elaboração de projeto e na aplicação dos acabamentos franceses.

Do preço de venda final do “pacote”, o faturamento seria dividido da seguinte maneira nesta estrutura: 40% à venda de móveis planejados pela Móveis Inovadores Ltda.; 20% ao serviço de montagem prestado pela J & F Serviços de Montagem Ltda.; e 40% aos serviços de arquitetura e acabamento prestados pela Friedrichsen Arquitetos S/S.

PONTOS DE DISCUSSÃO

Embora tenha ficado muito animado com as perspectivas de lucros com o novo empreendimento e com a baixa carga tributária envolvida, o Sr. Mário José resolveu consultar o seu escritório de advocacia para a análise dos riscos tributários envolvidos na questão.

Sendo assim, considerem as seguintes questões:

1. Quais são os ganhos tributários envolvidos na estruturação proposta pela consultoria especializada, em relação à tributação que seria esperada caso a operação fosse estruturada de forma mais convencional, i.e., prestada por um único estabelecimento em São Paulo?
2. Há riscos tributários referentes ao ICMS? Quais? O programa do Rio Grande do Norte pode ser considerado um incentivo fiscal de ICMS, instituído em violação ao art. 155, § 2º, XII, “g”, da CF/88? O Estado de São Paulo poderá negar o creditamento do valor do ICMS destacado na nota fiscal?
3. Seria interessante sustentar que, quando da saída do produto da Móveis Inovadores Ltda. em Santa Catarina para o estabelecimento de São Paulo, não haveria a incidência do tributo, por tratar-se de transferência entre estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica?
4. Há riscos tributários referentes ao ISS? Quais?
5. Visando a uma maior economia tributária, a J & F Serviços de Montagem Ltda. está cogitando em alterar a sede e a sua estrutura física para o Município de Barueri, onde a alíquota para os serviços de montagem de bens móveis é 2% (e não 5% como em São Paulo). De acordo com essa nova estrutura, haveria um “quiosque” da J & F Serviços de Montagem, por meio da marca “L’assemblage français”, na própria sede da Móveis Inovadores Ltda. que realizaria a captação de clientes. O contrato de prestação de serviços seria enviado imediatamente pela sede em Barueri, via fax, para assinatura do cliente. Após o aceite do cliente e respectiva assinatura, os 3 funcionários administrativos (da sede em Barueri) fariam o acompanhamento e coordenação com a Móveis Log. EIRELI, para que, no dia da entrega, a equipe estivesse já no domicílio do comprador para realizar a montagem dos móveis, no domicílio do cliente (em regra, no Município de São Paulo). Você recomendaria a adoção dessa medida? Justifique.
6. Há riscos tributários referentes à Contribuição ao PIS e à Cofins? Quais?
7. Você recomendaria a adoção dessa estruturação societária e de negócios? Haveria uma maneira mais adequada de estruturar a operação? Considere que a concentração de estabelecimentos nas regiões Sul e Sudeste poderia implicar uma economia de custos operacionais no montante de até 5% do faturamento.