

MARIANNE DOLHER SOUZA BAKER RODRIGUES
ONOFRE ALVES BATISTA JÚNIOR
PAULO ROBERTO COIMBRA SILVA

RETROSPECTIVA 2022



COIMBRA
CHAVES
BATISTA
ADVOGADOS

MARIANNE DOLHER SOUZA BAKER RODRIGUES
ONOFRE ALVES BATISTA JÚNIOR
PAULO ROBERTO COIMBRA SILVA

RETROSPECTIVA 2022



CASA DO
DIREITO



COIMBRA
CHAVES
BATISTA
ADVOGADOS

Copyright © 2023 by Editora Letramento

Diretor Editorial | Gustavo Abreu
Diretor Administrativo | Júnior Gaudereto
Diretor Financeiro | Cláudio Macedo
Logística | Daniel Abreu
Comunicação e Marketing | Carol Pires
Assistente Editorial | Mateos Moreno e Maria Eduarda Paixão
Designer Editorial | Gustavo Zeferino e Luís Otávio Ferreira

CONSELHO EDITORIAL JURÍDICO

Alessandra Mara de Freitas Silva	Henrique Carbellini Carnio
Alexandre Moraes da Rosa	Henrique Júdice Magalhães
Bruno Miragem	Leonardo Isaac Yarochevsky
Carlos María Cárcova	Lucas Moraes Martins
Cássio Augusto de Barros Brant	Luiz Fernando do Vale de Almeida Guilherme
Cristian Kiefer da Silva	Nuno Miguel Branco de Sá Viana Rebelo
Cristiane Dupret	Onofre Alves Batista Júnior
Edson Nakata Jr	Renata de Lima Rodrigues
Georges Abboud	Salah H. Khaled Jr
Henderson Fürst	Willis Santiago Guerra Filho.

Todos os direitos reservados. Não é permitida a reprodução desta obra sem aprovação do Grupo Editorial Letramento.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com ISBD

R696r	Rodrigues, Marianne Dolher Souza Baker
	Retrospectiva 2022 / Marianne Dolher Souza Baker Rodrigues, Onofre Alves Batista Júnior, Paulo Roberto Coimbra Silva. - Belo Horizonte, MG : Casa do Direito, 2023. 348 p. ; 14cm x 21cm.
	ISBN: 978-65-5932-277-0
	I. Direito. 2. Retrospectiva. I. Batista Júnior, Onofre Alves. II. Silva, Paulo Roberto Coimbra. III. Título.
2023-108	CDD 340 CDU 34

Elaborado por Wagner Rodolfo da Silva - CRB-8/9410

Índice para catálogo sistemático:

1. Direito 340
2. Direito 34



Rua Magnólia, 1086 | Bairro Caiçara
Belo Horizonte, Minas Gerais | CEP 30770-020
Telefone 31 3327-5771



CASA DO DIREITO
é o selo jurídico do Grupo
Editorial Letramento

AGRADECIMENTOS

Agradecemos a todos os integrantes do time do Coimbra, Chaves & Batista Advogados por sua colaboração no monitoramento das alterações legislativas, movimentações jurisprudenciais e demais notícias de interesse no cenário jurídico-tributário no ano de 2022, em especial, à Beatriz Capetinga, ao Leonardo Valeriano, à Larissa Borges, ao Samuel Giovannini, ao Pedro Henrique Soares, ao Ezequiel Andrade e ao Diego Rocha. Agradecemos, ainda, aos sócios Filipe Piazzzi, Guilherme Bagno, José Henrique Guaracy, Fabiano Rodrigues, Maurício Chagas, Alice Jorge e Janaína Diniz por compartilharem os seus comentários a respeito dos temas objeto desta obra.

APRESENTAÇÃO 13

SOBRE O COIMBRA, CHAVES & BATISTA ADVOGADOS 17

SOBRE OS AUTORES 19

1. TRIBUNAIS SUPERIORES 22

- 1.1. Julgamentos do STF em 2022 **22**
 - 1.1.1. Com placar de 5x1 por fim do voto de qualidade do Carf, julgamento no STF é suspenso **22**
 - 1.1.2. STF declara que norma geral antievasiva é constitucional **25**
 - 1.1.3. Reintegra: STF reiniciará julgamento em plenário físico **27**
 - 1.1.4. STF modula os efeitos da decisão que afastou a incidência de IRPJ e CSLL sobre Taxa Selic **30**
 - 1.1.5. STF permite aproveitamento de créditos de ICMS revogados por Decreto Paulista **32**
 - 1.1.6. STF encerra ações contra a redução de IPI de itens também produzidos na ZFM **34**
 - 1.1.7. STF e os limites da coisa julgada: julgamento está suspenso e a decisão deve impactar direitos dos contribuintes **36**
 - 1.1.8. STF: Congresso tem 12 meses para legislar sobre ITCMD em valores vindos do exterior **37**
 - 1.1.9. Adiado o julgamento do STF sobre a multa de 50% em caso de não homologação de compensação **39**
 - 1.1.10. STF forma maioria para reconhecer inexistência de repercussão geral no tema de incidência de contribuição patronal sobre IRRF e INSS **41**
 - 1.1.11. STF decide que majoração indireta de tributos deve observar a anterioridade nonagesimal **44**
 - 1.1.12. STF entende que veto que manteve isenção de IPI e II para ZFM é inconstitucional **45**
 - 1.1.13. Reconhecida repercussão geral referente à incidência de IPVA sobre alienação fiduciária **47**
 - 1.1.14. STF define que creditamento de PIS/COFINS no regime monofásico é matéria infraconstitucional **51**
 - 1.1.15. STF julgará a constitucionalidade da CIDE sobre remessas ao exterior **53**

- 1.1.16. STF julga constitucionais taxas estaduais de fiscalização de atividade minerária (TFRM) **55**
- 1.1.17. STF: julgamento sobre modulação de efeitos do terço constitucional é excluído da pauta **58**
- 1.1.18. STF: pedido de vista suspende julgamento do ICMS-DIFAL **60**
- 1.1.19. STF decide que conceito de insumo é matéria infraconstitucional **63**
- 1.1.20. STF: julgamento das limitações da coisa julgada em matéria tributária é suspenso **64**
- 1.1.21. STF: Julgamentos sobre DIFAL-ICMS e PIS/Cofins sobre receitas de bancos são suspensos **66**
- 1.1.22. STF conclui julgamentos sobre contribuições devidas pelo setor rural **67**

- 1.2. Julgamentos do STJ em 2022 **70**
 - 1.2.1. STJ reconsiderou decisão que afasta incidência de contribuição previdenciária sobre hora repouso alimentação **70**
 - 1.2.2. STJ afeta exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS/ Cofins ao regime dos Recursos Repetitivos **72**
 - 1.2.3. STJ admite compensação de tributo anterior ao MS **74**
 - 1.2.4. STJ decide que créditos do Reintegra anteriores à Lei 13.043/2014 compõem a base do IRPJ e CSLL **77**
 - 1.2.5. STJ proíbe tomada de créditos de PIS/Cofins no regime monofásico **78**
 - 1.2.6. STJ: revogação antecipada da alíquota zero da Lei do Bem viola CTN **80**
 - 1.2.7. STJ decide pela manutenção da penhora no SisbaJud mesmo após adesão a parcelamento **84**
 - 1.2.8. STJ revê jurisprudência para incluir ICMS na base de cálculo da CPRB **85**
 - 1.2.9. STJ: remuneração dos administradores e conselheiros são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ **87**
 - 1.2.10. STJ afeta repetitivo acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre auxílio-alimentação pago em dinheiro **88**
 - 1.2.11. STJ afasta multa de 100% sobre o valor comercial de mercadorias importadas **89**
 - 1.2.12. STJ: método PRL 60 na apuração de preços de transferência é ilegal **91**
 - 1.2.13. STJ: evolui o julgamento sobre a exclusão do ICMS do lucro presumido **93**
 - 1.2.14. STJ: publicada decisão inédita sobre trava de rotatividade no FAP **94**

- 1.2.15. STJ reconhece incidência de PIS/COFINS sobre a importação de mercadorias destinadas à ZFM **96**
- 1.3. Perspectivas de casos relevantes a serem julgados pelo STF em 2023 **99**
 - 1.3.1. Limites da coisa julgada em matéria tributária: Temas 881 e 885 **99**
 - 1.3.2. ICMS-Difal e os Princípios da Anterioridade Anual e Nonagesimal: ADIs 7066, 7070 e 7078 **101**
 - 1.3.3. Incidência do PIS/COFINS sobre Receitas de instituições financeiras **103**
 - 1.3.4. Possibilidade de redução de percentuais do REINTEGRA pelo Executivo **107**
 - 1.3.5. Crédito presumido de ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS **111**
 - 1.3.6. Não incidência de ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo dono **113**
 - 1.3.7. Multa isolada sobre compensação não homologada **116**
 - 1.3.8. Constitucionalidade do voto de qualidade no CARF **118**

2. RECEITA FEDERAL 123

- 2.1. Opção pela CPRB pode ocorrer pela declaração do tributo a qualquer tempo **123**
- 2.2. Multas por atraso da DCTFWeb passaram a ser emitidas automaticamente **126**
- 2.3. Contribuições executadas pela Justiça do Trabalho serão declaradas na DCTFWeb **127**
- 2.4. Receita Federal deverá comprovar crime para representação fiscal para fins penais **128**
- 2.5. RFB: Solução de consulta esclarece cálculo de juros e crédito tributário para fins de compensação **130**
- 2.6. RFB regulamenta transação tributária federal e institui o Enat **132**
- 2.7. RFB autoriza proposta de transação individual pelo contribuinte no e-CAC **135**
- 2.8. RFB publica soluções de consulta (COSIT) sobre o RET-Incorporação **137**

- 2.9. Publicada nova instrução normativa sobre contribuições previdenciárias **139**
- 2.10. Receita Federal regulamenta o PERSE **142**
- 2.11. RFB: Mudança de entendimento retroage em benefício do contribuinte **144**
- 2.12. RFB cria fórum para discutir questões tributárias e aduaneiras com contribuintes **145**
- 2.13. RFB: publicada nova Instrução Normativa com regras sobre PIS/Cofins **147**
- 2.14. RFB: Não incidem contribuições sobre ajuda de custo para *home office* **149**

3. PGFN 153

- 3.1. PGFN: permuta de imóveis sem torna não integra lucro presumido **153**
- 3.2. PGFN prorroga Programa de Retomada Fiscal **155**
- 3.3. PGFN e RFB permitem transação tributária de débitos decorrentes de amortização do ágio **156**
- 3.4. Parecer da PGFN esclarece transações envolvendo ágio **158**
- 3.5. Portarias da PGFN regulamentam transação tributária **161**

4. LEGISLAÇÃO FEDERAL 163

- 4.1. Publicada a Lei Complementar que regulamenta a cobrança do diferencial de alíquotas de ICMS **163**
- 4.2. Sancionada a prorrogação da desoneração da folha de pagamentos até 2023 **165**
- 4.3. Novas alterações na legislação de PIS/Cofins sobre operações com combustíveis **168**
- 4.4. União reconhece não tributação do auxílio-alimentação concedido por meio de tickets **171**
- 4.5. Lei autoriza retorno do trabalho presencial de gestantes **173**

- 4.6. PLP autoriza conversão de créditos acumulados de ICMS em ativos virtuais **176**
- 4.7. Publicada lei que aumenta desconto e quantidade de parcelas da transação tributária **177**
- 4.8. Sancionada Lei n. 14.375/2022 que altera legislação relativa às transações tributárias no âmbito Federal **180**
- 4.9. Sancionada Lei Complementar que reduz o ICMS para bens e serviços essenciais e exclui TUST e TUSD da base de cálculo do ICMS **181**
- 4.10. Decreto amplia lista de produtos da ZFM sem redução de IPI **184**
- 4.11. Novo requisito para a admissão de recursos especiais é previsto por Emenda Constitucional **185**
- 4.12. Decreto estabelece redução gradativa do IOF incidente sobre operações de câmbio **187**
- 4.13. Lei prorroga e eleva dedução no Imposto de Renda para incentivo ao esporte **188**
- 4.14. Sancionada Lei que aumenta a alíquota de CSLL para instituições financeiras **190**
- 4.15. Sancionada lei que regula o teletrabalho e altera regras do PAT **191**
- 4.16. Publicada lei que regulamenta o reembolso-creche **193**
- 4.17. MPs reduzem o IRRF sobre investimentos e remessas ao exterior **195**
- 4.18. Publicada Lei que altera regras de dedução de perdas das instituições financeiras **197**
- 4.19. Câmara aprova projeto de lei complementar que institui o Código de Defesa do Contribuinte **198**
- 4.20. MPV reduz a zero alíquotas de PIS/Cofins para setor aéreo e altera o benefício para o PERSE **200**

5. LEGISLAÇÕES ESTADUAIS 203

- 5.1. Lei mineira altera cálculo do ITCD incidente na sobrepartilha **203**
- 5.2. São Paulo liberará créditos de ICMS sem fiscalização prévia **206**

- 5.3. Minas Gerais amplia isenções e reduções de ICMS para estabelecimentos habilitados no Repetro **208**
- 5.4. ITCMD pode ser reduzido no estado de São Paulo **210**

6. DECISÕES DO CARF E DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS 213

- 6.1. CARF **213**
 - 6.1.1. Revogação da limitação de valor nos julgamentos virtuais do Carf **213**
 - 6.1.2. Carf permite crédito de PIS/Cofins sobre frete de produtos acabados **215**
 - 6.1.3. CSRF afasta incidência de contribuições sobre PLR **217**
 - 6.1.4. CSRF: Câmara Superior afasta contribuição previdenciária sobre bônus de retenção **219**
 - 6.1.5. Carf afasta contribuição previdenciária sobre vale-alimentação em dinheiro **220**
 - 6.1.6. Carf: Metas não precisam ser individualizadas para pagamento da PLR **222**
 - 6.1.7. CSRF: não incidem contribuições previdenciárias sobre *stock options* **224**
 - 6.1.8. Carf afasta tributação de PLR com meta de redução de acidentes de trabalho **226**
 - 6.1.9. CSRF afasta contribuições previdenciárias sobre PLR formalizada durante o período de afetação **227**
- 6.2. TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS **229**
 - 6.2.1. Decisão afasta contribuições sobre remuneração de aprendizes **229**
 - 6.2.2. TRF3: Contribuinte retorna a parcelamento **231**
 - 6.2.3. Judiciário afasta limitações às deduções de despesas com vale alimentação do IRPJ **234**
 - 6.2.4. TRF-6: definição da estrutura e funcionamento em MG e liberação do acesso ao PJe a usuários externos **235**
 - 6.2.5. Decisão do TRF-3 afasta contribuição ao Senar por sub-rogação **237**
 - 6.2.6. Tese do século: liminar afasta prazo de 5 anos para compensação de créditos **238**

- 6.2.7. Sentença admite adesão ao Perse por empresa comercializadora de itens relacionados a viagens **240**
- 6.2.8. Decisão exclui o salário-maternidade referente ao “Empresa Cidadã” da base de cálculo das contribuições previdenciárias **242**

7. ADUANEIRO 245

- 7.1. Programa de estímulo à cabotagem no Brasil suspende tributos **245**
- 7.2. Justiça Federal permite o desembaraço aduaneiro sem despachante **247**
- 7.3. CSRF: royalties pagos por empresa do mesmo grupo compõem valor aduaneiro **250**
- 7.4. Senado Federal aprova prorrogação do drawback para empresas exportadoras até 2023 **252**
- 7.5. Sentença reconhece inconstitucionalidade do PIS/COFINS-Importação sobre serviços **254**
- 7.6. Admitidos meios de prova alternativos para fins de isenção de ICMS nas operações para a ZFM **258**
- 7.7. Decreto exclui Capatazia da base de cálculo do IPI, PIS, Cofins e ICMS **261**
- 7.8. RFB: Instrução Normativa consolida disposições sobre valoração aduaneira **263**
- 7.9. Receita disciplina suspensão de PIS/COFINS sobre vendas internas e importações de petróleo **265**
- 7.10. Gecex reduz Imposto de Importação sobre 18 produtos **267**
- 7.11. Portaria da Secex simplifica regras do Drawback **268**
- 7.12. PGFN desiste de incluir ISS na base do PIS/Cofins-Importação **271**
- 7.13. 2023: Drawback-suspensão para serviços! **273**
- 7.14. Drawback para exportadoras de bens de capital e empresas optantes do Simples **275**
- 7.15. Carf: Imposto de Importação vai de 20% a 0% por causa de classificação aduaneira **277**
- 7.16. Novas disposições da RFB sobre o AFRMM entram em vigor **280**

- 7.17. Carf afasta cobrança de IRPJ e CSLL relacionada à importação de medicamentos **283**
- 7.18. Receita Federal disciplina exportação ficta de aeronaves **285**
- 7.19. Receita Federal unifica disposições sobre portos secos **287**
- 7.20. Projeto de Lei prevê crédito e redução de 98% do Imposto de Importação para ZFM **289**
- 7.21. Prorrogada redução do Imposto de Importação para mais de 600 itens **291**

8. DIVERSOS 294

- 8.1. Justiça de São Paulo afasta cobrança do Difal/ICMS **294**
- 8.2. TJMG uniformiza entendimento sobre a responsabilidade do credor fiduciário nos encargos da propriedade alienada fiduciariamente **297**
- 8.3. É inconstitucional a glosa admitida pelo TIT de créditos de ICMS sobre bens advindos da ZFM **299**
- 8.4. OCDE aprova roteiro para o processo de adesão do Brasil **301**
- 8.5. Drawback: Sentença reconhece direito à restituição de multa e juros moratórios **304**
- 8.6. Brasil e Colômbia firmam convenção para evitar a bitributação da renda **306**
- 8.7. Aberto o prazo para contestação do FAP 2023 **307**
- 8.8. Assinado novo acordo com a Noruega para eliminar dupla tributação **310**

ANEXO I – STF: CASOS DE DESTAQUE JULGADOS E EM ANDAMENTO 312

ANEXO II – STJ: CASOS DE DESTAQUE JULGADOS E EM ANDAMENTO 340

APRESENTAÇÃO



A movimentação do cenário jurídico em 2022 foi intensa. Para atuar em situação de conformidade, os contribuintes devem acompanhar diuturnamente as alterações das normas tributárias, previdenciárias e aduaneiras, bem como a evolução do posicionamento dos tribunais. Para colaborar com esta hercúlea empreitada, o Coimbra, Chaves & Batista Advogados monitora diariamente a movimentação dos principais assuntos tributários de interesse de seus clientes. Apresentamos, em mais esta edição de Retrospectiva, os temas tributários de destaque no último ano.

Ainda no contexto de retomada econômica pós pandemia de Covid-19, vários foram os desafios enfrentados pelas empresas e pelo próprio Estado neste último ano. Nesse período, foi notável a ampliação e estímulo da transação tributária como forma de regularização fiscal e preservação de empresas. Com a aprovação da Lei n. 14.375 e a edição de diversos atos regulamentares pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Receita Federal do Brasil, foram viabilizadas condições mais vantajosas ao contribuinte em transações tributárias no âmbito federal, com descontos de até 65%, parcelamentos do débito em até 120 meses e a possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL para amortização de débitos transacionados; além dos benefícios disponíveis no Programa de Retomada Fiscal.

Ademais, foram promovidas relevantes alterações quanto ao regramento do ICMS com a publicação da Lei Complementar n. 190, que regulamenta a cobrança do diferencial de alíquotas (Difal) de ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto. Também foi publicada a Lei Complementar n. 194, que reduz o ICMS para bens e serviços essenciais e exclui as tarifas TUST e TUSD da base de cálculo do imposto.

O Supremo Tribunal Federal, após mais de 20 anos, concluiu o julgamento da ADI n. 2.446, julgando constitucional a redação do art. 116, parágrafo único, do CTN, atinente à possibilidade de desconsideração de “atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”. Conforme o entendimento do Tribunal, tal dispositivo não se trata de “norma geral antielisão”, como comumente se denominava o instituto, mas sim de medida antievasão fiscal, e assim, não impede que os contribuintes se organizem, mediante atos lícitos, de forma que resulte em redução da carga tributária incidente.

Diversos outros casos relevantes também estiveram na pauta do Supremo em 2022, como a exigência do exaurimento do processo administrativo tributário para efeito de encaminhamento da representação fiscal ao Ministério Público, o fim do voto de qualidade do Carf, a incidência de IRPJ e CSLL sobre a Taxa Selic, os limites da coisa julgada em matéria tributária, a multa de 50% em caso de não homologação de compensação e a incidência de IPVA sobre alienação fiduciária.

A Câmara dos Deputados aprovou Projeto de Lei Complementar que estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres do contribuinte, principalmente quanto a sua interação perante a Fazenda Pública e dispõe sobre critérios para a responsabilidade tributária.

Neste ano também houve longa divergência quanto às alíquotas de IPI aplicáveis a produtos com Processo Produtivo Básico (PPB) e produzidos na Zona Franca de Manaus, que estariam excetuados da redução linear de 35% das alíquotas do Imposto. Após sucessivos decretos presidenciais e o julgamento de ações declaratórias de inconstitucionalidade, consolidou-se a lista de produtos excetuados da mencionada redução do imposto, a fim de preservar a indústria relevante da Zona Franca de Manaus.

Em matéria aduaneira, destacaram-se medidas de otimização e fortalecimento do regime especial de Drawback, e consequente estímulo para a inserção das empresas brasileiras no comércio exterior, como: (i) a prorrogação automática dos atos concessórios de drawback até 2023; (ii) a simplificação de algumas regras desse regime nas modalidades de suspensão e isenção, mediante portaria editada pela Secretaria de Comércio Exterior; (iii) a inclusão de serviços no âmbito do regime de drawback-suspensão a partir de janeiro de 2023; (iv) a permissão de aproveitamento do drawback-isenção por empresas exportadoras de bens de capital de longo ciclo de fabricação; e (v) a ampliação das modalidades isenção e suspensão para abranger as micro e pequenas empresas que tenham optado pelo Simples Nacional.

Já quanto ao direito tributário internacional, foi aprovado em junho o roteiro com metas, objetivos e compromissos, incluindo alterações no âmbito tributário, a serem cumpridas pelo Brasil como condição para sua admissão à OCDE. Ao final do ano, foram editadas medidas provisórias alinhadas à intenção de alinhamento às diretrizes da OCDE, com a prorrogação do crédito presumido e do regime de consolidação da Tributação em Bases Universais (TBU), com o fim de beneficiar as empresas nacionais que auferem lucro no exterior, e a alteração da sistemática de preços de transferência no Brasil.

Nas páginas que se seguem, o leitor encontra a nossa seleção das notícias mais relevantes no cenário jurídico tributário e aduaneiro em 2022, fruto de nosso investimento no acompanhamento das alterações legislativas e jurisprudenciais.

PAULO ROBERTO COIMBRA SILVA

Sócio fundador do Coimbra, Chaves & Batista Advogados
Professor de Direito Tributário e Financeiro da
Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)

ONOFRE ALVES BATISTA JÚNIOR

Sócio conselheiro do Coimbra, Chaves & Batista Advogados
Professor de Direito Tributário e Financeiro da UFMG

MARIANNE DOLHER SOUZA BAKER RODRIGUES

Sócia do Coimbra, Chaves & Batista Advogados
Mestre em Direito Tributário pela UFMG

SOBRE O COIMBRA, CHAVES & BATISTA ADVOGADOS

PROPÓSITO DO CCBA

Maximizar resultados
com responsabilidade

VALORES DO CCBA

Ética em primeiro lugar;

Geramos valor com foco no cliente;

Fazemos o Direito com corpo e alma;

Investimos no desenvolvimento de Pessoas, no
trabalho em equipe e na meritocracia;

Buscamos excelência em tudo que fazemos.

QUALIFICAÇÃO DA EQUIPE

19 Doutores e Mestres
8 Professores em Direito
3 LLM no exterior
20 especialistas (pós-graduação)
11 MBA/CBA
12 sócios ranqueados em diretórios internacionais
Mulheres representam 66% da equipe e 58% da liderança
3 sócias dentre as mais admiradas de Minas Gerais
1º Lugar Análise Advocacia 500 Previdenciário
400+ palestras em congressos e seminários
54 livros publicados

RECONHECIMENTO

O CCBA está ranqueado nos principais diretórios jurídicos nacionais e internacionais desde a sua fundação



CHAMBERS AND PARTNERS
BEST LAWYERS
ITR - WORLD TAX

SOBRE OS AUTORES

MARIANNE DOLHER SOUZA BAKER RODRIGUES

Desenvolveu trabalhos de advocacia e consultoria jurídica em matéria tributária e previdenciária, especialmente nas áreas automotiva, de mineração e siderurgia. Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Pós-graduanda em Gestão Tributária (MBA) pela Universidade de São Paulo (USP).

ONOFRE ALVES BATISTA JÚNIOR

Foi Advogado-Geral do Estado (AGE) de Minas Gerais, havendo sido Procurador-Chefe da Dívida Ativa; Procurador-Regional do Estado; Diretor do Centro de Estudos da AGE; Superintendente e Auditor Fiscal do Estado de Minas Gerais e Membro do Conselho Curador da Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de MG – FAPEMIG.

É Diretor Científico da Associação Brasileira de Direito Tributário – ABRADT e membro do Conselho Consultivo do Colégio de Procuradores-Gerais dos Estados e do Distrito Federal – CONPEG.

É Professor Associado de Direito Público da Graduação, Mestrado e Doutorado na UFMG. Foi Professor de Direito Tributário da PUC/Minas, da UNA e das Faculdades Pitágoras, bem como da Pós-Graduação de Direito Tributário das Faculdades Milton Campos e IEC/PUC/Minas. É autor/organi-

zador/editor de mais de 40 livros e já escreveu mais de 100 artigos em livros e revistas especializadas. É considerado um dos melhores advogados em matéria tributária do Brasil segundo pesquisa do guia Best Lawyers, nas edições 2020 e 2021. É considerado referência em direito tributário segundo pesquisa do guia francês Leaders League de 2021.

Além disso, recebeu da OAB Nacional a Láurea de Agradecimento por sua destacada atuação e comprometimento com as causas democráticas e com o direito de defesa. Recebeu mais de 20 medalhas do Governo do Estado de Minas Gerais, Ministério Público, Defensoria Pública, Polícia Militar, Corpo de Bombeiros, da PGE do Maranhão (Comendador da Procuradoria do Maranhão), dentre outras.

Graduado em Direito, Administração e Engenharia Civil. Mestre em Ciências Jurídico-Políticas pela Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa. Doutor em Direito pela UFMG. Pós-Doutoramento em Democracia e Direitos Humanos pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

PAULO ROBERTO COIMBRA SILVA

Professor Associado de Direito Tributário e Financeiro da UFMG. Foi professor convidado da Faculté de Droit de l'Université Paris I Panthéon-Sorbonne (França), da Facultat de Dret da Universitat de Barcelona (Espanha) e da Fundação Dom Cabral (FDC). Atuou como professor na Faculdade Mineira de Direito da PUC Minas, na Fundação João Pinheiro (FJP), no Instituto de Educação Continuada (IEC) e nos cursos de Pós-Graduação em Direito Público do Tribunal de Justiça e do antigo Tribunal de Alçada do Estado de Minas Gerais.

Foi reconhecido no ranking da Análise Advocacia 500 de 2020 em 1º lugar em matéria previdenciária no Brasil; em 1º lugar como advogado especializado mais admirado em Minas Gerais; em 2º lugar em matéria tributária no Brasil; e em 2º lugar nos setores automotivo e de autopeças. É reconhecido

no ranking da Análise Advocacia 2021 em 2º lugar em matéria previdenciária no Brasil; 3º lugar em matéria tributária no Brasil; 4º lugar no setor econômico nos ramos automotivo e autopeças e no ramo de bancos. Ainda pela Análise, ocupa o 3º lugar no ranking de advogado mais admirado do estado de São Paulo. É considerado pelos seus pares como um dos melhores advogados em matéria tributária do Brasil segundo pesquisa do guia Best Lawyers desde 2018, e em mining law (2021 e 2022) e automotive (2022). Além disso, é considerado referência em direito tributário segundo pesquisa dos guias Chambers & Partners, Leaders League e Latin Lawyers.

Foi assessor da 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG) e membro do Conselho de Política Tributária da Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG). Membro da Ordem do Mérito Legislativo do Estado de Minas Gerais. É membro de instituições nacionais e internacionais, como a International Fiscal Association (IFA), o Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT) e a Associação Brasileira de Direito Tributário (ABRADT). É conselheiro da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF) e ex-coordenador acadêmico da Aliança de Advocacia Empresarial (ALAE). É conselheiro e embaixador certificado do Instituto Capitalismo Consciente Brasil, regional Belo Horizonte. É conferencista em diversos seminários no Brasil e no exterior e autor de diversos livros e artigos publicados em revistas especializadas nacionais e estrangeiras. Graduado em Direito pela UFMG. Especialista em Fiscalidad Internacional pela Universidad de Santiago de Compostela (Espanha). Especialista em International Tax Planning pela Harvard Law School (Massachusetts/EUA). Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Doutor em Direito Tributário pela UFMG.

1.

TRIBUNAIS SUPERIORES

1.1. JULGAMENTOS DO STF EM 2022

1.1.1. COM PLACAR DE 5X1 POR FIM DO VOTO DE QUALIDADE DO CARF, JULGAMENTO NO STF É SUSPENSO

O Supremo Tribunal Federal retomou, no dia 24/03, o julgamento das ADIs 6.399, 6.403 e 6.415, por meio das quais se discute sobre possível inconstitucionalidade do fim do voto de qualidade no âmbito do Carf. Nesta sessão, foi firmado placar de 5x1 pela constitucionalidade da resolução pró-contribuinte, nos casos em que houver empate no julgamento de processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário. Contudo, no mesmo dia, o julgamento foi mais uma vez suspenso, após o pedido de vista do Ministro Nunes Marques.

O Carf é o órgão vinculado ao Ministério da Economia responsável pela análise de recursos administrativo tributários federais em segunda instância. Suas turmas são compostas de oito julgadores: quatro indicados pelo Fisco e quatro indicados pelos contribuintes. Até 2020, em caso de empate, cabia ao presidente da turma, sempre um representante da Fazenda, proferir o voto de minerva, conhecido com voto de qualidade. Entretanto, a Lei n. 13.988/2020 mudou a sistemática de desempate e passou a prever que nos julgamentos de processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, em caso de

empate, a decisão deveria ser sempre favorável ao contribuinte, nos termos do artigo 19-E da Lei n. 10.522/2002.

A mudança foi questionada perante o STF e, no julgamento que se iniciou em abril de 2021, o relator, ministro Marco Aurélio, votou pela inconstitucionalidade da norma. Para ele, houve vício no processo legislativo, pois a norma que prevê o voto de qualidade favorável ao contribuinte seria o resultado de “contrabando legislativo”. Marco Aurélio relembra que a Lei n. 13.988/2020 é fruto da conversão da Medida Provisória n. 899/2019, que visava regulamentar a transação tributária no Brasil. Para o relator, a inserção do dispositivo que prevê o novo voto de qualidade é matéria totalmente estranha ao objeto principal da MP e, portanto, deveria ser considerada inconstitucional.


O julgamento foi suspenso inicialmente em função do pedido de vista do ministro Luís Roberto Barroso, sendo retomado apenas em 18/06/2021, com o seu voto-vista. Para Barroso, a norma impugnada não seria inconstitucional, pois “[a] caracterização do que sejam acréscimos impertinentes ainda se encontra em construção, fora das zonas de certeza positiva e negativa”. Para o ministro, o possível vício não estaria apto a configurar a inconstitucionalidade do dispositivo e, além disso, a Constituição não vedaria a instituição de desempate nos moldes em que foi estabelecido. No voto divergente, foi proposta, ainda, a tese de que, no caso de decisões desempatadas pelo voto pró-contribuinte, a Fazenda Pública poderá ajuizar ação para tentar restabelecer o lançamento tributário.

Após o voto do Ministro Barroso, pediu vista o ministro Alexandre de Moraes, também em junho de 2021. Finalmente, após hiato de 9 meses, o julgamento foi retomado, no dia 24/03, com o voto-vista deste Ministro, favorável à constitucionalidade da lei questionada. O entendimento de Moraes foi de que não houve violação à Constituição no processo legislativo que gerou o artigo questionado, não havendo que se falar em vício formal. Do mesmo modo, analisando a compatibilidade do conteúdo da lei impugnada com a Constituição, o Ministro entendeu que “[s]e há um sistema protetivo ao contribuinte, me parece mais razoável que o empate seja a favor

do contribuinte do que do Fisco, porque a Constituição prevê todo um arcabouço normativo de proteção ao contribuinte”.

Nesta mesma sessão, foram proferidos, também, os votos dos Ministros Edson Fachin, Cármen Lúcia e Ricardo Lewandowski. Assim como o Ministro Alexandre de Moraes, estes foram contrários à tese de possibilidade de a Fazenda Pública ajuizar ação para tentar restabelecer o lançamento tributário, proposta pelo Ministro Barroso. A exceção foi a Ministra Cármen Lúcia, que não se posicionou sobre esta questão.

Vale notar que, para além dos Ministros que já votaram, também já se pronunciaram os Ministros Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Ambos adiantaram posicionamento a favor do desempate pró-contribuinte, o que indica que provavelmente será formada maioria de ao menos 07 votos a favor da constitucionalidade da Lei n. 13.988/2020.

 COIMBRA
CHAVES
BATISTA
ADVogados

**Julgamento pelo STF da constitucionalidade do Voto de
Qualidade Pró-Contribuinte (ADIs 6.399, 6.403 e 6.415)**

Ministros	Constitucionalidade do art. 19-E da Lei nº 10.522/20, que estabeleceu o Voto de Qualidade Pró-Contribuinte	Possibilidade de a PGFN ajuizar ação contra decisão do CARF
Min. Relator Marco Aurélio	Inconstitucionalidade formal	-
Min. Luis Roberto Barroso	Constitucionalidade formal e material	A PGFN pode propor ação
Min. Alexandre de Moraes	Constitucionalidade formal e material	A PGFN não pode propor ação
Min. Ricardo Lewandowski	Constitucionalidade formal e material	A PGFN não pode propor ação
Min. Cármen Lúcia	Constitucionalidade formal e material	Não se posicionou sobre a possibilidade ou não de a PGFN propor a ação
Min. Edson Fachin	Constitucionalidade formal e material	A PGFN não pode propor ação
Min. Nunes Marques	Pedido de vista	-
Min. Dias Toffoli	Aguardará o voto-vista	-
Min. Rosa Weber	Aguardará o voto-vista	-
Min. Gilmar Mendes	Aguardará o voto-vista	-
Min. Luiz Fux	Aguardará o voto-vista	-
Placar	Contribuinte 5 X 1 Fisco	Contribuinte 3 X 1 Fisco

1.1.2. STF DECLARA QUE NORMA GERAL ANTIEVASIVA É CONSTITUCIONAL

Em 11/04, o Supremo Tribunal Federal (STF), por maioria, julgou improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 2.446/DF que pleiteava a declaração de inconstitucionalidade da “norma geral antievasiva”. O julgamento foi retomado com a apresentação do voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que acompanhou a Ministra Relatora Cármen Lúcia para julgar improcedente a ação.

A ação, de autoria da Confederação Nacional do Comércio (CNC), questionava o art. 1º da Lei Complementar n. 104/2001, que acrescentou o parágrafo único ao art. 116 do CTN, com a previsão de que “a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.”

Desde sua edição, esse dispositivo normativo ficou conhecido, popularmente, como norma “antielisiva”, ou seja, uma norma que proíbe que atos ou negócios jurídicos sejam realizados com o único intuito de economizar tributos – elisão fiscal –, de forma que o contribuinte seja obrigado a demonstrar a existência de propósito negocial em tais atos e negócios. Com base nessa disposição normativa, foram proferidas diversas decisões pelo Carf e pelos TRFs legitimando a desconsideração pelo Fisco de atos ou negócios sem propósito negocial para tributar o fato gerador que, supostamente, tivesse sido dissimulado.

A min. Relatora Cármen Lúcia votou no sentido de que o parágrafo único do art. 116 do CTN é constitucional, permitindo a desconsideração de atos e negócios pelo Fisco, mas tão somente no caso de evasão fiscal. Para a Relatora, a norma não é “antielisiva”, pois não proíbe o contribuinte de buscar a economia fiscal, através de vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica. Nesse sentido, a norma impugnada permite a desconsideração apenas quando o contribuinte atua de forma a ocultar o fato gerador materializado

para omitir-se ao pagamento da obrigação tributária devida, isto é, quando pratica a evasão fiscal.

Além disso, a min. Relatora acrescentou que a plena eficácia da norma em comento depende de lei ordinária para estabelecer procedimentos a serem seguidos, conforme previsto expressamente no final do dispositivo.

Abrindo divergência, o ministro Ricardo Lewandowski votou pela procedência da ação, sob o fundamento de que somente um juiz poderia anular os atos ou negócios jurídicos, tendo em vista o princípio da reserva de jurisdição. O ministro foi acompanhado somente pelo Min. Alexandre de Moraes.

Nossa sócia Alice Jorge destaca a importância do afastamento da interpretação do parágrafo único do art. 116 do CTN como sendo uma norma “antielisiva”: “A autoridade administrativa não é autorizada a desconsiderar a forma lícita eleita pelo contribuinte para a prática do ato ou negócio jurídico, no intuito de estender a tributação para além do previsto em lei. Somente as hipóteses enquadradas como evasão fiscal autorizam a desconsideração da forma atribuída pelo contribuinte aos seus atos e negócios para fins de extensão da incidência tributária, como muito bem exposto no voto da Ministra Relatora Cármen Lúcia, acompanhada pela maioria.”

Alice também destaca os possíveis impactos dessa decisão: “Com a edição da Lei Complementar n. 104/2001, a legislação tributária de alguns estados passou a prever, expressamente, a necessidade de os atos e negócios que possibilitaram a diminuição da carga tributária terem um propósito comercial para serem considerados lícitos. Caso contrário, há previsão para que sejam desconsiderados, conforme previsto, por exemplo, no art. 83, §1º e 2º, do RPTA do Estado de Minas Gerais. Todavia, conforme se posicionou a maioria dos Ministros, a norma da referida Lei não permite que a redução de incidência tributária, por si só, seja invocada como fundamento para a caracterização de abuso de direito ou de forma, ou fraude à lei, em evidente descompasso com as supracitadas legislações estaduais, que podem vir a ser questionadas”.

1.1.3. REINTEGRA: STF REINICIARÁ JULGAMENTO EM PLENÁRIO FÍSICO

O Supremo Tribunal Federal reiniciará, em plenário físico, o julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade 6.040 e 6.055, após pedido de destaque do ministro Luiz Fux no dia 19/04. Estas ADIs questionam a constitucionalidade do artigo 22 da lei de criação do Reintegra (Lei n. 13.043/2014), no tocante à possibilidade de definição discricionária, pelo Poder Executivo, dos percentuais de apuração dos créditos garantidos pelo programa, fixados pelo Decreto n. 8.415/2015.

O Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras (Reintegra) é um programa de incentivo fiscal para as empresas exportadoras de produtos manufaturados. Instituído pelo governo federal, através da Medida Provisória n. 540/2011, posteriormente convertida na Lei n. 13.043/2014, o Reintegra concede a estas empresas o direito a crédito tributário cujo valor resulta da aplicação de um percentual variável entre 0,1% e 3% sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior.

A controvérsia em debate nestas ADIs diz respeito à expressão “estabelecido pelo Poder Executivo”, presente no art. 22 da Lei n. 13.043/14, delegando ao Poder Executivo a definição do percentual de apuração do crédito do regime. Com base neste dispositivo, o Governo Federal já modificou, por três vezes (Decretos n. 8.543/2015, 9.148/2017 e 9.393/2018), o art. 2º, §7º do Decreto n. 8.415/15, que trata deste percentual. Em todas as ocasiões, a alteração efetuada foi uma redução do percentual ao qual o contribuinte faz jus.

Neste contexto, no final do ano de 2018, o Instituto Aço Brasil e a Confederação Nacional da Indústria ingressaram com as Ações Diretas de Inconstitucionalidade em comento, defendendo que as reduções de percentual mencionadas acima afrontam dispositivos aduaneiros constitucionais. Nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, nota que “como bem exposto pelo contribuinte nas ADIs em questão, estas repetidas alterações efetuadas pela União, sempre de modo desfavorável ao exportador brasileiro, frustram

a devida aplicação da sistemática do Reintegra e, com isso, desrespeitam o princípio constitucional da tributação no destino”.

Prosseguindo na análise da tese proposta nas ADIs, Paulo Coimbra afirma que “a Magna Carta Brasileira estabelece a garantia do desenvolvimento nacional como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. No campo das exportações, este é um objetivo que pode ser perseguido através de uma estratégia de tributação no destino, política fiscal recomendada pela ONU e pela OCDE, e que encontra respaldo constitucional na larga variedade de imunidades tributárias concedidas às exportações por nossa Lei Maior. Fica evidente a presença, no texto constitucional, de um ‘princípio da não exportação de tributos’, reconhecido pelo STF em julgados como o RE n. 474.132 e o RE n. 606.107. É fácil notar que as alterações efetuadas pelo Executivo no Reintegra, ao repetidamente onerarem as exportações, vão em sentido diametralmente oposto à Constituição”.

O julgamento virtual das ADIs tinha conclusão prevista para o dia 20/04 e, até o momento do pedido de destaque, o placar da votação estava em 3x1 para o Fisco. O relator, Ministro Gilmar Mendes, havia votado pela constitucionalidade do dispositivo questionado, sendo acompanhado pelos Ministros Dias Toffoli e Alexandre de Moraes. O entendimento destes Ministros era de que o Reintegra se equivaleria a benefício fiscal, o que colocaria sua alteração ao alcance da discricionariedade do Executivo. Já o Ministro Edson Fachin havia votado de modo favorável à tese sustentada pelo contribuinte, argumentando que, sendo o Reintegra incentivo fiscal que visa a prestigiar princípios constitucionais no campo das exportações, este não se resumiria a mero benefício fiscal e, portanto, o Poder Executivo não teria discricionariedade para alterar suas alíquotas de forma imotivada.

Nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, expressa entendimento alinhado ao do Ministro Fachin: “É duvidoso o enquadramento do Reintegra como mero benefício fiscal quando, na realidade, este busca assegurar maior nível de eficácia às nor-

mas constitucionais que exoneram e, assim, buscam estimular as exportações. As imunidades das exportações brasileiras decorrem de normas constitucionais, a um só tempo, programáticas e indutoras, que não devem, enquanto política pública de Estado, ficar à mercê da conveniência ou necessidades arrecadatórias de governos, sejam de direita ou de esquerda”.

Com a transferência do julgamento para o plenário físico, a votação será reiniciada. Os ministros que já votaram, incluindo o relator, irão proferir seus votos novamente, podendo livremente rever a posição antes adotada. Vale notar que o julgamento ainda não tem data marcada para ocorrer. Comentando a relevância da discussão para as empresas do setor de exportações, Paulo Coimbra destaca os vultuosos valores envolvidos:

“Este é um julgamento de imenso relevo para as exportações brasileiras, com estimativas da PGFN trabalhando com uma devolução de mais de 40 bilhões às empresas do setor, em caso de vitória do contribuinte. O valor propalado pela Procuradoria indica a magnitude do prejuízo imposto aos exportadores brasileiros, que deixaram de ser compensados pela tributação residual das cadeias de exportação. Os prejuízos à economia nacional decorrentes da perda de competitividade dos produtos nacionais no mercado externo são incalculáveis e, à toda evidência, acintosamente contrários aos objetivos albergados pela Constituição brasileira”, assevera o *name-partner* do CCBA.

Considerando a relevância da discussão, Paulo Coimbra vê o plenário físico como o campo adequado para que ocorram os debates: “Não obstante uma resolução célere da questão ser naturalmente desejável, o reinício do julgamento presencialmente foi uma decisão acertada da presidência do Supremo, tendo em vista a maior riqueza de debates proporcionada pela presença física junto ao julgador. Ademais, as partes envolvidas na causa terão a oportunidade de se manifestar novamente e, com isso, abordar os argumentos levantados pelos ministros nos votos anteriormente proferidos”, conclui nosso sócio fundador.

1.1.4. STF MODULA OS EFEITOS DA DECISÃO QUE AFASTOU A INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL SOBRE TAXA SELIC

Em 29/04/2022, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu modular os efeitos de sua decisão pela inconstitucionalidade da incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os valores relativos à Taxa Selic recebidos na repetição de indébito tributário, ao julgar os Embargos de Declaração no RE n. 1.063.187/SC, *leading case* do Tema n. 962 de Repercussão Geral. O acórdão foi publicado em 12/05/2022.

Conforme noticiado anteriormente, o STF, por maioria, decidiu que a Taxa Selic tem a função de corrigir monetariamente o valor da moeda e, simultaneamente, indenizar o credor pelo atraso no pagamento, possuindo natureza de danos emergentes e não de lucros cessantes. Nesse sentido, foi decidido que os valores recebidos a título de Taxa Selic não representam acréscimo patrimonial apto a ser tributado por IRPJ e CSLL, nos termos do voto do relator, ministro Dias Toffoli.

Em face dessa decisão, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) opôs Embargos de Declaração, apontando a existência de omissão, obscuridade e contradição, como noticiado. Inicialmente, a PGFN alegou que o tema afetado à repercussão geral era restrito ao IRPJ, enquanto a fundamentação do acórdão deu interpretação constitucional ao dispositivo referente ao IRPJ, qual seja o art. 3º, §1º, da Lei n. 7.713/1988, havendo suposta contradição na decisão.

Além disso, a PGFN apontou que o acórdão embargado deixou de analisar a modulação de efeitos, que seria cabível na hipótese de alteração jurisprudencial dominante, como previsto no art. 927, §3º, do CPC/2015, uma vez que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já teria consolidado o entendimento pela incidência de IRPJ e CSLL sobre a Taxa Selic na repetição de indébito. Por fim, argumentou-se que haveria obscuridade no acórdão do STF, tendo em vista que este apresentaria argumentos excessivamente amplos, permitindo o elastecimento

do alcance da tese fixada para outros contextos, como para pedidos de compensação e levantamento do depósito judicial, e para os juros de mora em geral.

Por unanimidade, o STF acolheu parcialmente os Embargos de Declaração para esclarecer que a decisão embargada é aplicável somente nas hipóteses em que há o acréscimo de juros moratórios, por meio da aplicação da Taxa Selic, na repetição de indébito tributário, inclusive na realizada por meio de compensação, nas esferas administrativa e judicial.

Ademais, o STF modulou os efeitos da referida decisão para que esta produza efeitos somente a partir da data de publicação da ata de julgamento do mérito, que ocorreu em 30/09/2021, ressaltando: (i) as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito, em 17/09/2021; e (ii) os fatos geradores anteriores a 30/09/2021 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do IRPJ ou da CSLL sobre os valores atinentes à Taxa Selic na repetição de indébito.

Para Onofre Alves Batista Júnior, sócio do CCBA, a modulação dos efeitos pelo STF já era esperada: “Ao julgar o Tema 962 de Repercussão Geral, o STF, acertadamente, alterou o entendimento jurisprudencial relativo à natureza dos juros moratórios incidentes na repetição de indébito tributário, tendo em vista que o STJ já havia decidido que tais juros teriam natureza de lucros cessantes, ao julgar os Temas Repetitivos n. 504 e n. 505. Diante disso, já era aguardado que o STF modulasse os efeitos de sua decisão, como tem feito em outros casos, como no julgamento dos Embargos de Declaração no RE n. 714139, em que o STF permitiu a continuidade da eficácia de uma norma declarada inconstitucional até o ano de 2024.”

Onofre avalia a decisão: “A modulação de efeitos das decisões do STF é muito controversa. Se a norma foi declarada inconstitucional, trata-se de uma norma natimorta, que nunca deveria ter existido. Assim, o contribuinte deveria ter o direito de ser restituído da exação paga indevidamente, mas é restringido pela modulação de efeitos da decisão, o que vai de encontro ao princípio da legalidade.”

Continua: “Se não bastasse, o STF vem alterando o limite temporal da modulação de efeitos. Anteriormente, eram reservadas todas as ações que estavam em curso até a data de publicação da ata do julgamento, que ocorre após a sessão de julgamento. Todavia, as decisões mais recentes do STF têm aplicado como marco temporal a data do início do julgamento, limitando, ainda mais, o número de contribuintes que podem reaver o tributo pago indevidamente.”

1.1.5. STF PERMITE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS REVOGADOS POR DECRETO PAULISTA

A 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu, por maioria, que o Decreto n. 64.213/2019 do Estado de São Paulo, o qual revogou o benefício fiscal de aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de compras de insumos agropecuários isentos do imposto, somente poderia ter entrado em vigência em janeiro de 2020, permitindo o aproveitamento dos créditos constituídos até o final de 2019. A decisão foi proferida no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário n. 1.343.737/SP, em 18/02/2022.

Embora tenha revogado o supracitado benefício fiscal, previsto no art. 41, §3º, do Anexo I, do RICMS de São Paulo, o decreto questionado entrou em vigor no dia seguinte à sua publicação, no dia 01/05/2019. Diante disso, os contribuintes alegaram, perante o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJSP), duas teses: (i) a ilegalidade da revogação realizada por meio de decreto, uma vez que deveria ter ocorrido através de lei; e (ii) a violação às regras da anterioridade anual e nonagesimal, que, aplicados cumulativamente, estabelecem que os tributos somente poderão ser cobrados no próximo exercício financeiro de sua instituição ou majoração, e, no mínimo, após 90 dias da data em que tenha sido publicada a lei que institui ou aumenta o tributo, conforme o art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição da República (CRFB/1988).

O TJSP havia proferido decisão parcialmente favorável ao contribuinte, determinando que o referido decreto estadual produzisse efeitos somente a partir do ano seguinte à sua edição, observa-

da a anterioridade anual e a noventena, uma vez que a revogação proporcionou aumento de carga tributária. O Estado de São Paulo recorreu dessa decisão perante o Supremo Tribunal Federal (STF), mas a 1ª Turma do STF manteve o acórdão do TJSP. A maioria dos ministros acompanhou o voto do ministro Roberto Barroso, que divergiu do ministro relator Alexandre de Moraes.

Para o relator, a revogação de benefício fiscal não seria majoração de tributo, não sendo necessária a observância do princípio da anterioridade, conforme havia sido decidido pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.016/PR, em 2018. Naquela ocasião, a Corte julgou que a redução ou a extinção de desconto para pagamento de imposto sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não podem ser equiparadas a aumento de tributo. O relator foi acompanhado pela ministra Cármen Lúcia.

Não obstante, o ministro Roberto Barroso sustentou que esse precedente já estaria superado, tendo em vista que a jurisprudência do STF tem se consolidado para reconhecer a necessidade de respeito à anterioridade anual e nonagesimal na hipótese de aumento indireto de tributo, como a revogação de benefício fiscal. A posição foi seguida pelos ministros Rosa Weber e Dias Toffoli.

Alice Jorge, sócia do CCBA, destaca a importância desta decisão: “A decisão da 1ª Turma acompanha o acertado entendimento que vem sendo consolidado pelo STF, no sentido de que a revogação de benefício fiscal constitui majoração indireta do tributo e, por essa razão, deve respeitar os princípios da anterioridade anual e nonagesimal.”

“Todavia, é importante observar que ainda poderá ser objeto de recurso a possibilidade de revogação de benefício fiscal por intermédio de decreto, tendo em vista o Princípio da Legalidade em sentido estrito, que limita o Poder de Tributar do Estado”, ressalva Alice.

1.1.6. STF ENCERRA AÇÕES CONTRA A REDUÇÃO DE IPI DE ITENS TAMBÉM PRODUZIDOS NA ZFM

O ministro Alexandre de Moraes, do Supremo Tribunal Federal (STF), extinguiu três Ações Diretas de Inconstitucionalidade que questionavam os Decretos 11.047/2022, 11.052/2022 e 11.055/2022, os quais reduziram as alíquotas do IPI em até 35%, de forma geral e linear, sem excepcionar produtos produzidos também na Zona Franca de Manaus (ZFM). As ADIs foram prejudicadas pelas alterações do quadro normativo posterior a esses decretos, razão pela qual foram extintas sem análise do mérito.

Em maio de 2022 os efeitos dos três decretos referidos foram suspensos por meio de decisão monocrática do ministro relator, Alexandre de Moraes, em medida cautelar. À época, a concessão da medida cautelar suspendeu os efeitos dos Decretos 11.047/22 e 11.055/22, que abrangiam produtos com o Processo Produtivo Básico (PPB) no Polo Industrial de Manaus; e suspendeu os efeitos do Decreto 11.052/22, que concedia alíquota zero para extratos concentrados de bebidas não alcoólicas, também produzidas na ZFM.

O principal fundamento para a concessão da cautelar foi a inexistência de medidas compensatórias relacionadas à minoração da competitividade da ZFM, que decorreu da redução das alíquotas do IPI. Conforme o ministro, tal cenário constituiu ameaça à continuidade do modelo econômico diferenciado constitucionalmente protegido da ZFM.

As liminares concedidas no bojo das três ADIs foram revogadas, em 16/09, pelo min. Alexandre de Moraes, o que tornou os decretos novamente eficazes e, por conseguinte, as reduções das alíquotas do IPI. Contudo, em 24/08, os decretos foram alterados pelo Ministério da Economia, que definiu uma lista de produtos que não estariam mais sujeitos à redução das alíquotas do IPI. Destaca-se, contudo, que a nova lista não abrangeu a maior parte das mercadorias produzidas na ZFM. O número de itens produzidos na ZFM e listados chegou a 170

produtos, ao passo que aproximadamente 4 mil mercadorias produzidas na região também foram atingidas pelas reduções.

A título de exemplo, dentre os itens incluídos nesta lista (Anexo I do Decreto n. 11.182/2022), incluem-se *scanners*, conversores de corrente contínua, aparelhos de telefonia e tecnologia celular, alto-falantes, amplificadores, motores elétricos, lâminas, isqueiros e relógios de pulso. O objetivo da lista foi preservar, em algum nível, a competitividade dos produtos produzidos na ZFM.

Nesse sentido, o Decreto 11.158/2022, objeto da ADI 7153, foi alterado de forma significativa pelo já referido Decreto 11.182/2022; semelhantemente, o Decreto 11.052/2022, que reduziu a 0% a alíquota do IPI sobre determinado produto produzido na ZFM foi suplantado pelo Decreto 11.182/2022, que aumentou essa alíquota para 8%. Essas e outras alterações realizadas pelo Governo Federal, por meio da edição de novos decretos, ocasionaram a modificação substancial do quadro normativo atinente às alíquotas do IPI. A mudança desse quadro ocorreu em prejuízo das ADIs, posto que essas perderam seu objeto.

Diante desse contexto, o ministro Alexandre de Moraes ressaltou que a jurisdição constitucional abstrata não permite a continuidade de ADI contra lei ou ato que tenha sido revogado ou alterado substancialmente. Por isso, julgou extintas as três ações, que foram propostas pelo Partido Solidariedade, pela Ordem dos Advogados do Brasil e pela Assembleia Legislativa do Amazonas, sem resolução do mérito.

Para nosso sócio nominal, Onofre Batista, a decisão do ministro Alexandre de Moraes é acertada em face da alteração do quadro normativo que ensejou o ajuizamento das ADIs, em respeito ao Regimento Interno do STF e do Código de Processo Civil. Porém, “a controvérsia concernente às alíquotas do IPI merece considerações críticas adicionais. O IPI é um imposto de matiz extrafiscal, o que denota o fato de suas alíquotas poderem ser alteradas por decreto do Executivo, mas, sobretudo, por estar este tributo conectado à consecução de políticas governamentais. Mesmo assim, nenhuma política de governo pode olvidar dos imperativos da Constituição da República, dentre os quais

a proteção do tratamento diferenciado conferido à ZFM, em prol da mitigação dos problemas socioeconômicos da região amazônica. É isso que justifica o regime tributário especialíssimo conferido a essa zona de livre comércio, destacadamente por intermédio da isenção do IPI, conforme disposto nos arts. 3º e 9º do Decreto-Lei 288/1967. Isso posto, resta torcer para que o alvedrio governamental não suste preceitos constitucionais tão cruciais para o desenvolvimento regional e nacional”.

1.1.7. STF E OS LIMITES DA COISA JULGADA: JULGAMENTO ESTÁ SUSPENSO E A DECISÃO DEVE IMPACTAR DIREITOS DOS CONTRIBUINTE

O plenário virtual do STF iniciou o julgamento dos Recursos Extraordinários [949.297](#) e [955.227](#), que tratam dos limites da coisa julgada no âmbito tributário, ambos os casos envolvem a cobrança da CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido). Os relatores dos casos, os ministros Edson Fachin e Luís Roberto Barroso, sustentam que um novo entendimento firmado em decisão do STF (Supremo Tribunal Federal), em dissonância de entendimento anterior em decisão favorável ao contribuinte, tem condão de fazer com que o contribuinte perca automaticamente o direito antes conquistado. Nesse sentido, as decisões do STF encerrariam, portanto, os efeitos da coisa julgada no âmbito tributário (seja em controle concentrado, seja em difuso) em casos de tributos pagos de forma continuada.

Até o momento, o entendimento dos ministros se manifestou favorável à União. No RE 949.297, Tema 881 de Repercussão Geral, o caso concreto consiste em hipótese de controle concentrado ou abstrato de constitucionalidade, ou seja, o julgamento de ADI, ADO ou ADC (ações diretas de inconstitucionalidade, de inconstitucionalidade por omissão ou de constitucionalidade, respectivamente). A tese do ministro Edson Fachin dispensa a necessidade de propositura de ação revisional ou rescisória pelo Fisco, para a cobrança do tributo então declarado constitucional pelo Tribunal. O ministro Barroso, no RE 955.227, Tema 885, manifestou-se nesse mesmo sentido, acrescentando, como requisito, que o

efeito automático do julgamento, no âmbito do controle difuso, deve ocorrer na sistemática da repercussão geral. No caso concreto, todavia, dada a ausência de repercussão geral do tema que declarou a constitucionalidade da CSLL, Barroso votou de forma favorável ao contribuinte. O julgamento teve abertura em 06/05 e no dia 12/05 houve um pedido de vista pelo ministro Alexandre de Moraes, que culminou na suspensão do julgamento. Ainda não há uma previsão para a conclusão do julgamento.

Embora o tributo invólucro nos recursos seja a CSLL, o resultado do julgamento trará consequências para outros tipos de tributos pagos de forma continuada. A fundamentação da anterior declaração de inconstitucionalidade da CSLL consiste na ausência de lei complementar que a precedesse, além da violação ao princípio da anterioridade. Contudo, tais fundamentos foram superados na decisão do STF em 2007, no julgamento da ADI 15, que firmou o entendimento pela constitucionalidade do tributo, que passou, então, a ser cobrado novamente.

Para o sócio Onofre Batista, “a quebra automática da coisa julgada anterior, sem a necessidade de ação rescisória ou revisória, configura ofensa ao princípio da segurança jurídica, prejudicando a previsibilidade inerente ao instituto da coisa julgada.”

1.1.8. STF: CONGRESSO TEM 12 MESES PARA LEGISLAR SOBRE ITCMD EM VALORES VINDOS DO EXTERIOR

Em 03/06, o Supremo Tribunal Federal (STF) estabeleceu o prazo de 12 meses para o Congresso legislar sobre o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) incidente em doações e heranças advindas do exterior, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão n. 67. Por unanimidade, os ministros do STF decidiram que a ausência de lei complementar que regule a incidência do ITCMD sobre estes valores configura omissão inconstitucional por parte do Congresso Nacional. A contagem do prazo para a edição desta lei começa a contar da data da publicação da ata do julgamento de mérito.

O ITCMD é um tributo de competência estadual e incide sobre as doações, em alíquotas que variam de 4% a 8%. Apesar da inexistência de lei complementar sobre o assunto, há estados que, por meio de normas estaduais ordinárias, já buscaram instituir a cobrança do ITCMD sobre doações e heranças realizadas ou situadas no exterior. É o caso do estado de São Paulo, que editou a Lei n. 10.705, de 28 de dezembro de 2000, cujo artigo 4º prevê que o imposto é devido nas hipóteses ali especificadas sempre que o doador residir ou tiver domicílio no exterior e, no caso de morte, se o *de cujus* possuía bens, era residente ou teve seu inventário processado fora do país.

Contudo, em fevereiro de 2021, o Supremo Tribunal Federal decidiu que os estados não possuem competência para instituir o ITCMD sobre doações ou bens objetos de heranças provenientes do exterior enquanto não houver lei complementar autorizando tal cobrança. O entendimento foi firmado pelo STF no julgamento de recurso extraordinário interposto pelo Estado de São Paulo, mas, como o RE n. 851.108/SP possui repercussão geral (Tema 825), veda-se a todos os estados da Federação a instituição de ITCMD sobre heranças e doações provenientes do exterior.

Na ADO movida pela Procuradoria-Geral da República (PGR), prevaleceu o argumento de que as mais de três décadas desde a promulgação da Constituição de 1988 excedem aquilo que poderia ser considerado como prazo razoável para o Congresso legislar sobre as matérias que lhe são impostas pela CRFB/88. A PGR ressaltou, também, o prejuízo aos cofres públicos ocasionado pela mora do legislador, uma vez que os estados ficam impedidos de exigir o ITCMD sobre doações e heranças vindas do exterior enquanto não for editada lei complementar nesse sentido.

Comentando a decisão, nosso *name-partner*, Onofre Alves Batista Júnior, concorda que a desarrazoada demora do poder legislativo para regulamentar essa questão reclame a atuação do Judiciário. “Os Estados arcam com a maior parte dos gastos com educação, saúde e segurança, e, como ressabido, as fi-

nanças estaduais andam cambaleantes. Da mesma forma fere a isonomia assistirmos riquezas não serem tributadas enquanto outras o são. Efetivamente, o Brasil precisa há muito tempo de um mecanismo mais eficaz para sanar inconstitucionalidades por omissão, porque os atrasos do Parlamento se multiplicam. Quem sabe a possibilidade de trancamento de pauta legislativa por decisão do STF em situações como essa seja interessante? Algo precisa ser feito”, assevera Onofre.

1.1.9. ADIADO O JULGAMENTO DO STF SOBRE A MULTA DE 50% EM CASO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

O STF (Supremo Tribunal Federal) decidiria no dia 01/06 sobre a constitucionalidade da cobrança de multa de 50% quando não homologado o pleito de compensação tributária. O tema será apreciado no âmbito da ADI 4.905 e do RE 796.939, que versam sobre a constitucionalidade da multa isolada prevista no §17, do art. 74, da Lei 9.430/96. O dispositivo supracitado determina que em caso de negativa do pedido de compensação, pelo Fisco, deve ser aplicada multa de 50% sobre o valor do débito declarado e não compensado. O argumento apresentado pelos contribuintes é de que o mero pedido de compensação não configura ato ilícito passível de sanção. A aplicação da multa, portanto, representa violação ao direito de petição, que é constitucionalmente garantido.

A CNI (Confederação Nacional da Indústria), autora da ADI 4.905, ressalta que a multa se aplica aos contribuintes que tenham seu pedido de compensação não homologado ainda que estes exerçam esse direito de boa-fé, o que não é compatível com o ordenamento jurídico brasileiro. A CNI argumenta que a multa isolada de 50% desestimula que os contribuintes exerçam seu direito de peticionar aos poderes públicos e de recuperar valores recolhidos indevidamente. Tal efeito configura, portanto, violação ao direito fundamental de petição, previsto no artigo 5º, inciso XXXIV, alínea “a” da CRFB/88. O dispositivo estabelece que é reservado a todos o direito de petição aos poderes públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso

de poder, independente do pagamento de taxas. Por outro lado, alega a União que não haveria violação ao direito fundamental de petição, tendo em vista que este se concretiza quando do pedido de compensação, momento anterior à aplicação da multa.

Acerca da alegada impossibilidade de aplicação de multa àqueles que exercem o direito de compensação de boa-fé, sem abuso ou fraude, entende a União que, no âmbito do direito tributário, deve ser considerada a responsabilidade de forma objetiva, conforme seu entendimento do art. 136, do Código Tributário Nacional. Diante disso, para fins da aplicação da multa, não haveria relevância a intenção do contribuinte em fraudar ou não a legislação tributária. A União entende que tem o papel de sancionar a prestação de informações falsas pelo contribuinte, que culmina na violação do princípio da colaboração com a Administração Pública.

O julgamento ADI 4.905 e do RE 796.939 já foi iniciado. Os ministros Edson Fachin e Gilmar Mendes já proferiram os seus votos no sentido da inconstitucionalidade da multa. O ministro Gilmar Mendes, ao pronunciar-se em seu voto na ADI 4.905, fez referência à obra “Direito Tributário Sancionador”, de autoria do sócio fundador do CCBA, Paulo Coimbra, ressaltando que a aplicação da multa aos casos de não homologação da compensação viola o princípio da proporcionalidade, na medida em que não preenche os requisitos da adequação, da necessidade e da proporcionalidade *stricto sensu*. Defende que o Fisco dispõe de outros mecanismos aptos à proteção de seu interesse que não são tão gravosos ao contribuinte de boa-fé quanto a aplicação da multa.

À vista disso, o professor Paulo Coimbra, um dos sócios fundadores do Coimbra, Chaves & Batista Advogados, aponta que “o fisco transfere o ônus da adequada apuração tributária para os contribuintes. Como a eles cabe o dever de apurar e lançar o tributo de forma autônoma, entendemos que os contribuintes também devem ter autonomia para buscar a recuperação dos valores recolhidos indevidamente de maneira espontânea. Nesse sentido, o pedido administrativo para compensação

dos créditos de que ele acredita ser titular deve ser entendido como exercício de boa-fé de um direito”.

O julgamento, que ocorreria em modelo presencial, foi retirado de pauta ainda sem remarcação. Considerando a possibilidade de uma decisão favorável aos contribuintes, uma vez que dois ministros já se manifestaram pela inconstitucionalidade da multa, ressaltamos que também há possibilidade de modulação dos efeitos da decisão, para alcançar apenas os casos posteriores à decisão e aqueles relativos a ações ajuizadas antes da conclusão do julgamento.

1.1.10. STF FORMA MAIORIA PARA RECONHECER INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL NO TEMA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE IRRF E INSS

O Supremo Tribunal Federal (STF) formou maioria para julgar a inexistência de questão constitucional com repercussão geral do ARE 1.376.970/PR, *leading case* do Tema 1.221, em que se discute a incidência de contribuição patronal sobre IRRF e contribuição do empregado e do trabalhador avulso. O encerramento do julgamento está previsto para o dia 16/06.

A repercussão geral é um requisito de admissibilidade para o julgamento de Recurso Extraordinário pelo STF, previsto no art. 102, § 3º, da Constituição de 1988 (CRFB/1988) e art. 1.035 do Código de Processo Civil (CPC/2015). Nesse sentido, o recorrente deve demonstrar que as questões constitucionais discutidas no caso são relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, para que a Corte examine o recurso. Ou ainda, o recorrente pode comprovar que a decisão recorrida contraria súmula ou jurisprudência dominante do STF, hipótese na qual a repercussão geral é presumida.

Todavia, o Tribunal poderá recusar a apreciação do recurso se dois terços de seus membros votarem pela ausência de questão constitucional com repercussão geral, através do Plenário Virtual. É o que vem ocorrendo no julgamento em comento. Até o momento, nove ministros já votaram pela ausência de ques-

tão constitucional com repercussão geral, no mesmo sentido da manifestação do ministro presidente Luiz Fux, relator do caso.

Para o ministro relator, a análise da possibilidade de exclusão dos valores relativos ao Imposto de Renda e à Contribuição Previdenciária, retidos na fonte pelo empregador, da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e destinadas ao SAT/RAT e a terceiros, demandaria a interpretação da legislação infraconstitucional, em especial à Lei 8.212/1991, o que seria inviável em sede de recurso extraordinário. Nesse compasso, o relator propôs a tese de que tal matéria teria natureza infraconstitucional, aplicando-lhe os efeitos da ausência de repercussão geral.

Simultaneamente ao Recurso Extraordinário, a recorrente havia interposto o Recurso Especial 1.983.567/RS, perante o Superior Tribunal de Justiça (STJ). No entanto, o Ministro Sérgio Kukina havia negado provimento ao recurso, monocraticamente, por entender que o acórdão recorrido estaria em consonância com o entendimento do STJ.

Em maio de 2022, a 1ª Turma do STJ apreciou o tema de forma colegiada pela primeira vez, ao julgar o AgInt no Resp 1.951.995/RS. Na oportunidade, os ministros, por unanimidade, entenderam que os valores retidos de Imposto de Renda e de contribuição previdenciária a cargo do empregado integrariam a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, sob o fundamento de que teriam natureza remuneratória.

Nos termos do voto do relator, desembargador convocado Manoel Erhardt, restou decidido que a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal deveria ser a remuneração bruta, e não a remuneração líquida. Além disso, o relator afastou o argumento do contribuinte de que o STF decidiu pela impossibilidade de incidir tributo sobre tributo, ao apreciar a exclusão o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins, no julgamento do Tema 69 de Repercussão Geral.

Assim, a 1ª Turma acompanhou o entendimento já consolidado pela 2ª Turma do STJ, ao apreciar questão idêntica no

julgamento do REsp 1.902.565/PR, de relatoria da Ministra Assusete Magalhães, noticiada em nosso site.

O sócio do CCBA, Paulo Coimbra, destaca a incongruência do entendimento que vem sendo firmado pelos Tribunais, haja vista que exigir a contribuição patronal sobre valores retidos a título de CPS e IRRF é fazer incidir tributo sobre base de cálculo não prevista pela legislação vigente: “A regra matriz constitucional da hipótese de incidência das contribuições sociais outorga a competência da União para tributar tão somente ‘a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício’, conforme previsto no art. 195, I, ‘a’ da Constituição”.

“Ocorre que os valores retidos na folha de salários a título de tributo não representam rendimentos do trabalho e tampouco são pagos ou creditados aos trabalhadores. Diante disso, tais valores não estão abrangidos pela hipótese de incidência das contribuições sociais”, explica.

Paulo acrescenta: “Como destacado pelos professores Thomas Nigel e Liam Murphy, em seu já clássico ‘O Mito da Propriedade’, somente pode existir propriedade após o pagamento dos tributos. O pagamento de tributo, portanto, *per si*, não revela capacidade contributiva apta a atrair a incidência tributária, pois os signos presuntivos de riqueza somente podem e devem ser considerados após a dedução dos tributos devidos”.

Por essa razão, Paulo Coimbra entende que essa controvérsia deveria ter sido analisada pelo STF: “A discussão não pode se afastar da regra matriz constitucional e da aplicação do princípio da capacidade contributiva às contribuições, cuja imperatividade já foi reconhecida pelo STF em sede de Repercussão Geral, especialmente em relação àquelas incidentes sobre a folha de pagamentos, ao julgar o AC 1.109/SP MC, a respeito da contribuição adicional sobre a folha devida pelas instituições financeiras. Da mesma forma, não são raras as decisões proferidas pelo STF quanto ao alcance da regra matriz consti-

tucional de incidência dos tributos, o que também deveria ser apreciado pela Corte no Tema 1.221.”

1.1.11. STF DECIDE QUE MAJORAÇÃO INDIRETA DE TRIBUTOS DEVE OBSERVAR A ANTERIORIDADE NONAGESIMAL

No dia 07/06, foi concedida pelo ministro do Supremo Tribunal Federal (STF), Dias Toffoli, uma liminar, no âmbito da ADI 7.181, a fim de designar que a Medida Provisória 1.118/2022 produza efeitos apenas quando completados 90 dias de sua publicação, em observância à anterioridade nonagesimal. A decisão proferida pelo ministro relator foi submetida a julgamento virtual, iniciado no dia 10/06, e foi referendada pelo Tribunal. A ADI 7.181 versa acerca da constitucionalidade da Medida Provisória (MP) 1.118/22, sendo tal medida responsável pela alteração da Lei Complementar 192/2022, publicada em 11 de março de 2022. A Lei Complementar, em sua redação original, garante o creditamento do PIS e da Cofins, inclusive aos consumidores finais. A MP em questão determina restrições ao direito de aproveitamento de créditos de PIS e Confins em operações envolvendo combustíveis, às quais são aplicadas alíquota zero das contribuições.

Nesse sentido, a MP 1.118/22 veta o creditamento pelo adquirente final dos combustíveis. Isto é, aqueles que adquirem os combustíveis para o próprio consumo. A restrição implica em graves consequência para os caminhoneiros autônomos, para transportadoras e até mesmo para as empresas de transporte público que figuram como consumidoras finais de combustíveis. A autora da ação, a Confederação Nacional de Transporte, sustenta que a redação anterior da Lei Complementar em pauta (LC 192/22) reservou aos contribuintes o direito ao creditamento, ao passo que a restrição culmina, ainda que indiretamente, em aumento da carga tributária, motivo pelo qual deve ser observado o princípio da anterioridade nonagesimal.

O ministro Dias Toffoli deferiu o pedido de medida cautelar, determinando que seja observada a anterioridade nonagesimal. Na decisão, ressalta que foram cumpridos os requisitos para a concessão da medida cautelar: *fumus boni iuris* e *peri-*

culum in mora. Outrossim, sustenta o ministro que a MP, de fato, resulta em majoração indireta de tributos, devendo ser observado o princípio da anterioridade nonagesimal, para que surta os efeitos, ressalta, ainda, que o posicionamento já é um entendimento predominante no STF.

Alice Jorge, sócia do CCBA, destaca a importância desta decisão: “A concessão da liminar reflete o acertado entendimento do STF, no sentido de que a revogação de benefício fiscal constitui majoração indireta do tributo, devendo respeitar o princípio da anterioridade nonagesimal. Do contrário, estaríamos diante de grave violação ao princípio da segurança jurídica, fundamental ao sistema tributário constitucional.” Em relação ao direito de crédito ressalta: “Considerando a aprovação da emenda n. 11, ao Projeto de Lei Complementar n. 18, de 2022, será reestabelecido o direito ao creditamento do PIS e da Cofins sobre o *diesel* e a gasolina aos quais foi aplicada alíquota zero, na forma do crédito presumido”

1.1.12. STF ENTENDE QUE VETO QUE MANTEVE ISENÇÃO DE IPI E II PARA ZFM É INCONSTITUCIONAL

No dia 20/06/2022, ao julgar a ADPF 893, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do veto da Presidência da República que manteve a isenção do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes sobre a importação de petróleo e seus derivados por empresas da Zona Franca de Manaus (ZFM). Com a decisão da Corte, a importação desses produtos, na ZFM, sofrerá incidência do II e do IPI desde 01/11/2021, pois não houve modulação dos efeitos. O veto presidencial foi apostado ao art. 8º da Lei 14.183/2021, tendo sido publicado em Edição Extra do Diário Oficial da União, em 15/07/2021.

O art. 3º do Decreto-Lei 288/1967, em seu *caput*, instituiu a isenção de II e IPI sobre a entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca destinadas a seu consumo interno e industrialização, ao passo que, no §1º, excetuou dessa isenção uma série de mercadorias, tais como armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, produtos de perfu-

maria ou de toucador e preparados e preparações cosméticas. O art. 8º da Lei 14.183/2021, por seu turno, incluía nesse rol de exceções lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, bem como o próprio petróleo.

A controvérsia surgiu diante da publicação intempestiva do veto da Presidência da República oposto ao art. 8º da Lei 14.183/2021. Destaque-se que, no dia 24/06/2021 o Projeto de Lei de Conversão 12/2021, relacionado à Medida Provisória 1.034/2021, foi encaminhado à Secretaria-Geral da Presidência da República e, só no limite do prazo constitucional para o exercício do poder de veto, 15 dias depois, dia 14/07/2021 o Presidente da República vetou os arts. 2º, 5º e parte do 6º. Nessa data (14/07/2021) editou a Mensagem de Veto 339/2021 e encaminhou o texto da Lei para publicação. No dia seguinte, na edição do Diário Oficial da União (DOU) de 15/07/2021, a Lei 14.183/2021 e a Mensagem foram publicadas com os vetos aos arts 2º, 5º e 6º. Contudo, nessa mesma data (15/7/2021), a Lei 14.183/2021 e a Mensagem foram republicadas em edição extra do DOU, desta vez com o acréscimo de veto ao art. 8º da Lei. Assim, o Projeto de Lei de Conversão 12/2021 foi devolvido ao Congresso Nacional, que deliberou, na sessão congressual de 27/09/2021, e manteve os vetos opostos, inclusive ao art. 8º.

Diante desses fatos, o Partido Solidariedade ajuizou arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF), sustentando que “(...) é vedado ao Presidente da República renovar o exercício do poder de veto, em momento posterior, sobre dispositivos anteriormente sancionados, uma vez aperfeiçoada a preclusão”. A relatora, ministra Cármen Lúcia, votou pelo não conhecimento da ação e se manifestou, quanto ao mérito, pela improcedência dos pedidos. Em suas razões, a ministra destacou que o Partido ignorou, na petição inicial, que o veto oposto ao art. 8º foi apreciado e mantido pelo Congresso Nacional, o que impediria o conhecimento da ADPF. A relatora foi seguida pelos ministros Dias Toffoli, André Mendonça e Nunes Marques.

Todavia, o ministro Luís Roberto Barroso divergiu da relatora e apontou que a matéria se cinge à possibilidade de exercí-

cio do poder de veto após a expiração do prazo. Considerando que o prazo para o exercício da prerrogativa de vetar o projeto de lei de conversão se entendeu até 14/07/2021 e que foi nesta data que o Presidente da República, sem mencionar o art. 8º, editou a Mensagem de Veto e encaminhou a Lei para publicação, seria inconstitucional a republicação, no dia 15/07/2021, do texto e da mensagem com adição de novo veto. Ressaltou o ministro que o poder de veto não pode ser exercido após o decurso do prazo constitucional de 15 dias. Por isso, declarou a inconstitucionalidade do veto ao art. 8º, no que foi acompanhado pelos ministros Gilmar Mendes, Edson Fachin, Ricardo Lewandowski, Rosa Weber, Alexandre de Moraes e Luiz Fux.

Para o sócio fundador Paulo Roberto Coimbra Silva, apesar de o regime jurídico-tributário especialíssimo da Zona Franca de Manaus não ter sido discutido na ADPF 893, esta questão não pode ser olvidada diante do caso. Para ele “a problemática relacionada à isenção de IPI e II é anterior ao próprio veto e às questões atinentes ao prazo para seu exercício. Os incentivos fiscais são meios inarredáveis para o cumprimento, na Zona Franca de Manaus, das finalidades constitucionais que lhe são imanentes, dentre as quais se destacam o próprio desenvolvimento nacional e o combate às desigualdades regionais, objetivos fundamentais consagrados nos incs. II e III do art. 3º da Constituição de 1988. Ora, o próprio Congresso Nacional não deveria, em atenção a esses objetivos, ter ampliado as exceções à isenção, especialmente sobre petróleo e seus derivados, produtos de retumbante importância para as atividades do centro industrial”.

1.1.13. RECONHECIDA REPERCUSSÃO GERAL REFERENTE À INCIDÊNCIA DE IPVA SOBRE ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA

Em 01/07/2022, o Supremo Tribunal Federal reconheceu, por maioria, a existência de repercussão geral do Tema 1.153, em que se discute a legitimidade passiva do credor fiduciário para figurar em execução fiscal de cobrança do IPVA incidente sobre veículo objeto de alienação fiduciária. A análise foi realizada pelo Plenário Virtual.

No contrato de alienação fiduciária, a aquisição do bem é financiada pelo credor fiduciário (geralmente, uma instituição bancária), o qual é proprietário do bem enquanto o comprador não quitar o seu financiamento. Desse modo, o devedor fiduciário possui apenas a posse direta da coisa, em razão do ônus decorrente da garantia da dívida que recai sobre o bem. Assim, caso o devedor não efetue o pagamento do financiamento no prazo estipulado, o credor pode, inclusive, requerer judicialmente a busca e apreensão do bem alienado.

O recurso representativo da controvérsia, RE 1.355.870/MG, envolve execução fiscal ajuizada pelo Estado de Minas Gerais contra o Banco Pan S.A., credor fiduciário, e o devedor fiduciante, solidariamente, por débitos relativos ao IPVA incidente sobre o veículo alienado.

Na primeira instância, o processo foi extinto em relação ao banco, em virtude de o magistrado não o considerar parte legítima para figurar como corresponsável tributário. No entanto, a 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), ao julgar a apelação interposta pelo Estado, reformou a sentença sob o fundamento de que a instituição financeira credora fiduciária ou arrendadora seria responsável pelo pagamento do IPVA por ser proprietária dos veículos dados em garantia de financiamento, conforme previsto nos arts. 4º e 5º, I e II da Lei n. 14.937/2003 do Estado de Minas Gerais.

Em face dessa decisão, o banco interpôs referido recurso perante o STF, alegando que a lei mineira viola o conceito de propriedade, estabelecido no art. 1.228 do Código Civil, o qual deveria ser observado por força do art. 110 do Código Tributário Nacional. Além disso, a recorrente alegou que a legislação mineira extrapola a própria hipótese de incidência do IPVA, prevista no art. 155, III, da Constituição da República (CRFB/1988), padecendo de evidente inconstitucionalidade material.

Diante disso, a instituição financeira argumentou que, embora os Estados possuam competência constitucional para editar normas gerais quanto aos tributos de sua competência, nos termos do art. 146 da CRFB/1988, não poderiam expandir as hi-

póteses de incidências previstas constitucionalmente. Ademais, sustentou que o credor fiduciário passa a ser responsável pelo pagamento de tributos apenas a partir da transmissão de propriedade plena e da consequente imissão na posse, com fundamento nos arts. 1.228, 1.364, 1.365 e 1.368-B do Código Civil.

Em relação à existência de repercussão geral, a recorrente defendeu ser evidente a relevância social, econômica e jurídica do tema, que ultrapassam os interesses subjetivos da causa. Para tanto, sustentou que a alienação fiduciária tem sido a principal modalidade de garantia para o financiamento da aquisição de veículos, além de ser uma importante modalidade de garantia a permitir que o cidadão acesse taxas de financiamento menores na modalidade de Crédito Direto ao Consumidor (CDC).

Por outro lado, o Estado de Minas Gerais requereu o não conhecimento do recurso extraordinário por ausência de repercussão geral do tema, sob o argumento de que a Súmula n. 280 do STF orienta que não cabe recurso extraordinário por ofensa a direito local. Além disso, alegou violação da Súmula n. 282 do STF, que estabelece ser inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada. Por fim, sustentou que eventual ofensa à Constituição se daria de forma reflexa.

No Plenário Virtual, o ministro presidente Luiz Fux, relator do caso, manifestou-se no sentido de que a matéria possui densidade constitucional suficiente para o reconhecimento da existência de repercussão geral. Isso porque caberia ao STF definir, à luz dos arts. 146, III, “a”, e 155, III, da CRFB/1988, se os Estados e o Distrito Federal podem, no âmbito de sua competência tributária, imputar ao credor fiduciário a responsabilidade tributária para o pagamento do IPVA, ante a ausência de legislação nacional sobre o tema.

Outrossim, o relator concordou com a recorrente, ao reconhecer que, não apenas a relevância social e econômica do modelo de alienação fiduciária, mas também a relevância jurídica, tendo em vista as decisões proferidas no RE 727.851/MG, submetido

ao rito da Repercussão Geral, e na ADI 4.612/SC. Destacou, ainda, que a temática revela potencial impacto em outros casos, pois há diversos recursos sobre essa específica questão jurídica.

O entendimento do relator foi seguido pela maioria dos ministros, ficando vencidos os ministros Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski e Dias Toffoli. O mérito da controvérsia será submetido a julgamento no Plenário físico, mas ainda não foi pautado.

Nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, destaca a importância de a Suprema Corte decidir, em repercussão geral, a (in) constitucionalidade da eleição do credor fiduciário como sujeito passivo do IPVA: “O credor fiduciário não é proprietário para fins de tributação pelo IPVA e sequer pode ser eleito como responsável tributário, uma vez que o credor detém tão somente a propriedade resolúvel e a posse indireta sobre bem, nos termos dos arts. 1.361 e 1.368-B, do CC/2002. Nesse sentido, a escolha do responsável tributário não pode ser feita ao alvedrio do legislador, de forma a extrapolar a regra matriz de incidência do IPVA, prevista constitucionalmente, como fez o legislador mineiro.”

“A decisão do TJMG questionada perante a Suprema Corte é contraditória ao acórdão proferido pelo próprio Tribunal, ao julgar o incidente de resolução de demandas repetitivas no Processo 1.0024.14.014689-5/003, no início deste ano. Na oportunidade, foi definido que o credor fiduciário não pode ser responsabilizado pelo pagamento dos encargos derivados de apreensão do veículo devido a infrações administrativas de trânsito, conforme noticiamos em nosso site. Um dos fundamentos da decisão foi justamente o fato de que o credor fiduciário detém somente a propriedade resolúvel e a posse indireta sobre o veículo,” acrescenta Paulo.

Paulo conclui: “Esperamos que a Suprema Corte reconheça a patente inconstitucionalidade dos dispositivos da lei mineira, impedindo a arbitrária e desarrazoada inclusão de pessoas no polo passivo da obrigação tributária, sob pena de inadmissível violação aos primados da legalidade e da capacidade contributiva”.

Para mais informações sobre esse tema, confira a obra de Paulo Coimbra: “IPVA: Imposto sobre propriedade de veículos automotores”.

1.1.14. STF DEFINE QUE CREDITAMENTO DE PIS/COFINS NO REGIME MONOFÁSICO É MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL

Em 01/07/2022, o Supremo Tribunal Federal (STF) definiu que a discussão acerca do creditamento de PIS/Cofins na aquisição de produtos sujeitos à tributação monofásica é matéria de índole infraconstitucional, razão pela qual não apreciou o mérito da controvérsia. Diante disso, prevalece o entendimento desfavorável ao contribuinte consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema Repetitivo n. 1.093.

A referida decisão do STF foi proferida no julgamento virtual do ARE 1.385.667/PE, no qual os ministros, por unanimidade, negaram provimento ao agravo interno interposto contra decisão monocrática do relator, ministro presidente Luiz Fux, que negou seguimento ao recurso. O fundamento da decisão foi que, para acolher a pretensão da agravante e rever o entendimento do Tribunal de origem, seria necessário analisar a legislação infraconstitucional pertinente. Assim, a eventual afronta ao texto constitucional seria indireta ou reflexa, o que não é cabível em recurso extraordinário.

Além disso, o ministro presidente entendeu que o conhecimento do recurso demandaria reexame dos fatos e das provas, o que não é admitido em sede de recurso extraordinário, conforme o enunciado da Súmula n. 279 do STF. Nesse compasso, houve ainda a imposição de multa de 5% do valor atualizado da causa, prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

A questão suscitada no recurso extraordinário em comento referia-se à extensão do benefício instituído pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004 (Lei do Reporto), o qual prevê que não há impedimento para a manutenção de créditos de PIS e Cofins em vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das mencionadas contribuições. A admissão desse recurso representaria uma oportunidade para os contribuintes rever-

terem o precedente fixado pelo STJ, em abril deste ano, ao negar provimento ao REsp n. 1.894.741/RS e ao REsp n. 1.895.255/RS.

Na ocasião, a Corte Superior firmou entendimento no sentido de que o art. 17 da Lei do Reporto teria concedido esse benefício apenas às empresas integrantes do Reporto, não revogando os dispositivos das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, os quais proíbem a tomada de créditos no regime monofásico, como noticiamos em nosso site.

O sócio do CCBA, Onofre Batista, destaca que a jurisprudência dos Tribunais Superiores se consolidou em descompasso com a melhor técnica jurídica: “A partir de uma análise apresada das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, pode-se cogitar que não haveria o direito de creditamento de PIS/Cofins na aquisição de produtos sujeitos à tributação monofásica. Não obstante, as referidas leis não podem ser interpretadas de forma isolada. É método basilar da hermenêutica a interpretação sistemática da norma, enquadrando-a no sistema jurídico para aferir o seu âmbito de aplicação segundo a sua relação com as demais normas. Desse modo, as referidas leis devem ser interpretadas conjuntamente com a Lei do Reporto, que é posterior àquelas e, por conseguinte, deveria prevalecer sobre as primeiras. Tendo em vista que a Lei do Reporto não traz expressamente a limitação de sua aplicação aos participantes do regime especial, não caberia concluir que o benefício por ela concedido estaria limitado às empresas do Reporto, como infelizmente se consolidou na jurisprudência do STJ.”

“No entanto, é importante observar que a jurisprudência do STJ tem vedado apenas a tomada de créditos relativos à aquisição de mercadorias sujeitas ao regime monofásico, não se aplicando às despesas com os demais insumos tributados nas etapas anteriores. Para se aferir o direito ao creditamento dos outros tipos de despesas, estas devem ser avaliadas a partir dos critérios de essencialidade e relevância à realização da atividade fim da empresa, conforme entendimento firmado pelo STJ nos Temas Repetitivos n. 779 e n. 780”, ressalva Onofre Batista.

1.1.15. STF JULGARÁ A CONSTITUCIONALIDADE DA CIDE SOBRE REMESSAS AO EXTERIOR

O RE 928.943, *leading case* referente ao tema 914, será julgado pelo STF, que analisará constitucionalidade da CIDE (Contribuição sobre a Intervenção no Domínio Econômico) sobre remessas ao exterior. A contribuição foi instituída pela Lei 10.168/2000, com o objetivo de financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade – Empresa para o Apoio à Inovação, visando, portanto, fomentar o desenvolvimento tecnológico nacional. No recurso extraordinário em questão, o contribuinte recorrente suscitou a inconstitucionalidade da cobrança da CIDE sobre remessas ao exterior em virtude de importação de tecnologias e de pesquisa e desenvolvimento para a sua matriz. Segundo a empresa, tais atividades são de cunho social, e não econômico, de modo que não deveria haver a incidência da contribuição em questão sobre os valores destinados à sua remuneração, considerando a matriz constitucional da contribuição.

A CIDE foi instituída com a finalidade de realizar os princípios previstos no Capítulo da Ordem Econômica e Financeira da CRFB/88 e incide sobre os valores remetidos ao exterior nas hipóteses em que se verifica a transferência de tecnologia de residentes ou domiciliados no exterior. A pretensão desta contribuição é de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, por meio de programas de pesquisas científicas e tecnológicas. Entretanto, o contribuinte que apresentou o caso ao STF alega a existência de um desvio de finalidade quanto à instituição da CIDE e sustenta que os meios destinados para o custeio da promoção e do incentivo das atividades universitárias, do desenvolvimento científico, assim como da pesquisa e da capacitação tecnológica são restringidos à receita provenientes de impostos. Outra alegação da recorrente consiste na ausência de referibilidade entre o tributo e o contribuinte. Isto é, ausência de correlação entre os contribuintes da exação e o benefício financiado pela arrecadação.

Diante dos argumentos apresentados pela contribuinte, o Supremo irá analisar a constitucionalidade as incidência da

CIDE sobre os “valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de contratos que tenham por objeto licenças de uso e transferência de tecnologia, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, bem como *royalties* de qualquer natureza”, tal qual previsto no § 3º do artigo 2º da Lei 10.168/2000. O julgamento do RE estava marcado para o dia 18/05/2022, mas em 05/05/2022 o julgamento foi excluído da pauta pelo presidente da Corte, ainda sem data marcada. A decisão deste julgamento é de extrema relevância, na medida em que pode culminar na diminuição da carga tributária incidente sobre as remessas feitas ao exterior. Nesse sentido, de acordo com o ministro relator Luiz Fux, o caso em questão merece ser afetado à sistemática de julgamento de Repercussão Geral, já que “além de tratar de espécie tributária diversa, instituída para o custeio do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, traz à discussão (i) a (des) necessidade de atividade estatal para legitimação da incidência, à luz dos artigos 149 e 174 da Constituição Federal; (ii) e nesse caso, o tipo de atividade estatal que pode dar azo a uma legítima intervenção no domínio econômico; bem como (iii) o segmento econômico alcançado pela intervenção estatal e sua relação com a finalidade almejada pela exação.”

Sobre o tema, comenta a sócia do CCBA, Alice Jorge: “o caráter extrafiscal da CIDE não pode ser motivo para descaracterização da matriz constitucional do tributo, ampliando a materialidade sobre a qual a Constituição autorizou a incidência. Isto é, a função extrafiscal do tributo está limitada ao princípio da legalidade estrita, fundamento indispensável às relações tributárias”. Sobre o reconhecimento da repercussão geral, acrescenta: “Por isso, acertadamente, deve ser objeto de julgamento pelo STF, que deve analisar a constitucionalidade, ou não, a dilatação da hipótese de incidência da CIDE.”

1.1.16. STF JULGA CONSTITUCIONAIS TAXAS ESTADUAIS DE FISCALIZAÇÃO DE ATIVIDADE MINERÁRIA (TFRM)

No dia 01/08, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, por maioria, pela constitucionalidade das leis dos Estados de Minas Gerais, Pará e Amapá que instituíram a taxa de controle, monitoramento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários (TFRM). A decisão foi prolatada no julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) n. 4.785/MG, 4.786/PA e 4.787/AP.

O novo julgamento das ADIs em questão foi iniciado na sessão do dia 30/06, anteriormente ao recesso forense. Na oportunidade, foram expostas as manifestações da Confederação Nacional da Indústria (CNI), autora das ações que impugnam a Lei n. 19.976/2011 de Minas Gerais, a Lei n. 7.591/2011 do Pará, e a Lei n. 1.613/2011 do Amapá. A análise do tema já havia sido iniciada em 2020, com pedido de destaque de um dos ministros que motivou o reinício do julgamento.

O principal argumento da CNI é a ausência da razoável e necessária equivalência entre o valor da TFRM e o custo da atividade estatal no exercício do Poder de Polícia, a qual atribuiria efeitos confiscatórios à taxa. Além disso, a CNI defendia que apenas a União tem competência para legislar sobre recursos minerais, de modo que os Estados não teriam competência legislativa para instituir taxas relativas a esses bens. Ainda, a CNI sustentava que a TRFM possuiria características de imposto e não de taxa, tendo em vista que não seria específica e divisível entre os contribuintes.

Em seguida, os representantes dos três Estados proferiram sustentações orais pela constitucionalidade das taxas, destacando que haveria proporcionalidade entre o valor arrecadado com a TFRM e os custos fiscalizatórios. Porém, o julgamento foi suspenso, conforme noticiamos em nosso site.

No final de 2020, o STF chegou a apreciar a ADI n. 4.785/MG, em que se discute a lei mineira. Na ocasião, prevalecia o voto do ministro relator Edson Fachin, no sentido de conhecer par-

cialmente a ação, negando provimento à parte conhecida. Para o relator, o Estado teria competência administrativa fiscalizatória sobre os recursos hídricos e minerais, com atuação subsidiária. Por essa razão, poderia exigir a taxa para remunerar a atividade fiscalizatória sobre tais recursos. Além disso, entendia que a base de cálculo da TRFM não violaria ao princípio da proporcionalidade, por traduzir relação razoável entre a quantidade de minério extraído e o dispêndio de recursos públicos com a fiscalização. Todavia, o ministro Luiz Fux pediu destaque do julgamento da ADI, em 19/10/2020, reiniciando a contagem de votos.

No segundo semestre de 2021, as ADIs haviam sido pautadas para julgamento conjunto na sessão do Plenário Físico do dia 08/09, porém não foram chamadas para julgamento, como noticiado.

Agora o julgamento foi retomado com a manifestação do procurador-geral da república, Augusto Aras, que defendeu a constitucionalidade das normas estaduais. A maioria dos ministros mantiveram o posicionamento que prevalecia quando do julgamento da ação mineira. Nesse sentido, a Corte julgou, por maioria, improcedentes os pedidos formulados nas ADIs, nos termos dos votos dos relatores de cada ação.

Desse modo, ficou decidido que os Estados têm competência para instituir taxas de fiscalização sobre os recursos minerários e que a base de cálculo fixada atende ao princípio constitucional da proporcionalidade. Isso porque a maioria dos ministros considerou possível que a taxa seja baseada na presunção do custo da fiscalização, uma vez que o ônus tributário do contribuinte está graduado de acordo com o faturamento do seu estabelecimento, com o grau de poluição potencial ou com a utilização de recursos naturais.

Nessa perspectiva, o ministro presidente Luiz Fux, relator da ação contra a lei amapaense, argumentou que as taxas possibilitam que os Estados exerçam o poder de polícia sobre atividades em que há competência constitucional comum com a União, conforme a jurisprudência da própria Corte. Ademais, o ministro presidente salientou que o valor das taxas não viola

o princípio da proporcionalidade em razão da maior complexidade da fiscalização das mineradoras, especialmente considerando os expressivos lucros dessas empresas, “o que afasta por completo a alegação de confisco”.

Outrossim, o ministro Edson Fachin, relator da ADI mineira, argumentou que a TFRM tem natureza extrafiscal, tendo em vista que desincentiva atividades degradantes e permite que o Estado se planeje para evitar desastres ambientais.

Ficaram vencidos os ministros Luís Roberto Barroso, Gilmar Mendes e André Mendonça, os quais entenderam que, embora os Estados tenham competência formal para a instituição de taxas com essa finalidade, os valores cobrados são manifestamente desproporcionais ao custo das atividades fiscalizatórias. O ministro André Mendonça argumentou, ainda, que há bitributação, haja vista que diversas normas federais estabelecem taxas de fiscalização ambiental, inclusive sobre a atividade mineradora.

Por fim, também restou vencido o ex-ministro Marco Aurélio, aposentado, em relação à ADI 4.785/MG, cujo voto foi mantido, mesmo com o pedido de destaque, por força da Resolução n. 642/2019 do STF.

O sócio do CCBA, José Henrique Guaracy, avalia a decisão em comentário: “A respeitável decisão do STF pela constitucionalidade da TFRM é passível de críticas. A começar, não ficou demonstrada a razoável e necessária equivalência entre o valor cobrado a título de taxa e o custo da atividade estatal no exercício do Poder de Polícia, havendo patente violação ao princípio constitucional da proporcionalidade e ao requisito de referibilidade entre a atividade estatal e o sujeito passivo tributário. Nesse sentido, a decisão diverge do entendimento produzido pela própria Corte, como no julgamento da Taxa de Fiscalização dos Recursos Hídricos do Estado do Pará (ADI 5.374) e da Taxa de Fiscalização de Petróleo e Gás do Estado do Rio de Janeiro (ADI 5.480).”

“A CNI colacionou aos autos diversas provas da desproporcionalidade do valor cobrado a título de TFRM ao longo dos anos. Não se pode olvidar que a CRFB/1988 é clara em delimitar

nar as espécies tributárias e os elementos que as identificam, independentemente da denominação que lhes é atribuída. Desconsiderar os elementos que individualizam cada espécie tributária é um equívoco, que viabiliza a multiplicação de impostos travestidos de taxas”, acrescenta José Guaracy.

“Como muito bem observado pelo ministro Luís Barroso, o lucro se tributa com imposto, não com taxa. A análise da proporcionalidade das taxas deveria ter sido realizada em contraposição ao custo da fiscalização, e não tendo-se em mira a receita ou faturamento do contribuinte. Assim, o entendimento majoritário no sentido de que não haveria violação ao princípio da proporcionalidade, ao se considerar os expressivos lucros das empresas mineradoras revela-se desvinculado de qualquer fundamento jurídico e incoerente com anteriores julgamentos do STF”.

1.1.17. STF: JULGAMENTO SOBRE MODULAÇÃO DE EFEITOS DO TERÇO CONSTITUCIONAL É EXCLUÍDO DA PAUTA

No dia 31 de agosto, o julgamento sobre a modulação de efeitos do terço constitucional – Tema 985 da Repercussão Geral (RE 1.072.485), que trata a respeito da natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal, foi excluído da pauta de julgamento pelo Presidente do Supremo Tribunal Federal (STF). A retomada do julgamento sobre a modulação de efeitos estava prevista para hoje, dia 1º de setembro.

Relembrando o caso, em 31 de agosto de 2020 foi julgado o mérito do Tema 985, a respeito da legitimidade da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre os valores despendidos pelo empregador a título de terço constitucional, conforme a sua natureza jurídica, indenizadas ou gozadas. O Tribunal Pleno deu parcial provimento ao recurso extraordinário da União e fixou a tese de que “é legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas”, nos termos do voto do relator, min. Marco Aurélio.

Contudo, tendo em vista que prevaleceu o entendimento favorável à Fazenda Nacional, foram opostos embargos de declaração pelos contribuintes pleiteando a modulação de efeitos da decisão, uma vez que esse novo entendimento diverge tanto do fixado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Tema Repetitivo n. 479, julgado em 26/02/2014, quanto pelo próprio STF, que já havia se manifestado no sentido de que a matéria seria infraconstitucional. Assim, com amparo no entendimento pacificado no STJ, os contribuintes haviam deixado de recolher, de forma legítima, a referida contribuição social. Por isso, emerge a preocupação no que se refere à retroatividade do julgado do Tema 985 de RG.

A modulação de efeitos tem, primordialmente, o objetivo de restringir a eficácia temporal das decisões que impliquem alteração de jurisprudência dominante do STF e dos tribunais superiores ou daquela decorrente de julgamento de casos repetitivos, a fim de assegurar a segurança jurídica. Quando tal medida é adotada, a decisão é dotada de efeitos prospectivos, ou seja, para o futuro, a partir de um marco temporal estabelecido pelo Supremo Tribunal Federal – tal como, por exemplo, a data da publicação da decisão de mérito proferida pela Corte.

Nessa esteira, o julgamento dos embargos declaratórios opostos pelos contribuintes havia se iniciado no dia 26 de março de 2021, caminhando para a formação de maioria no sentido de aplicar a modulação dos efeitos, com um placar de cinco votos contra quatro. Todavia, em 7 de abril de 2021, o julgamento foi retirado de pauta com pedido de destaque por parte do ministro presidente à época.

Para o sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, “a modulação dos efeitos da decisão do STF é de extrema importância, visto que houve a reversão do entendimento consolidado pelo STJ, em sede de recursos repetitivos, e pelo STF que entendia que a matéria era infraconstitucional”. Nesse sentido, ele observa que “como ressabido, diversos contribuintes deixaram de recolher tributo sobre tais verbas, legitimamente, sob o pálio do entendimento que havia sido consolidado nas duas Cortes”.

Segundo nosso sócio “o adiamento do julgamento sobre a modulação dos efeitos da decisão acerca do terço constitucional, proferida pelo STF, é preocupante. A demora para a conclusão do imbróglgio tem gerado um cenário de grave insegurança jurídica, haja vista a possibilidade de reversão de julgamentos das instâncias inferiores com fundamento no artigo 1.040 do Código de Processo Civil, bem como da cobrança, pela Receita Federal, das exações de períodos passados”, o que, de acordo com ele, “implica na quebra da confiança do contribuinte no Judiciário, da previsibilidade e da segurança jurídica”.

Assim, conclui que “não se demonstra justo que, por força de uma guinada jurisprudencial, o contribuinte suporte o prejudicial efeito econômico e operacional da retroatividade da decisão proferida pela Suprema Corte”. Apesar disso, ele se mantém confiante que “tão logo o julgamento seja retomado, o STF, tendo em vista o incomensurável prejuízo econômico aos contribuintes, decida no sentido de modular os efeitos da decisão, para que ele se operacionalize somente a período posterior ao julgamento do Tema 985 da Repercussão Geral”.

11.18. STF: PEDIDO DE VISTA SUSPENDE JULGAMENTO DO ICMS-DIFAL

Em 11/11/2022, o ministro Gilmar Mendes pediu vista dos autos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs n. 7.066, 7.070 e 7.078). Assim, o julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) está suspenso novamente e não há previsão para a sua retomada. Até o momento, o resultado está em 5 votos contra 2 para que a cobrança do ICMS-DIFAL seja válida somente em 2023.

A controvérsia remonta ao julgamento da ADI 5.469, em que restou decidido pela Suprema Corte que é necessária uma lei complementar para regulamentar o DIFAL. Nessa oportunidade, o STF modulou os efeitos da decisão, permitindo que a cobrança ocorresse em 2021 mesmo sem o respaldo de lei complementar, sob a condição de que a lei fosse editada neste mesmo ano.

Com a edição da Lei Complementar n. 190/2022, houve a regulamentação tanto do ICMS-DIFAL nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte quanto nas operações interestaduais destinadas a consumidor final contribuinte. Apesar de o Congresso Nacional ter aprovado o projeto de lei em 2021, a sanção presidencial do PLP 32/2021 (que resultou na LC n. 190/2022) ocorreu somente nos primeiros dias de 2022, o que possibilitou o pleito dos contribuintes de que o ICMS-DIFAL seja cobrado somente em 2023, tendo em vista o princípio constitucional da anterioridade.

Para o ministro relator das ações diretas de inconstitucionalidade, Alexandre de Moraes, os Estados podem cobrar o DIFAL neste ano (2022), sem observar a anterioridade nonagesimal. O ministro julgou improcedente a ADI 7.066, parcialmente procedente a ADI 7.070 e procedente a ADI 7.078, para declarar a inconstitucionalidade da parte final do art. 3º da LC 190/2022, que estabelecia a “noventena”.

O ministro Dias Toffoli, por sua vez, apresentou divergência, reconhecendo a constitucionalidade da cláusula de vigência prevista no art. 3º da LC n. 190/22 (noventena), julgando improcedente todas as ações. Em seu voto, apontou que o tributo já estava instituído pelas leis estaduais e do DF, visto que a LC n. 190/2022 versou apenas sobre regras gerais da tributação e não se sujeita a nenhuma das anterioridades. Entendeu, contudo, que o legislador complementar pode estabelecer um prazo para que o diploma passe a surtir efeitos, que pode ser coincidente ou não com os previstos no art. 150, III, “b” e “c” da CRFB/88.

No entanto, o ministro Edson Fachin divergiu dos votos anteriores, julgando procedente a ADI n. 7.066 e improcedente as ações n. 7.070 e 7.078. Conforme consta em seu voto, a LC n. 190/2022 dispõe sobre uma nova regra de sujeição tributária. Assim, reconheceu a necessidade da aplicação da anterioridade nonagesimal e anual, apontando que a segurança jurídica e a proteção da confiança são suficientes “para assegurar ao contribuinte a aplicação do novo DIFAL a partir de 2023”. Ademais, foi reconhecido que a nova lei veda o “amplo creditamento”, o que

resulta em aumento do ônus tributário e atrai a aplicação das anterioridades. Acompanharam seu voto os ministros Ricardo Lewandowski, André Mendonça, Cármen Lúcia e Rosa Weber.

Para nosso sócio, Paulo Coimbra, “a lei complementar disciplina a distribuição horizontal da competência tributária entre as diferentes unidades federativas, nos termos do art. 146 da CRFB/88. Somente a partir dessa lei que a competência tributária pode ser exercida, sendo necessária a edição de leis ordinárias para a instituição do tributo e, conseqüentemente, o início da contagem dos prazos para efeitos de respeito às regras da anterioridade. Assim, o ICMS-DIFAL exsurge como uma síntese do mandamento veiculado pela lei complementar e pela lei estadual (ordinária) que institui o tributo. A norma tributária, portanto, é resultante da combinação dessas duas leis (LC + LO estadual). Apenas com o início da vigência da LC n. 190/2022, nos casos em que já havia sido editada a lei ordinária estadual, o ICMS-DIFAL pode ser considerado como validamente instituído. Por isso, deve-se observar a noventena e a anterioridade constitucionalmente previstas. A conclusão fica ainda mais evidente quando se observa que a nova lei complementar passou a prever a regra de base de cálculo dupla, que resulta em aumento do ônus tributário de maneira ainda mais nítida para as operações envolvendo estados que antes previam o cálculo do ICMS-DIFAL utilizando a metodologia da base única”.

Ele complementa que “o pedido de vista do ministro Gilmar Mendes gera certa apreensão, pois a demora do julgamento deixa os contribuintes em situação desconfortável, na medida em que se antevê sérias dificuldades em pedidos de repetição de indébito de ICMS, seja pela dificuldade financeira dos Estados em honrar o pedido de restituição, ou mesmo em eventuais óbices decorrentes da previsão do art. 166 do CTN.

O tema do ICMS-DIFAL foi objeto de artigo dos sócios do CCBA, Onofre Alves Batista Jr., Paulo Coimbra e Pedro Henrique Alves Mineiro e foi publicado no Conjur e em nosso site.

1.1.19. STF DECIDE QUE CONCEITO DE INSUMO É MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL

No dia 25/11, o Supremo Tribunal Federal (STF) finalizou o julgamento do Recurso Extraordinário n. 841.979, sob a sistemática de repercussão geral (Tema n. 756). Os ministros da Suprema Corte decidiram em favor da União, firmando o entendimento de que o legislador ordinário pode restringir a apuração de créditos das contribuições ao PIS e à Cofins no regime não cumulativo e que a definição do conceito de insumo é infraconstitucional.

Como noticiado anteriormente, o julgamento tinha como objeto a discussão sobre o alcance do art. 195, I, “b” e §12, da Constituição Federal, o qual prevê a aplicação do princípio da não cumulatividade das referidas contribuições. O argumento dos contribuintes era de que são inconstitucionais os art. 3º da Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, assim como o art. 31, §3º, da Lei n. 10.865/04, tendo em vista que tais dispositivos limitaram indevidamente a não cumulatividade das contribuições supramencionadas.

Assim, o contribuinte pleiteava o direito de apurar e aproveitar créditos das contribuições ao PIS e à Cofins relativos a todas as entradas de bens e serviços em seus estabelecimentos, a partir da Emenda Constitucional n. 42/2003. De tal forma, em relação ao inciso II, do citado art. 3º das Leis n. 10.637/04 e 10.833/03, foi apontado que o conceito de insumo deveria ser utilizado em seu sentido mais amplo, devendo ser considerado como tal tudo aquilo que seja necessário para que o novo bem ou serviço alcance o seu objetivo final.

Já em relação ao artigo 31, §3º, da Lei n. 10.865/04, o contribuinte defendeu ser inconstitucional a vedação de apurar créditos quanto às despesas decorrentes de aluguéis, arrendamento e de depreciação de bens que já tenham integrado seus patrimônios.

O relator do *leading case*, ministro Dias Toffoli, consignou em seu voto que o legislador ordinário tem autonomia para disciplinar o regime da não cumulatividade. Para tanto, devem ser respeitados os preceitos constitucionais e os princípios da

razoabilidade, isonomia, livre concorrência e proteção da confiança. Oito ministros acompanharam o seu entendimento, enquanto dois apresentaram divergências.

Em relação à discussão sobre a expressão “insumo”, o relator manifestou que se trata de matéria infraconstitucional, assim como a discussão sobre se as INs SRF n. 247/02 e 404/04 ofendem a legalidade. Por fim, ele também entendeu que é constitucional a vedação à apuração de créditos imposta pelo art. 31, §3º, da Lei n. 10.865/04.

Nosso sócio, Onofre Alves Batista Júnior, afirma que “O STJ, em 2018, apreciou a matéria, por meio do Tema Repetitivo 779. Nessa oportunidade, declarou que as Instruções Normativas n. 247/02 e 404/04 são ilegais. Em termos práticos, o julgamento do STF em nada altera o que já foi consignado pelo STJ. As balizas definidas pelo tribunal, quais sejam, a aplicação dos critérios da essencialidade e relevância para definição se determinado bem ou serviço é insumo, continuam válidas. A decisão quanto a quais tipos de despesas serão objeto de creditamento demanda uma análise das suas naturezas e das suas aplicações no processo produtivo, considerando o ‘teste da subtração’ proposto pelo STJ. Para gerenciamento de riscos, é extremamente relevante que os contribuintes considerem o posicionamento da RFB e dos tribunais a respeito de cada tipo de despesa.”

1.1.20. STF: JULGAMENTO DAS LIMITAÇÕES DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA É SUSPENSO

Em 22/11/2022, foi suspenso o julgamento dos Temas de Repercussão Geral n. 881 e 885, que analisam os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a coisa julgada em matéria tributária, em controle concentrado e difuso, respectivamente. O ministro Edson Fachin, relator do tema n. 881 (que tem como *leading case* o RE n. 949.297), pediu destaque, nos termos do art. 21-B, §3º, do Regimento Interno do STF, em ambos os temas. Assim, o julgamento será reiniciado em plenário físico. No plenário virtual do RE n. 949.297, os ministros haviam formado maioria em sentido contrário aos contribuintes.

No Tema n. 881, que trata de controle concentrado, o ministro relator Edson Fachin argui que o juízo definitivo de constitucionalidade em ADI, ADO e ADC, formado pelo Tribunal Pleno do STF, possui aptidão para alterar o estado de direito de relação tributária de trato continuado, por força do art. 28 da Lei 9.868/1999, rompendo o silogismo original da sentença judicial transitada em julgado. Desse modo, os efeitos inerentes à primeira decisão são interrompidos a partir da publicação da ata de julgamento da ação de índole abstrata.

De acordo com o ministro, o caso em análise não envolve uma relativização da coisa julgada, mas uma discussão sobre a “oponibilidade da dimensão subjetiva de coisa julgada formada em demanda individual em face de processo objetivo com eficácia erga omnes e efeitos vinculantes, quando os conteúdos dos atos decisórios são opostos em relação à constitucionalidade de tributo, fixando a existência ou não de relação jurídico-tributária de trato continuado entre Contribuinte e Estado.” Até o momento, sete ministros votaram, sendo que quatro acompanharam integralmente o relator.

No RE 955.227, paradigma do Tema n. 885, discute-se os efeitos das decisões do STF em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. Para o ministro relator Roberto Barroso, em que pese tenha proferido voto desfavorável à União, é constitucional a cessação dos efeitos futuros da coisa julgada em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo quando a Suprema Corte se manifestar contrariamente em RE com repercussão geral. Até o momento, 5 ministros votaram, sendo que 3 acompanharam integralmente o relator.

Para nosso sócio, Onofre Batista, “o pedido de destaque do ministro Edson Fachin é positivo, pois permite que os Temas de Repercussão Geral n. 881 e 885 sejam julgados em plenário físico. O plenário virtual não parece adequado para a análise de matérias tão relevantes, visto que as discussões sobre a controvérsia são limitadas. Assim, os votos que foram proferidos serão desconsiderados, possibilitando que os ministros reve-

jam seu entendimento. Dessa forma, há possibilidade de uma mudança de entendimento, em prol da segurança jurídica e da estabilidade fornecida pela coisa julgada. Vamos acompanhar atentamente a evolução do tema.”

1.1.21. STF: JULGAMENTOS SOBRE DIFAL-ICMS E PIS/COFINS SOBRE RECEITAS DE BANCOS SÃO SUSPENSOS

Em 12/12/2022, foi suspenso o julgamento das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs n. 7.066, 7.070 e 7.078) que analisam se as alterações promovidas pela Lei Complementar n. 190/2022 são aplicáveis em 2022. Nesse caso, a suspensão ocorreu em razão do pedido de destaque da ministra Rosa Weber, na forma do art. 21-B, §3º, do Regimento Interno do STF. Ademais, outro julgamento importante foi suspenso em 13/12/2022, após o ministro Dias Toffoli apresentar pedido de vista no RE 609.096 e no RE 880.143 (Tema de Repercussão Geral n. 372), que discutem a incidência de PIS/Cofins sobre receitas de instituições financeiras.

O primeiro caso originou-se da ADI 5.469, oportunidade em que a Suprema Corte decidiu pela necessidade de uma lei complementar para regulamentar o DIFAL. Além disso, o STF modulou os efeitos de sua decisão, permitindo que a cobrança ocorresse em 2021 mesmo sem o respaldo da referida regulamentação, sob a condição de que a lei fosse editada neste mesmo ano. Até então, foram proferidos 5 votos favoráveis ao contribuinte, no sentido de que o ICMS-DIFAL é devido somente a partir de 2023, contra 3 votos reconhecendo o direito do fisco de realizar a cobrança em 2022. Com o pedido de destaque, o julgamento será reiniciado em plenário físico. Até o momento não há previsão para a sua retomada.

Em relação ao RE 609.096 e ao RE 880.143, a discussão consiste em definir se o conceito de faturamento presente no artigo 195, I, da CRFB/88 abrange as receitas auferidas pelas instituições financeiras com as atividades bancária, financeira e de crédito proveniente da venda de produtos, de serviços ou de produtos e serviços. Antes da suspensão, o ministro relator, Ricardo Lewandowski,

chegou à conclusão de que apenas a receita bruta proveniente da venda de produtos e prestação de serviços referentes às instituições bancárias poderá integrar a base de cálculo do PIS/Cofins até a edição da Emenda Constitucional 20/1998. Após a emenda, o novo texto do artigo 195, inciso I, alínea b da CR/88 possibilitou a cobrança das contribuições sobre “a receita ou faturamento”. Não há previsão para a retomada do julgamento até o momento.

Onofre Batista, sócio do CCBA, afirma que “a suspensão dos julgamentos é lamentável. O pedido de destaque no caso do DIFAL-ICMS ofende a segurança jurídica. É uma questão extremamente relevante, de caráter nacional, que se inaugurou em janeiro de 2022. Com 8 votos em plenário virtual, os contribuintes aguardavam o deslinde da controvérsia ainda nesse ano. Quanto ao caso do PIS/Cofins sobre receitas de bancos, é uma controvérsia vetusta, com repercussão geral reconhecida há mais de uma década. Os contribuintes esperam que a Suprema Corte decida essas questões o mais breve possível. Vamos acompanhar atentamente a evolução do tema.”

1.1.22. STF CONCLUI JULGAMENTOS SOBRE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PELO SETOR RURAL

Em 16/12/2022, o Supremo Tribunal Federal concluiu os julgamentos de temas atinentes ao setor rural e à agroindústria, quais sejam: (I) a constitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção do empregador rural pessoa física, assim como a inconstitucionalidade da sub-rogação às empresas adquirentes, objeto da ADI 4.395; (ii) a constitucionalidade da incidência da contribuição destinada ao Senar sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, em julgamento no RE 816.830; (iii) a constitucionalidade da contribuição para a seguridade social sobre a receita bruta das agroindústrias, objeto do RE 611.601; e (iv) a constitucionalidade da contribuição social a cargo do empregador rural incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, em julgamento no RE 700.922.

Na ADI 4.395, como noticiado anteriormente pelo CCBA, questionou-se a constitucionalidade da contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física sobre a receita bruta decorrente da comercialização de sua produção – em substituição à folha de pagamentos. Outra questão discutida versa sobre a sub-rogação às empresas adquirentes, consumidoras, consignatárias ou cooperativas ao recolhimento da referida contribuição ao Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural).

Na decisão, a maior parte dos ministros do Tribunal firmou entendimento parcialmente desfavorável ao contribuinte, ao entender pela constitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção do empregador rural pessoa física, já que a EC n. 20/1988 autorizou a reintrodução do empregador rural como sujeito passivo da contribuição. Na parte favorável, o STF considerou que o Funrural não é devido pelos adquirentes da produção rural que sejam consumidores ou consignatários da cooperativa. Assim, os adquirentes não precisarão recolher o tributo retroativo ao período em que a sub-rogação foi considerada inconstitucional.

Em relação à inconstitucionalidade da sub-rogação, o Tribunal conferiu interpretação segundo a Constituição de 1988 (CRFB/88) ao art. 30, IV, da Lei 8.212/91, no sentido de que, na ausência de lei que dispunha sobre tal assunto, deve ser afastada a sub-rogação da contribuição devida pelo empregador rural pessoa física para os adquirentes das mercadorias. O principal fundamento do voto do ministro Dias Toffoli a respeito do tema foi o princípio da legalidade tributária, segundo o qual não pode ser estipulada obrigação tributária sem previsão em lei. Dessa forma, haverá sub-rogação apenas mediante a existência de lei que determine expressamente essa obrigação. Nas palavras do referido ministro: “Sem isso, é inconstitucional a sub-rogação em comento, por violação direta do princípio da legalidade tributária”.

No RE 816.830 (*leading case* do Tema 801), a contribuinte alega afronta ao art. 62 do ADCT e aos arts. 150, inciso II, e 240, da CRFB/88, e argui que a Carta permitiu a criação do Senar nos mesmos moldes do Senai e do Senac. Desse modo, a contribuição

ao Senar incidiria sobre a folha de salários, sendo inconstitucional a sua incidência sobre o resultado da produção agrícola ou sobre a receita bruta. O Tribunal, por maioria, proferiu decisão desfavorável ao contribuinte e entendeu que o art. 62 do ADCT, ao determinar que o Senar fosse criado nos moldes da legislação relativa ao Senai e ao Senac, não tratou de considerar que a base de cálculo da contribuição ao Senar fosse também a folha de salários. Diante disso, os ministros concluíram ser razoável a substituição da base de cálculo folha de salário para receita bruta, uma vez que a contribuição ao Senar é uma contribuição social geral criada com base no caput do art. 149 da CRFB/88.

No RE 611.601 (*leading case* do Tema 281), a contribuinte aponta violação aos arts. 150, inciso II; 154, inciso I; 195, inciso I e §§ 4º e 13; e 239 - todos da Constituição Federal - em razão da incidência da nova contribuição da seguridade social baseada no valor da receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, a qual passou a ser cobrada das agroindústrias em substituição à contribuição devida sobre a folha de salários. Contudo, para os ministros, não existe vício de inconstitucionalidade na contribuição previdenciária em questão, já que o art. 195, I, “a”, da CRFB/88 possibilita a incidência da contribuição sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salário e não sobre o valor estimado na produção.

Em relação ao RE 700.922 (*leading case* do Tema 651), o recurso foi movido pela União contra acórdão da Primeira Turma do TRF da 4ª Região, que declarou a inconstitucionalidade da contribuição à seguridade social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, devida pelo empregador rural pessoa jurídica, conforme prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei n. 8.870/1994. O Tribunal de origem considerou a existência de uma nova fonte de custeio da seguridade social. Os ministros do Supremo, por sua vez, firmaram entendimento favorável à União ao declarar a constitucionalidade do artigo 25, incisos I e II, da Lei n. 8.870/1994. De acordo com o Plenário, a base de cálculo da contribuição devida

à seguridade social pelo empregador – pessoa jurídica – que trabalha com produção rural é a receita bruta proveniente de sua comercialização. Isso, portanto, se equivale ao conceito de faturamento disposto no art. 195, I, da CR/88, não se caracterizando uma nova fonte de custeio.

Nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, sustenta que “essas já são discussões vetustas e que já passaram pelo julgamento do STF em outras oportunidades. Contudo, especialmente quanto à tese de *bis in idem* na cobrança de duas contribuições sociais sobre a mesma base de cálculo – contribuição ao Funrural e à Cofins –, é de se lamentar o posicionamento do Pretório. É evidente que a convalidação da contribuição nesses moldes promove maior ônus aos agroindustriais se comparados aos industriais, em nítida violação ao tratamento isonômico exigido pela Constituição Federal”.

1.2. JULGAMENTOS DO STJ EM 2022

1.2.1. STJ RECONSIDEROU DECISÃO QUE AFASTA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE HORA REPOUSO ALIMENTAÇÃO

A decisão monocrática do min. Herman Benjamin que afastou a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre verbas trabalhistas pagas a título de hora repouso alimentação (HRA) foi reconsiderada. A decisão de 26/10/2021 era um dos primeiros precedentes favoráveis ao contribuinte, na linha daquele emanado pela 1ª Seção do STJ, em 2020, no EREsp 1.619.117, para fatos ocorridos após a Reforma Trabalhista. No caso, o ministro, em juízo de retratação, reconsiderou a decisão em sede de agravo interno, negando provimento ao recurso especial do contribuinte.

A verba paga a título de HRA é destinada ao trabalhador que se mantém disponível no local de trabalho ou em suas proximidades durante o intervalo intrajornada para repouso e alimentação. Daí seu caráter não salarial, visto que o trabalhador recebe a remuneração pela jornada normal de trabalho e, à parte, tam-

bém recebe pela hora colocada à disposição da empresa durante o tempo que deveria ser destinado ao repouso e à alimentação.

No caso concreto da monocrática em comento (REsp 1.963.274), o Tribunal Regional Federal da 3ª Região entendeu que as verbas pagas a título de intervalo intrajornada, isto é, a título de HRA, têm caráter salarial e, por isso, decidiu que integravam a base de cálculo das contribuições previdenciárias. O contribuinte, então, recorreu ao STJ alegando, no mérito, ofensa ao §4º do art. 71 da CLT.

A partir da Reforma Trabalhista (Lei 13.467/2017), a CLT passou a prever que a concessão parcial ou a não concessão do intervalo intrajornada mínimo, destinado a repouso e alimentação, suscitam pagamento apenas do período suprimido, com acréscimo de 50% sobre o valor da remuneração da jornada normal de trabalho. É o que dispõe o citado §4º do art. 71 da CLT.

Foi com base nessas razões que o min. Herman decidiu no sentido de não incidirem as contribuições previdenciárias sobre a verba HRA em relação a período posterior ao advento da Lei 13.467/2017. Além disso, o ministro destacou, em suas palavras, que o STJ “[...] já pacificou o tema jurídico em exame”. Tal pacificação ocorreu no supramencionado julgamento da 1ª Seção da Corte.

Em 2020, a 1ª Seção do STJ deu provimento aos embargos de divergência da Fazenda Nacional no julgamento do ERESp 1.619.117, pois o caso in concreto abrangia período anterior à Reforma Trabalhista. Na ocasião, o colegiado destacou que a incidência da contribuição previdenciária patronal se aplica às situações ocorridas antes da vigência da Lei 13.467/2017. Em seu voto, o Min. Herman Benjamin deixou expressa essa delimitação temporal da incidência da CPP, destacando a alteração empreendida pela Reforma Trabalhista no §4º do art. 71 da CLT.

Contudo, em 11/10/2022, o Min. Relator Herman Benjamin apontou que a orientação mais recente do STJ “é no sentido de

que a alteração promovida pela Lei 13.467/2017 no art. 71, § 4º, da CLT não tem o condão de afastar a incidência da contribuição previdenciária patrona”. Para fundamentar sua decisão, transcreveu a ementa do AgInt no AREsp n. 1.832.700/RS, de 04/11/2021, bem como citou outros precedentes.

Em síntese, o entendimento é de que “a Hora Repouso Alimentação - HRA constitui verba paga ao trabalhador pela disponibilidade do empregado no local de trabalho, ou nas suas proximidades, durante o intervalo destinado a repouso e alimentação, conforme o art. 2º, § 2º, da Lei 5.811/1972. (...) O empregado fica efetivamente 9 horas contínuas trabalhando ou à disposição da empresa e recebe exatamente por esse período, embora uma dessas horas seja paga em dobro, a título de HRA. Trata-se de situação análoga à hora extra: remuneração pelo tempo efetivamente trabalhado ou à disposição do empregador e sujeita à contribuição previdenciária”.

Para o sócio do CCBA, Guilherme Bagno, a reforma da decisão monocrática contraria o entendimento da decisão colegiada da 1ª Seção, firmada no EREsp 1.619.117, e ofende a segurança jurídica. Lamentamos a mudança de entendimento, visto que a nova posição contraria a expressa previsão legal, qual seja, do art. 71, §4º, da CLT, que denota o caráter indenizatório das verbas pagas a título de HRA”.

1.2.2. STJ AFETA EXCLUSÃO DO ICMS-ST DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS AO REGIME DOS RECURSOS REPETITIVOS

Em 07/12/2021, o STJ afetou dois recursos especiais sobre a exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS/Cofins como representativos da controvérsia do Tema 1125. A questão submetida a julgamento será a possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS pago no regime de substituição tributária da base de cálculo do PIS/COFINS devido pelo contribuinte substituído.

O Resp 1.896.678 é o paradigma principal do Tema 1125. Trata-se de recurso interposto pelo contribuinte contra acórdão do TRF4 que negou provimento à pretensão de exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS/Cofins. De forma geral, o

TRF4 entendeu que o enunciado do Tema 69/STF não se aplica ao regime de substituição tributária do ICMS. O recorrente, em suas razões recursais, aponta a contrariedade da decisão do tribunal federal ao disposto no art. 1º, §1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, e no art. 12 do Decreto-Lei 1.598/1977, ao argumento de que o ICMS-ST não se insere no conceito de receita bruta/faturamento, base de cálculo das contribuições em análise.

No voto da proposta de afetação no recurso especial, o relator ministro Gurgel de Faria esclareceu que o STF, no julgamento do Tema 69 da Repercussão Geral, firmou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência de PIS/Cofins. No entanto, nos autos do RE 1.258.842, *leading case* do Tema 1098, o STF entendeu pela ausência de repercussão geral da controvérsia relativa à exclusão ICMS-ST na base de cálculo dessas contribuições, por reputar tratar-se de matéria infraconstitucional.

O relator considerou preenchidos os pressupostos para a afetação, tendo em vista a existência de 1.976 processos em tramitação sobre a matéria nos tribunais federais, o que indica a potencial multiplicidade de recursos especiais com idêntica questão de direito. Ademais, destacou que a Segunda Turma do STJ já decidiu sobre a matéria, o que corrobora o caráter repetitivo da controvérsia. Por fim, o ministro indicou o REsp 1.896.678, conjuntamente ao REsp 1.958.265, como representativos da controvérsia, nos termos do art. 1.036, §§5º e 6º do CPC/2015.

O REsp 1.958.265, por sua vez, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão do TRF3, em que se decidiu que a orientação firmada no Tema 69/STF deveria ser aplicada à exclusão do ICMS pago por substituição tributária. A Fazenda argumenta, em síntese, que o ICMS-ST compõe o custo da mercadoria comercializada pelo contribuinte substituído, devendo integrar o conceito de receita bruta.

Para Onofre Alves Batista Júnior, sócio conselheiro do CCBA: “O cenário deste julgamento ainda é incerto, mas nossa expectativa é de que o STJ acompanhe a jurisprudência do STF no Tema

69. Não há fundamento jurídico para alterar o entendimento quanto à formação do custo de aquisição das mercadorias tribuadas pelo ICMS, ainda que no regime de substituição tributária, por se tratar de conceito distinto e autônomo ao de receita.”

Nosso sócio destaca que: “Assim como o ICMS relativo ao débito próprio, o ICMS pago por substituição tributária não é receita do contribuinte, mas do próprio Estado. É um contrassenso considerar que ao mesmo tempo em que corresponde à receita do Estado, o ICMS-ST é receita do contribuinte. Cumpre lembrar que, mesmo em ST, o ICMS continua sendo um imposto de repercussão.”

O julgamento dos recursos especiais representativos da controvérsia estava pautado para a sessão do dia 23/11/2022. Contudo, após o voto do ministro relator, o julgamento foi suspenso, em razão de pedido de vista antecipada.

1.2.3. STJ ADMITE COMPENSAÇÃO DE TRIBUTO ANTERIOR AO MS

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de embargos de divergência, que o contribuinte tem direito a compensar tributo pago antes da impetração do mandado de segurança que reconheceu o seu direito à compensação, desde que ainda não esteja prescrito. A decisão que admite a compensação foi tomada de forma unânime pela 1ª Seção do STJ, a qual reúne as turmas de direito público do Tribunal. Até então, a posição das duas turmas que compõem a 1ª Seção destoava quanto à possibilidade de compensação de indébito anterior à impetração do MS.

A controvérsia foi enfrentada por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial n. 1.770.495/RS, interpostos contra acórdão da 2ª Turma do STJ. A decisão embargada negara o pleito de uma empresa ao direito de compensar o ICMS pago de forma indevida nos cinco anos anteriores, permitindo a compensação apenas dos valores recolhidos em data posterior à impetração do MS. O questionamento sobre quais parcelas seriam objeto de compensação surgiu quando o Tribunal de origem do processo determinou a exclusão de va-

lores referentes a mercadorias dadas em bonificação da base de cálculo de ICMS, concedendo à decisão, contudo, apenas efeitos *ex nunc*, entendimento reafirmado pela 2ª Turma do STJ.

Para a 1ª Seção do STJ, contudo, prevaleceu entendimento diverso, na decisão unanimemente proferida pelos dez ministros deste órgão, que se baseou em precedente da 1ª Turma. O colegiado remeteu, primeiramente, à Súmula 213 do STJ, que elege a via mandamental como a adequada para a declaração do direito à compensação tributária. Segundo o entendimento adotado pela Corte, o provimento alcançado em mandado de segurança nos termos da Súmula 213 tem efeitos apenas prospectivos. Isso pois, conforme o artigo 170-A do CTN, estes efeitos somente poderão ser sentidos após o trânsito em julgado da decisão.

Assim, no entendimento dos julgadores, reconhecer que o contribuinte tem direito à compensação tributária também dos valores recolhidos antes da impetração do mandado de segurança que permitiu a compensação não significa emprestar efeitos patrimoniais pretéritos a esta ação, o que violaria frontalmente a Súmula 217 do Supremo Tribunal Federal. Conforme elucidam os ministros, o momento em que a Fazenda Pública é efetivamente condenada à devolução de determinado valor é o da quantificação dos créditos a compensar, o que só ocorre posteriormente. Assim, só se verificam os efeitos patrimoniais no momento do posterior exercício, na esfera administrativa, do direito à compensação judicialmente reconhecido.

A 1ª Seção do STJ também reconheceu, como consequência da posição esposada acima, que a impetração do mandado de segurança interrompe a contagem do prazo para o exercício do direito à compensação declarado, assim como já ocorria para ações de repetição de indébito. Com isso, ao exercer seu direito na esfera administrativa, o contribuinte fará jus à quantia relativa a indébitos tributários dos cinco anos anteriores à data da impetração do mandado de segurança. Cabe a ressalva de que, logicamente, os valores já fulminados pela prescrição quinquenal à data da propositura da ação não poderão ser objeto de compensação.

Comentando a decisão, Alice de Abreu Lima Jorge, sócia do CCBA, afirma: “A qualidade técnica dos argumentos apresentados pelo julgador não deixa dúvidas de que o entendimento adotado foi correto. O ministro Gurgel de Faria, relator do acórdão, traçou fundamental diferenciação entre o reconhecimento de um direito do contribuinte no plano jurídico e sua repercussão, no plano fático, em efeitos patrimoniais concretos. É crucial que o operador do direito não se olvide de que nem toda decisão judicial produz efeitos instantâneos na realidade prática”.

Mais especificamente sobre o mandado de segurança, nossa sócia relembra ainda que “este instituto, previsto nos incisos LXIX e LXX do artigo 5º da Constituição, visa proteger direito líquido e certo contra abusos de autoridade pública. No campo tributário, é o remédio constitucional através do qual o contribuinte pode provar ao Judiciário, no rito sumaríssimo descrito pela Lei n. 12.016/2009, que a autoridade apontada como coatora agiu ilegalmente ou com abuso de poder, violando direitos dos contribuintes. Logicamente, esta ação não é o suficiente, *per se*, para o ressarcimento do contribuinte pela cobrança indevida: a efetiva reparação patrimonial, ainda que amparada pela decisão favorável no mandado de segurança, só poderá ocorrer pela via administrativa”.

Por fim, ao analisar como se harmonizam os dispositivos normativos e entendimentos jurisprudenciais citados pelas partes, Alice conclui que a decisão preza pela necessária coerência do ordenamento jurídico. “Em um Estado Democrático de Direito, toda ação do Poder Público deve ocorrer dentro dos estritos limites da lei. Como reconhecido pela 1ª Turma do STJ no REsp n. 1.365.095, se o Judiciário declara, através de mandado de segurança, que a cobrança de um tributo não atendeu a este requisito, a exação é inválida, seja para valores recolhidos antes da propositura da ação ou após esta, por uma questão de coerência. É normal que a acusação da ilegalidade ocorra após o cometimento desta, o que não deve servir de escusa para validar arbítrios anteriores à impetração da ação”, afirma a sócia do CCBA.

1.2.4. STJ DECIDE QUE CRÉDITOS DO REINTEGRA ANTERIORES À LEI 13.043/2014 COMPÕEM A BASE DO IRPJ E CSLL

Em 23/03, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que os créditos do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras (Reintegra), apurados antes da edição da Lei n. 13.043/2014, compõem a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL).

A decisão foi proferida, por maioria, no julgamento dos Embargos de Divergência nos Recursos Especiais n. 1.879.111/RS e n. 1.901.475/RS. O julgamento estava suspenso desde o dia 27/10/2021, em virtude do pedido de vista da ministra Regina Helena Costa.

A questão em discussão era a retroatividade ou não do benefício concedido pela Lei n. 13.043/2014 que, em seu art. 22, §6º, prevê expressamente que os créditos do Reintegra não compõem a base de cálculo do IRPJ e da CSLL. O referido diploma legal é fruto da conversão em lei da Medida Provisória n. 651/2014, a qual tornou permanente o Reintegra, um programa de incentivo fiscal instituído pelo governo federal, através da Medida Provisória n. 540/2011, para as empresas exportadoras de produtos manufaturados. Nesse programa, tais empresas têm direito a crédito tributário, que varia de 0,1% a 3%, sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior.

Com a finalização do julgamento, venceram as teses propostas pelos relatores de ambos os processos, os ministros Gurgel de Faria e Herman Benjamin. Os relatores sustentaram o posicionamento da 2ª Turma do STJ, no sentido de que a previsão da Lei n. 13.043/2014 apenas se aplica a fatos geradores futuros à edição da referida lei e àqueles cuja ocorrência não tenha sido completada, em virtude de a lei possuir conteúdo material.

A premissa desse entendimento é a de que o benefício fiscal, ao diminuir a carga tributária, majora, de forma indireta, o lucro da empresa, o qual constitui a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Todavia, a ministra Regina Helena Costa havia aberto divergência nos dois processos, apresentando a posição que era predominante na 1ª Turma. A ministra foi acompanhada pelo ministro Benedito Gonçalves e pelo desembargador convocado Manoel Erhardt. Para os ministros, a inclusão dos créditos do Reintegra na base de cálculo do IRPJ e da CSLL demandaria previsão legal específica para ser legítima, tendo em vista que acarretaria o aumento indireto de tributação, violando o objetivo de desoneração do regime tributário das exportações visado pelo Reintegra.

O sócio fundador do CCBA, Paulo Coimbra, destaca a incongruência dessa decisão com os propósitos extrafiscais do Reintegra. “Os créditos do Reintegra consistem em incentivos fiscais criados para manter a competitividade das empresas brasileiras no exterior, seguindo a máxima do comércio exterior de que ‘não se deve exportar tributos’, no intuito de promover a garantia ao desenvolvimento nacional. Assim, esses créditos não constituem renda ou lucro para as empresas, não podendo ser tributados pelo IRPJ e pela CSLL, conforme havia bem esclarecido a ministra Regina Helena Costa.”

Paulo acrescenta que “sendo evidente que os créditos do Reintegra não se incluem na base de cálculo do IRPJ e CSLL, seria necessária uma previsão legal específica estabelecendo a incidência desses tributos sobre tais créditos em períodos anteriores à Lei 13.043/14, a qual é inexistente”.

1.2.5. STJ PROÍBE TOMADA DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS NO REGIME MONOFÁSICO

Em 27/04, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao finalizar o julgamento do Tema Repetitivo n. 1093, decidiu que não é possível a tomada de créditos de PIS e Cofins sobre produtos sujeitos ao regime monofásico. O tema foi analisado por meio do REsp n. 1.894.741/RS e REsp n. 1.895.255/RS, após a apresentação do voto-vista do ministro Benedito Gonçalves.

A questão discutida referia-se à extensão do benefício instituído pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004 (Lei do Reporto), o qual estabelece que não há impedimento para a manutenção

de créditos de PIS e Cofins em vendas efetuadas com alíquota zero, suspensão, isenção ou não incidência das mencionadas contribuições. Em específico, foi decidido (i) se o referido benefício seria aplicável somente às empresas que estão inseridas no Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto); (ii) se o dispositivo supracitado permitiria o cálculo de créditos dentro da sistemática da incidência monofásica do PIS e da Cofins; e (iii) se esse regime monofásico seria compatível com a técnica do creditamento.

A maioria dos ministros acompanhou o voto do ministro relator Mauro Campbell, o qual havia negado provimento aos recursos especiais, sob o fundamento de que o art. 17 da Lei do Reporto teria concedido esse benefício apenas às empresas integrantes do Reporto, não revogando os dispositivos das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003 que proíbem a tomada de créditos no regime monofásico.

Além disso, o relator destacou que esse assunto já havia sido pacificado nesse sentido na Primeira Seção do STJ em abril de 2021, quando ocorreu o julgamento do EAREsp n. 1.109.354/SP e EREsp n. 1.768.224/RS, à época noticiado em nosso site. Apenas a ministra Regina Helena Costa posicionou-se de forma favorável ao creditamento, ao entender que a autorização trazida pela Lei do Reporto também seria aplicável a empresas fora desse regime especial.

Para o sócio do CCBA, Onofre Batista, a decisão proferida pelo STJ em sede de repetitivo consolida a jurisprudência da Primeira Seção em desacordo com a melhor técnica jurídica: “A Lei do Reporto não traz expressamente a limitação de sua aplicação aos participantes do regime especial. Assim, tendo em vista que a Lei do Reporto é posterior às leis que limitaram a tomada de créditos de PIS/Cofins, ela deveria prevalecer sobre as disposições anteriores, de modo que o benefício por ela concedido abrangeria também as empresas fora do Reporto.”

Por fim, Onofre ressalva: “É necessário destacar que a decisão do STJ proíbe somente a tomada de créditos relativos às mercadorias em regime monofásico, não se aplicando às des-

pesas com os demais insumos para auferimento de receita pela empresa. Essas despesas devem ser avaliadas a partir dos critérios da essencialidade e da relevância para serem creditadas, conforme a jurisprudência do próprio STJ”.

1.2.6. STJ: REVOGAÇÃO ANTECIPADA DA ALÍQUOTA ZERO DA LEI DO BEM VIOLA CTN

A 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em uma série de decisões recentes, consolidou sua jurisprudência no sentido de que a revogação antecipada da alíquota zero de PIS e Cofins prevista no art. 28 da Lei n. 11.196/2005 (conhecida como Lei do Bem) viola o art. 178 do Código Tributário Nacional. O argumento acolhido por este órgão foi de que o impedimento à revogação de isenções condicionadas e com prazo certo, previsto nesse dispositivo do CTN, também se aplica aos casos em que a lei prevê alíquota zero. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) calcula que, com a consolidação deste posicionamento, os contribuintes podem ter direito à devolução de até R\$ 20,1 bilhões indevidamente arrecadados.

Este entendimento foi adotado pela 1ª Turma do STJ, especializada em direito público, em decisões como a do Recurso Especial n. 1.988.364/RN, de 19/04/2022, bem como no julgamento do Agravo Interno no Recurso Especial n. 1.731.073/SP, de março deste ano. Além destas, ao longo do ano de 2021, este mesmo órgão já havia decidido por diversas vezes nesse sentido, a exemplo do exposto, dentre outros, nos autos dos Recursos Especiais n. 1.854.392, n. 1.833.502, n. 1.928.635, todos do estado de São Paulo.

No mesmo ano, a 1ª Turma também julgou, em sessão de 08/06/2021, os Recursos Especiais n. 1.725.452, do Rio Grande do Sul; n. 1.849.819, de Pernambuco; e n. 1.845.082, de São Paulo, os quais passaram, desde então, a ser citados com frequência pela 1ª Turma, como precedentes sobre esta questão.

A 2ª Turma, por outro lado, apresenta jurisprudência extremamente esparsa sobre o tema, tendo se posicionado apenas uma vez, por ocasião do Agravo Interno ao Recurso Especial n. 1.898.991, do Ceará. Nesta decisão, contudo, a 2ª Turma

apresentou entendimento desfavorável ao contribuinte. Dessa forma, caso este posicionamento continue sendo adotado pela 2ª Turma, a matéria poderá ser levada à apreciação da 1ª Seção do STJ, em sede de embargos de divergência.

A controvérsia tem por referência normativa a Lei n. 11.196/2005, popularmente conhecida como a “Lei do Bem”, que instituiu uma série de benefícios e estímulos às empresas do setor de tecnologia e inovação. Ao longo dos anos 2000, os investimentos em P&D aumentavam exponencialmente e havia um interesse do poder público em aproximar a legislação brasileira a parâmetros internacionais de estímulos à inovação.

Um dos principais benefícios criados pela Lei do Bem foi o “Programa de Inclusão Digital”, que zerou as alíquotas das contribuições ao PIS e à Cofins incidentes sobre as receitas de empresas varejistas auferidas na venda de produtos eletrônicos especificados na lei. Esse benefício, que inicialmente estava previsto para durar até 2009, foi prorrogado em duas oportunidades. Na primeira vez, pela Medida Provisória n. 472/2009 (convertida na Lei n. 12.249/2010), que o estendeu até 2014 e, posteriormente, pela MP n. 656/2014 (convertida na Lei n. 13.097/2015), que fixava sua duração até o dia 31/12/2018.

Entretanto, em agosto de 2015, a MP n. 690/2015 (convertida na Lei n. 13.241/2015), suspendeu o benefício para as empresas varejistas. Assim, a redução de alíquotas – que deveria durar por mais três exercícios – foi subitamente interrompida, causando perdas às empresas que tinham se adequadado às exigências legais para fazer jus ao benefício. Rapidamente, as empresas do setor apontaram que a revogação antecipada do benefício em questão viola o art. 178 do CTN. Isto pois a previsão constante desta norma é de que as isenções fiscais não podem ser livremente modificadas ou revogadas por lei caso tenham sido concedidas de forma onerosa e com prazo certo.

Nesse cenário, o Poder Judiciário foi acionado pelos contribuintes, sendo questionada a interrupção repentina do benefício. O argumento das empresas foi o de que a redução de alíquota fora concedida de forma onerosa, vez que o usufruto do bene-

fício estava condicionado à adequação aos termos e condições estabelecidos em regulamento, nos termos do art. 28, § 1º, da lei em comento. Esta regulamentação veio através do Decreto n. 5.602/2005, o qual impôs, dentre outras obrigações, limitações ao valor de venda. Dessa forma, as empresas precisaram adaptar seus modelos de negócios, cumprindo com contrapartidas exigidas pela lei que reduziam sua liberdade numa economia de mercado.

Analisando os argumentos em confronto nesta lide, Paulo Coimbra, sócio fundador do CCBA, afirma que a tese do Fisco se funda sobre um formalismo exacerbado. “A única razão pela qual a revogação antecipada da alíquota zero estabelecida pela Lei do Bem supostamente não violaria o art. 178 do CTN seria que este dispositivo se aplicaria exclusivamente a isenções fiscais, e não à alíquota zero, por serem estes institutos distintos. Esta distinção, contudo, subsiste apenas em um plano estritamente formal, descolado da realidade. Na prática, os efeitos da fixação da alíquota de um tributo em zero e da concessão de uma isenção são os mesmos, em absoluto, independentemente de qual rubrica o legislador possa lhe dar”, afirma Paulo Coimbra.

Em contraposição ao excessivo formalismo adotado pelo Fisco nesta questão, o *name-partner* do CBBA expõe ainda que, “se formalmente se distingue, materialmente a alíquota zero e a isenção se equivalem. É interessante notar que na maioria avassaladora das autuações relativas a planejamento tributário (algumas vezes, abusivo, por envolverem simulação, noutras vezes genuína economia fiscal) o Fisco busca fazer prevalecer sua pretensão sustentando a primazia da substância sobre a forma: *substance over form*. Em outros casos, quando lhe convém, apegam-se a filigranas formais, adotando o argumento (oposto) de conveniência: *not substance, but form*.”

O ponto central da controvérsia, explica nosso sócio fundador, é o debate acerca de a alíquota zero poder ser equiparada à isenção. Paulo expõe que “é pacífico, como assenta a Súmula 544 do STF, que a extinção prematura da isenção condicionada viola direito adquirido do contribuinte, e afigura-se como patente ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica,

um dos pilares do sistema tributário desenhado por nossa Lex Mater. Assim, a equiparação da alíquota zero à isenção fiscal é solução apta a encerrar a porfia em comento, e é esta a leitura mais adequada dos institutos em questão. Veja-se: a alíquota zero impede que surja para o contribuinte a obrigação tributária principal, não havendo fundamento para negar que esta seja, portanto, verdadeira isenção. Esta corrente, à qual me filio, é compartilhada por outros renomados juriconsultos”.

Aprofundando-se em sua lição acerca da equivalência entre alíquota zero e isenção fiscal, Paulo Coimbra se vale do conceito de tributo adotado pelo Código Tributário Nacional: “O conceito legal de tributo, constante do art. 3º do Digesto Tributário, pressupõe a existência de um dever pecuniário e compulsório, o qual inexistente nos casos de alíquota zero. Nessa hipótese, o Fisco simplesmente não faz jus a nenhuma prestação do destinatário da norma tributária: a título de exemplo, é evidentemente impossível, pela lógica, que o contribuinte incorra em inadimplemento ou mora, pois nada deve à autoridade fiscal. Portanto, nos casos de alíquota zero, inexistente dever tributário, sendo negada pois, a tributabilidade do feito, o que corresponde, em absoluto, à concessão de isenção”.

“Desta forma”, prossegue nosso *name-partner*, “a exclusão dos casos de alíquota zero da proteção concedida pelo art. 178 do CTN seria pretensamente possível caso este dispositivo seja lido de forma ingenuamente literal, desvinculada da realidade prática e restritiva ao ponto do absurdo. Por sua vez, uma interpretação mais alinhada ao basilar princípio constitucional da segurança jurídica veda a revogação arbitrária de benefícios fiscais como o que previa a Lei do Bem. Naturalmente, o princípio da segurança jurídica alberga a ideia de manutenção da confiança do particular na durabilidade das normas exaradas pelo poder público, bem como visa a estabilidade da relação entre o cidadão e o Estado. É justamente em nome de tais ideais que a identificação da alíquota zero com a isenção se faz especialmente imperativa para fins de aplicação do art. 178, o qual protege o particular que, de boa-fé, se submeteu a certas condições em troca de contrapartidas fiscais”.

“Nesse sentido, a 1ª Turma do STJ acerta ao julgar incabível a revogação antecipada do benefício fiscal em questão. Feliz desfecho para os contribuintes, que poderão pleitear a justa devolução de até R\$ 20,1 bilhões pelo tributo indevidamente cobrado. O valor aquilatado pela procuradoria demonstra a magnitude do prejuízo imposto ao setor tecnológico brasileiro nos anos em que lhe foi negado o acesso à alíquota zero da contribuição ao PIS e à Cofins, perdas que agora poderão ser ao menos mitigadas com a restituição deste montante. A equipe do Coimbra, Chaves & Batista está à disposição para auxiliar em eventuais dúvidas que surjam nesse processo”, conclui Paulo Coimbra.

1.2.7. STJ DECIDE PELA MANUTENÇÃO DA PENHORA NO SISBAJUD MESMO APÓS ADESÃO A PARCELAMENTO

O STJ proferiu decisão unânime (no REsp 1.696.270) fixando seu entendimento no sentido de que a adesão a parcelamento, quando ocorrida após a penhora, não tem o condão de reverter o bloqueio de bens no âmbito do sistema SisbaJud (antigo BacenJud). Em contrapartida, caso o bloqueio dos bens tenha ocorrido após a adesão ao parcelamento, não deve ser mantida a penhora. O SisbaJud conecta o Poder Judiciário a informações provenientes das instituições financeiras, permitindo que os juízes consultem saldos e bloqueiem valores objetivando assegurar o pagamento de dívidas. Na hipótese de adesão ao parcelamento de dívida fiscal ocorrida após a penhora dos valores decidiu a Corte que o contribuinte poderá, em casos excepcionais, solicitar a substituição da penhora por fiança bancária ou por seguro garantia.

Note-se que o artigo 151, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN) preceitua que o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário. A Fazenda Nacional sustenta que o parcelamento não extingue a dívida, defendendo a manutenção da penhora. E argumenta que as garantias da dívida somente serão liberadas quando esta vier a ser integralmente quitada. Por outro lado, os contribuintes dizem que a adesão ao parcelamento afasta a necessidade da penhora.

Acrescentam, ainda, que a manutenção da penhora coloca em risco a satisfação do crédito, em decorrência da dupla oneração, motivo pelo qual defendem a liberação do bloqueio.

O sócio do CCBA, José Henrique Guaracy, comenta: “A decisão confirma entendimento anterior do STJ segundo a qual o parcelamento suspende a exigibilidade dos créditos tributários e leva à suspensão da execução fiscal, mas não serve para afastar a constrição de valores bloqueados anteriormente, mantendo-se a relação jurídica processual no estado em que ela se encontrava. Tendo a tese sido fixada para os fins do disposto nos artigos 927-III e 1.039 do CPC, significa dizer que seu conteúdo deverá ser observado por todos os demais juízes e tribunais”.

1.2.B. STJ REVÊ JURISPRUDÊNCIA PARA INCLUIR ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA CPRB

Em juízo de retratação, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) deve ser incluído na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

Dessa forma, ocorreu alteração do entendimento anterior que deu origem ao Tema 994, julgado em sede de Recurso Repetitivo em 2019, que afastou o valor desse imposto da base de cálculo da CPRB. Segundo o voto da ministra relatora, Regina Helena Costa, à época do referido julgamento, é “ausente a materialidade da hipótese de incidência, vale dizer, a receita bruta”. Por meio desse tema, foi consolidado o entendimento do STJ de que os valores de ICMS não integrariam a base de cálculo da CPRB, prevista na Lei n. 12.546/11.

Nessa nova ocasião em que o tema foi levado à apreciação da 1ª Seção do STJ, a relatora menciona que houve fixação de nova tese vinculante pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em sentido contrário dois anos depois do julgamento do Tema 994 no STJ. Esse entendimento do STF é fruto do julgamento do Tema 1.048 de Repercussão Geral, apreciado em 2021 pelo Plenário do STF. Em decorrência disso, o STJ mudou o seu po-

sicionamento em sede de juízo de retratação, adotando a tese vinculante firmada em repercussão geral.

Devido à mudança, o Superior Tribunal de Justiça negou provimento ao REsp n. 1.638.772, representativo da controvérsia em conjunto com o REsp n. 1.624.297/RS e o REsp n. 1.629.001/SC, interposto por uma entidade privada de caráter empresarial, contra acórdão prolatado pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região em julgamento de apelação e remessa oficial. O presente recurso versava justamente sobre a integração do ICMS à base de cálculo da CPRB e ficou sobrestado até o julgamento do Tema 1.048 no STF.

No STF, o relator para o acórdão, ministro Alexandre de Moraes, no julgamento do RE n. 1.187.264, em apreciação ao Tema n. 1.048/STF, fundamentou a sua decisão no seu entendimento de que a receita bruta de uma empresa abarca também a tributação incidente. Ressaltou que a CPRB é um benefício fiscal, em seu entendimento, e que, com as alterações realizadas pela Lei n. 13.161/2015, operou-se a facultatividade de adesão ao regime. Por isso, o ministro afirmou que “permitir que a recorrente adira ao novo regime, abatendo do cálculo da CPRB o ICMS sobre ela incidente, ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, pautado em amplo debate de políticas públicas tributárias. Tal pretensão acarretaria grave violação ao artigo 155, § 6º, da CF/1988, que determina a edição de lei específica para tratar sobre redução de base de cálculo de tributo.”

Consequentemente, em obediência à tese vinculante firmada no Tema 1.048/STF, o Tema n. 994 do STJ ganhou nova tese com a seguinte redação: “é constitucional a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)”.

A Sócia do CCBA, Marianne Baker, ressalta que “a reforma da tese de Repetitivo do STJ é a consequência esperada da definição do entendimento do STF em repercussão geral, considerando o sistema de precedentes vinculantes previsto pelo Código de Processo Civil. Trata-se de mecanismo coerente com a segurança jurídica.”

Entretanto, Marianne destaca que, “tal entendimento firmado pelo STF é incoerente com a jurisprudência firmada no Tema 69 de Repercussão Geral, a respeito da exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS/Cofins. Lamentamos que, na ocasião, o Tribunal tenha tratado a CPRB como um benefício fiscal, afirmando que os contribuintes que aderem ao regime devem se submeter às regras existentes. A CPRB é, na verdade, um regime alternativo de tributação que tem por finalidade evitar a oneração excessiva de contribuintes que utilizam mão de obra de maneira intensa. Mesmo nos casos em que o contribuinte está sujeito a esse regime, o valor correspondente ao ICMS apenas transita pelo caixa das empresas e é posteriormente repassado aos fiscos municipais, de forma que não deveria ser considerado como receita própria.”

1.2.9. STJ: REMUNERAÇÃO DOS ADMINISTRADORES E CONSELHEIROS SÃO DEDUTÍVEIS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ

Em 16/08, o STJ decidiu pela possibilidade de dedução, do IRPJ, de todos os valores pagos aos administradores e conselheiros das empresas optantes pelo lucro real, ao julgar o REsp 1.746.268. Anteriormente, admitia-se somente a dedução das remunerações fixas, pagas mensalmente.

A min. Regina Helena apresentou voto sob o fundamento de que é imprescindível a correlação lógica entre a base imponible indicada pela lei e o aspecto material da hipótese de incidência. Nesse sentido, afirmou que não há necessidade de a lei prever a dedutibilidade do que aprioristicamente não se compatibiliza com a própria materialidade do imposto. Sendo assim, a indedutibilidade de despesa é que ensejaria previsão legal.

Onofre Batista, sócio do CCBA, ressalta a importância e coerência do voto vencedor com o sistema constitucional tributário: “O excelente voto da ministra Regina Helena bem mostra que os institutos jurídicos não podem ser desconfigurados para fins arrecadatários. A competência tributária da União é para tributar valores que representem real acréscimo patrimonial das empresas. O valor das remunerações de administradores e conselheiros não representa lucro tributável, independentemente da sua forma

de pagamento. O Fisco não pode deformar o aspecto material da hipótese de incidência com a finalidade de aumentar a carga tributária por meio de instrumento normativo infralegal. É preciso que a RFB contenha seu ímpeto arrecadatório, sob pena de prejudicar e esvaziar institutos constitucionalmente consagrados.”

1.2.10. STJ AFETA REPETITIVO ACERCA DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM DINHEIRO

Em 13/09, foi publicado acórdão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no qual se admitiu, à unanimidade, a proposta de afetação para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos processos que discutem a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o auxílio-alimentação pago em pecúnia. Determinou-se também a suspensão da tramitação de recursos especiais ou agravos em recursos especiais em segunda instância ou no STJ que versem sobre a mesma questão de direito.

São representativos da controvérsia os Recursos Especiais 1.995.437/CE e 2.004.478/SP. Segundo consta no acórdão de afetação do Tema 1164, de relatoria do min. Gurgel de Faria, verificou-se a existência de multiplicidade de recursos sobre a matéria (cerca de 1.118 decisões monocráticas e 90 acórdãos sobre o assunto) nas turmas da seção de direito público daquela Corte, evidenciando a abrangência da matéria. Ademais, destacou-se que o tema compreende apenas a discussão quanto a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre a verba de vale-alimentação pago em pecúnia, não abrangendo a incidência de contribuições sobre a coparticipação do empregado no custeio do vale-alimentação – motivo pelo qual deixou de indicar o REsp n. 2.001.876/SP como representativo da controvérsia, excluindo-o da tramitação como repetitivo.

Para nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “o pagamento de auxílio-alimentação em pecúnia não descarta sua natureza não remuneratória, tal como no caso do vale-transporte, outrora analisado pelo Supremo Tribunal Federal. Assim, não obstante os acórdãos mais recentes das turmas de direito público do

STJ tenham concluído pela incidência de contribuição previdenciária sobre tal parcela, é esta uma questão que merece a apreciação mais detida da Corte Superior e, se superada a discussão infraconstitucional, pode ser apreciada, ainda, pelo STF dado que essa parcela contribui para o cumprimento de um direito fundamental”.

1.2.II. STJ AFASTA MULTA DE 100% SOBRE O VALOR COMERCIAL DE MERCADORIAS IMPORTADAS

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) afastou, por unanimidade, a aplicação da multa de 100% sobre o valor comercial de mercadorias importadas, em caso em que se discutia o subfaturamento de operações de importação. O STJ manteve, assim, a decisão proferida pela Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. A decisão é de 04/08 e a discussão da matéria é inédita na Corte Superior, sinalizando entendimento positivo aos contribuintes.

No caso concreto, a Autoridade Fiscal constatou que houve subfaturamento do valor aduaneiro em mais de cento e trinta e três declarações de importação (DIs) registradas pela empresa entre os anos de 2004 e 2008. Por isso, foi instaurada execução fiscal referente ao Imposto de Importação (II), ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), à Contribuição ao PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação.

Diante da autuação fiscal, a empresa não conseguiu comprovar que a redução do valor das mercadorias, que em alguns casos chegava a 50%, era resultado de negociações e descontos comerciais concedidos pelos fornecedores. Todavia, ainda que assim fosse, as reduções e descontos não constavam nas faturas comerciais, o que constitui violação do inc. XI do art. 497 do Regulamento Aduaneiro de 2009.

Apuradas as infrações, a Fiscalização exigiu do contribuinte o pagamento dos tributos sonegados e impôs três multas distintas. A multa de 100% do valor aduaneiro da mercadoria foi imposta em razão da entrada irregular da mercadoria no território nacional, mas foi cancelada posteriormente pelo Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais (Carf). Em seguida, foi aplicada a multa de 100% sobre o valor comercial da mercadoria, cuja previsão se encontra no art. 83, inc. I, da Lei 4.502/64.

O referido dispositivo prescreve a imposição dessa sanção àqueles que disponibilizarem para consumo ou que consumirem mercadoria estrangeira introduzida no Brasil de forma clandestina ou que tenha sido importada de modo irregular ou fraudulento. Não obstante, a Receita também impôs a multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, inc. I e §1º, da Lei 9.430/96, em razão de ter entendido que houve ocorrência de fraude na importação praticada com subfaturamento.

A multa de 100% do valor da mercadoria busca substituir a pena de perdimento, nos casos em que a importação fraudulenta é identificada e a mercadoria já foi consumida ou disponibilizada para consumo, estando, portanto, indisponível. É este, cabe destacar, o entendimento pacífico no TRF4.

Por outro giro, essa multa não se aplica às situações em que a declaração apresenta valores falsos, pois, nesses casos, deve ser aplicada, por força do princípio da especialidade, a determinação do parágrafo único do art. 108 do Decreto-Lei 37/66, que prevê a multa de 50% da diferença de imposto, que incide em razão da atribuição de valor diferente do real à mercadoria, quando essa diferença excede 10%. Foram esses os fundamentos seguidos pela maioria da Primeira Turma do TRF4, que afastou a multa de 100% do valor da mercadoria, seguindo o voto divergente do juiz federal Alexandre Rossato da Silva Ávila.

O entendimento favorável ao contribuinte foi objeto de recurso da Fazenda Nacional, o que levou a discussão ao STJ. Inicialmente, o ministro relator Herman Benjamin decidiu pela manutenção da multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias, pois considerou a existência de dois ilícitos: i) a fraude no curso dos despachos aduaneiros de importação; e ii) a importação irregular das mercadorias caracterizada pelo consumo, no processo produtivo da empresa fiscalizada, das mercadorias importadas de maneira fraudulenta (Decisão Monocrática no RESp 1.825.186, publicada em 02/10/2019).

Todavia, no dia 04/08, o ministro relator retificou seu voto nos termos do voto-vista da ministra Assusete Magalhães e do voto do min. Mauro Campbell Marques, sendo acompanhado pelos ministros Og Fernandes e Francisco Falcão. Desse modo, a Segunda Turma, por unanimidade, deu provimento ao agravo interno para afastar a multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias importadas.

Para nosso sócio nominal, Onofre Alves Batista Júnior, não poderia ser diferente o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, em respeito a um dos mais basilares princípios gerais do Direito e que se expressa no brocardo latino *ne bis in idem*. Para o professor, “o ministro Herman Benjamin, na esteira do voto-vista da ministra Assusete, acertou ao identificar a consunção das condutas do importador no caso concreto, visto que o consumo da mercadoria no processo produtivo da empresa, inicialmente apontado como uma segunda infração, nada mais é do que o exaurimento, a decorrência lógica da primeira, que foi a fraude no despacho aduaneiro mediante subfaturamento. O princípio *ne bis in idem* impede a cumulação de sanções imputadas sobre um mesmo fato.

Como já bem demonstrou meu querido sócio e amigo, Paulo Roberto Coimbra Silva, em sua aclamada obra ‘Direito Tributário Sancionador’, este princípio tem fundamento não apenas no primado da proporcionalidade, como também na exigência de racionalidade sistêmica e lógica entre as diversas manifestações repressivas do Estado. Isto posto, a multa de 150%, ainda que ontologicamente exagerada, não poderia de modo algum ser cominado isocronicamente com a multa de 100% do valor das mercadorias, sob pena de se furtar a ação repressiva estatal da necessária unicidade interna do ordenamento jurídico e da identidade teleológica das sanções”.

1.2.12. STJ: MÉTODO PRL 60 NA APURAÇÃO DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA É ILEGAL

No dia 04/10, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no bojo do AREsp n. 511736, decidiu pela ilegalidade do

art. 12, da IN n. 243/02, sobre a definição do preço de transferência conforme o método de Preço de Revenda menos Lucro (PRL). Os preços de transferência são objeto de norma antie-lisiva, que evita a redução, entendida como indevida pelo legislador, de despesas tributárias de IRPJ e CSLL, decorrentes de operações envolvendo partes ligadas. O objetivo é evitar manipulações artificiais de preços das transações entre as sociedades.

O Tribunal firmou o entendimento de que a definição da metodologia de cálculo dos preços de transferência disposta no artigo 12 da IN n. 243/02 é uma afronta ao princípio da legalidade. Em voto-*vista*, o ministro Gurgel de Faria sustenta que, ao tempo de sua edição, o dispositivo *infralegal* extrapolava o conteúdo do art. 18 da Lei 9.430/96, lei de regência dos métodos de apuração dos preços de transferência. A IN estabelece que a redução de 60% seja calculada sobre base inferior àquela prevista por lei, culminando no aumento da base tributável e, conseqüentemente, aumento do ônus tributário.

A Fazenda alegou que a IN se limitou ao aperfeiçoamento da metodologia prevista na Lei 9.430/96. Todavia, os ministros do STJ se manifestaram no sentido de que apenas lei em sentido estrito é capaz de modificar os limites legais estabelecidos pela Lei 9.430/96. Nesse sentido, concluíram que o dito aperfeiçoamento do método de apuração PRL somente ocorreu de maneira válida com a edição da Lei 12.715/12, vedada a aplicação da instrução normativa em período anterior à vigência da lei supracitada. Por fim, ressaltaram que qualquer inovação em relação à lei de regência é de competência do legislador, do contrário, configura violação ao princípio da separação dos poderes.

O sócio do CCBA, Onofre Batista, comenta sobre a acertada decisão: “A segurança jurídica, enquanto princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, exige que a ação estatal seja dotada de previsibilidade. É pela observância à segurança jurídica que o direito tributário está sujeito à legalidade estrita e reforçada, nos termos do art. 150, I, da CF/88. Além disso, em primazia ao princípio da separação dos poderes, é inadmissível que o Poder Executivo invada a competência própria do Poder Legislativo.”

1.2.13. STJ: EVOLUI O JULGAMENTO SOBRE A EXCLUSÃO DO ICMS DO LUCRO PRESUMIDO

No dia 26/10, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) iniciou o julgamento virtual acerca da possibilidade de inclusão de valores de ICMS nas bases de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quando apuradas pela sistemática do lucro presumido. No julgamento dos REspS 1.767.631/SC e 1.772.470/RS (Tema Repetitivo 1008), a ministra relatora Regina Helena Costa anunciou voto favorável ao contribuinte ao sugerir a seguinte tese: “o valor do ICMS destacado na nota fiscal não integra as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando apuradas pelo lucro presumido”. A relatora fundamentou seu voto em precedente do Supremo Tribunal Federal, no bojo do Tema n. 69, sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por outro lado, sustenta que o STF, ao julgar o Tema n. 69 não apreciou todos os tributos suportados pelo contribuinte e que, portanto, não seriam todos passíveis de exclusão da receita bruta e faturamento. Nesse sentido, a procuradoria defendeu a possibilidade da incidência de tributo sobre tributo. Por fim, sustentou que a exclusão do ICMS não se aplica ao lucro presumido, pois a dedução desse imposto é aplicável apenas ao regime do lucro real e autorizá-la também para o regime de presunção configuraria um benefício fiscal ao contribuinte.

No entanto, a ministra relatora refutou tais argumentos ao proferir voto primoroso. Inicialmente, ressaltou a aplicabilidade do conceito de receita bruta, conforme firmado no precedente do Tema n. 69 do STF, que pressupõe o ingresso definitivo do valor no patrimônio do contribuinte como critério indispensável à sua caracterização. Ainda sobre este precedente, afirmou a impossibilidade de alteração do conceito de receita a depender do regime de apuração, real ou presumido. Segundo a relatora, a convivência do direito tributário com dois conceitos distintos de receita violaria ao princípio da segurança jurídica. Por fim, em relação à alegação de que a

dedução do ICMS da base de cálculo no lucro real configuraria benefício fiscal, a relatora discordou, afirmando que somente configuram regimes de apuração distintos.

Nesse liame, a relatora compreende que o valor do ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, sendo este um “mero ingresso de caixa”, cujo destino são os cofres públicos e, que por isso, não poderá ser qualificado como receita. Diante disso, para ser receita, há de ser observado uma incorporação de valores que resulte em acréscimo patrimonial, sendo que essa incorporação deve ocorrer em caráter definitivo.

Ao final do voto, a ministra defende a técnica de modulação, para que os efeitos da decisão sejam aplicados após a publicação do acórdão, nos termos do artigo 927, §3º do CPC, considerando o entendimento contrário, firmado pela 2ª Turma do STJ, em julgamento realizado no ano de 2013. O julgamento foi suspenso devido o pedido de vista do ministro Gurgel de Faria, sem previsão para retornar à pauta.

O sócio do CCBA, José Henrique Guaracy, comenta o excelente voto da ministra Regina Helena: “O voto está em plena consonância com o princípio da capacidade contributiva, ao excluir da base os valores que não correspondem a receita bruta e a acréscimo patrimonial, e também é coerente com os princípios da segurança jurídica e da vedação ao confisco, ao refutar a tributação de ficção jurídica. Ressalto o princípio da segurança jurídica que foi consagrado pelo voto na ministra na medida em que aplica o conceito constitucional de receita, delimitado pelo STF, com a finalidade de garantir a uniformidade do ordenamento, além de assegurar a modulação dos efeitos, considerando a existência de entendimento anterior contrário do tribunal. Esperamos que os demais ministros sigam o entendimento da relatora.”

1.2.14. STJ: PUBLICADA DECISÃO INÉDITA SOBRE TRAVA DE ROTATIVIDADE NO FAP

Em 10/10, a ministra Regina Helena Costa proferiu decisão monocrática rejeitando recurso da Fazenda Nacional que pretendia invalidar um acórdão do Tribunal Regional da 4ª Região (TRF4)

que havia reconhecido a ilegalidade da trava de rotatividade aplicada ao FAP. A Segunda Turma do TRF4 também se manifestou de forma semelhante em outros casos julgados neste ano, mudando o sentido da jurisprudência desfavorável aos contribuintes que vinha se formando no tribunal em anos anteriores.

Embora não tenha se manifestado sobre o mérito da controvérsia, a relatora aduziu que “a Corte de origem assentou que o regulamento, ao criar a trava consistente na taxa de rotatividade restringiu direito previsto em lei (fl. 431e), além de impedir o alcance de ideal de isonomia, mais do que isso, torna contrário esse objetivo”. A decisão foi proferida nos autos do Recurso Especial n. 2.018.728/RS.

O bloqueio do FAP por rotatividade ocorre quando o estabelecimento tiver, no período de apuração, taxa média de rotatividade superior a 75%. Nesse caso, resolução do Conselho Nacional de Previdência determina que o índice do FAP deve ser bloqueado em 1, sendo afastada eventual bonificação a que o estabelecimento teria direito.

A taxa média de rotatividade consiste na média aritmética resultante das taxas de rotatividade verificadas anualmente no estabelecimento. A taxa de rotatividade anual é a razão entre o número de admissões ou de rescisões (considerando-se sempre o menor) sobre o número de vínculos no estabelecimento no início de cada ano de apuração, excluídas as admissões que representarem apenas crescimento e as rescisões que representarem diminuição do número de trabalhadores do respectivo CNPJ.

Para nosso sócio, Paulo Coimbra, “a decisão prolatada pela excelentíssima ministra Regina Helena Costa, embora não trate sobre o mérito da controvérsia, revela seu entendimento tendente a reconhecer a ilegalidade do bloqueio por taxa de rotatividade. É patente que a instituição da trava desborda dos limites instituídos em lei para regulamentação do FAP. Isso porque o critério adotado pelo legislador como parâmetro para a definição do FAP foi a eficiência na prevenção de acidentes, e não a quantidade de admissões ou demissões no período. O art. 10 da Lei n. 10.666/03 – dispositivo legal que instituiu tal

índice multiplicador – apenas autoriza que o índice FAP incida sobre as alíquotas do Seguro Acidente de Trabalho para majorá-las ou minorá-las. Não há qualquer menção à possibilidade de se desconsiderar por completo o índice FAP em razão de fatores alheios às medidas de prevenção de acidentes, seja para bonificar ou punir o contribuinte.”

1.2.15. STJ RECONHECE INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS SOBRE A IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS À ZFM

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça autorizou a cobrança do PIS/Cofins-Importação sobre a importação de mercadorias provenientes de países signatários do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT) para uso e consumo na Zona Franca de Manaus (ZFM). O entendimento foi proferido, por unanimidade, no julgamento do Recurso Especial 2.020.209/AM ocorrido no dia 13/12.

O caso julgado pela Segunda Turma do STJ se originou de um mandado de segurança impetrado para afastar a incidência da Contribuição ao PIS-importação e da Cofins-Importação sobre as aquisições de bens provenientes de países signatários do GATT destinados ao uso e consumo na ZFM. O contribuinte, pessoa jurídica instalada no Polo Industrial de Manaus, relatou que importava mercadorias com o fim de revendê-las na região e sustentou que a incidência dessas contribuições estaria em desacordo com o GATT e com o regime jurídico especialíssimo da ZFM.

A 1ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Amazonas reconheceu o direito do contribuinte e declarou a inexistência da relação jurídico-tributária, afastando, assim, o recolhimento do PIS/Cofins-Importação nas operações de importação de mercadorias provenientes de países signatários do GATT e destinadas à ZFM. A sentença do juízo de primeiro grau também suspendeu a exigibilidade do crédito e autorizou, após o trânsito em julgado, a compensação administrativa dos tributos pagos indevidamente, nos termos do art. 170-A do CTN.

Contudo, a Fazenda Nacional interpôs recurso de apelação em face da sentença, sustentando que a remessa de mercadorias estrangeiras para pessoas jurídicas sediadas na ZFM não foi equiparada à exportação para território estrangeiro, de modo que o pedido apresentado pelo contribuinte não estaria abrangido pelo art. 4º do Decreto-Lei 288/1967. O texto desse dispositivo determina a equiparação da remessa de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM à exportação brasileira para território estrangeiro.

Diante disso, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou provimento à apelação da Fazenda Nacional. O TRF1 destacou a existência de precedentes confirmados pelo STJ e pelo STF que reconheceram que as importações de bens estrangeiros por empresas sediadas na ZFM não estão sujeitas ao PIS/Cofins-Importação, por força do art. 4º do Decreto-Lei 288/67, recepcionado pelo art. 40 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

Ainda assim, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial em que buscou a anulação do acórdão do TRF1. Como aludido anteriormente, a Segunda Turma do STJ deu provimento a esse recurso e reconheceu a incidência do PIS/Cofins-Importação sobre as aquisições de mercadorias provenientes de países signatários do GATT para uso e consumo na ZFM.

Em seu voto, o ministro Francisco Falcão, relator do acórdão, afirmou que a jurisprudência pátria não reconhece o direito pleiteado pelo contribuinte. Em seu entendimento, o Decreto-Lei 288/1967 concede isenção ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes na entrada de bens estrangeiros na ZFM, de modo que tal isenção não abrangeria o PIS/Cofins-Importação devido pelo importador sediado na ZFM. Na mesma linha, o ministro relator afirmou que o art. 4º do Decreto-Lei 288/1967 equipara à exportação somente os bens de origem nacional que adentram na região, não abarcando os bens de origem estrangeira propriamente.

Além disso, o ministro Francisco Falcão não reconheceu a violação aos princípios do tratamento nacional e da isonomia previstos no GATT, pois a incidência do PIS/Cofins-Importação abrangeria, segundo ele, situação distinta daquela sobre a qual recai a tributação interna pelo PIS/Cofins.

O ministro Francisco Falcão foi acompanhado em seu voto pelos ministros Humberto Martins, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães. O ministro Herman Benjamin não votou.

Para o nosso sócio nominal, Onofre Batista, o entendimento do STJ afronta o Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT), pois confere tratamento desfavorável às mercadorias importadas de país estrangeiro para a ZFM, ao passo que confere isenção às mercadorias importadas para a ZFM de qualquer outro local do território nacional. Em suas palavras, “já foi reconhecido pelo STF que a Zona Franca de Manaus possui um regime jurídico tributário especialíssimo conferido por intermédio de benefícios fiscais, tais como políticas de isenção, redução ou diferimento de tributos federais. Por esta razão, em benefício do objetivo constitucional de redução das desigualdades regionais (art. 3º, incs. II e III, c/c art. 170, inc. VII, da CRFB/88), deve-se interpretar de forma extensiva a concessão da isenção do PIS/COFINS sobre as operações de importação de mercadorias destinadas à ZFM, em acordo com o art. 4º do Decreto-Lei 288/1967. Ora, a incidência dessas contribuições sobre as operações de importação para a ZFM é um descompasso com os objetivos que sustentam garantia constitucional do regime conferido à região pelos arts. 40 e 92 do ADCT, ao mesmo tempo que ignora que o território da ZFM é equivalente ao de outro país”.

1.3. PERSPECTIVAS DE CASOS RELEVANTES A SEREM JULGADOS PELO STF EM 2023

1.3.1. LIMITES DA COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: TEMAS 881 E 885

Por Paulo Coimbra

Nas mãos do STF ainda segue sem conclusão, desde 2016, um dos temas mais relevantes em sua pauta: a apreciação da eficácia da coisa julgada no que concerne a relações jurídicas tributárias de trato continuado (ou sucessivas) no tempo, presente nos julgamentos do RE 949.297 (Tema 881) e do RE 955.227 (Tema 885). Ambos os temas são correlatos, variando apenas quanto à via de controle de constitucionalidade que venha a ensejar a mudança na jurisprudência do STF, respectivamente, o concentrado e o difuso.

Mais do que a própria expectativa em torno dos limites da coisa julgada é a própria definição da modulação dos efeitos da decisão que vier a modificar o entendimento do STF sobre determinada questão tributária. Afinal, não se deve lesar os contribuintes de boa-fé que tiveram em seu favor decisão transitada em julgado, sob pena de desprestígio aos princípios da confiança legítima e da segurança jurídica.

De início, vale registrar que o instituto da modulação pelo STF vem sendo utilizado, lamente-se, como forma de proteção ao Erário em detrimento à segurança jurídica, tão cara aos contribuintes. Aliás, argumentos de ordem econômico-financeira, em prol do Fisco e sob viés consequencialista, ensejando uma tolerância jurídica de todo indesejável, acabam por incentivar a edição de normas inconstitucionais, tendo em vista o longo prazo para definição de sua controvérsia aliado à provável quantia inconstitucional a ser resguardada nos cofres públicos.

Nesse contexto, quando há decisões dos tribunais superiores com efeito vinculante que implicam mudanças de entendimento da jurisprudência, especialmente se essas decisões, que amoldam novo entendimento, são desfavoráveis ao con-

tribuinte, exsurge uma nova norma, que passa a compor o ordenamento jurídico. Com a adoção do sistema de precedentes vinculantes, é notável a maior importância da jurisprudência na criação do direito positivo, não apenas *inter pars*, mas com alcance e eficácia gerais.

Com certeza a nova norma jurídica, resultante de uma modificação jurisprudencial, não vem desacompanhada de expectativas legítimas aos jurisdicionados. Nesse sentido, sempre que se passa a reconhecer a constitucionalidade de “tributo anteriormente considerado inconstitucional, ... por decisão transitada em julgado”, em relação aos contribuintes que contam com decisão passada em julgado em sentido contrário, há de se reconhecer a criação de uma nova norma jurídica a determinar o seu comportamento. Essa nova norma tributária deve, portanto, sujeitar-se aos princípios da irretroatividade (art. 150, III, “a” da Constituição Federal), da proteção da confiança e da boa-fé, como também ao princípio da anterioridade (art. 150, III, “b”, da Constituição Federal), sendo que a modulação de seus efeitos exclusivamente prospectivos, sob essa lógica, seria, *per se*, decorrência necessária e inexorável de tais balizas constitucionais.

Nesse diapasão, ao reconhecer a constitucionalidade de exação fiscal outrora considerada inconstitucional, despidendo seria o STF decidir, e seus ministros deliberarem, sobre algo decorrente das próprias linhas constitucionais: ao haver decisão, seja em controle concentrado (Tema 881) ou difuso (Tema 885), que entenda ser constitucional tributo outrora considerado inconstitucional em decisão passada em julgado, seus efeitos desconstitutivos da coisa julgada devem ser apenas e necessariamente prospectivos, rendendo vassalagem ao princípio da irretroatividade e, também, da anterioridade (seja ela nonagesimal, anual, ou ambas, a depender do tributo).

Assim, ao(s) contribuinte(s) beneficiados por decisão antes transitada em julgado e cuja *ratio decidendi* veio a ser infirmada, há de se reconhecer como válidos todos os seus efeitos anteriores ao novel posicionamento jurisprudencial, sob pena de se subverter a segurança jurídica e legítima expectativa

geradas pelo próprio Poder Judiciário. Portanto, ainda que o Supremo, em prol da isonomia, chegue ao extremo de mitigar a extensão dos efeitos da coisa julgada, não deveria haver espaço para modificações na norma concreta proferida pelo judiciário, em decisão passada em julgado, em relação ao passado.

Embora se vislumbre algum espaço para modificações para o futuro, em prol de um melhor alinhamento das obrigações vincendas à posterior jurisprudência da Corte Constitucional, a segurança jurídica e necessária proteção da confiança geradas pelo próprio judiciário, sob o manto dos princípios da irretroatividade e da não supressa, ambos de espeque constitucional e autoaplicáveis, jamais se coadunariam com alterações pretéritas.

1.3.2. ICMS-DIFAL E OS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL: ADIS 7066, 7070 E 7078

Por Onofre Batista e Pedro Mineiro

A celeuma relativa à aplicação dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal à Lei Complementar nº 190/2022, que regula a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte (e contribuinte¹), não foi resolvida em 2022, apesar da grande expectativa gerada pelo julgamento das ADIs 7066, 7070 e 7078, iniciado em 23/09/2022.

A discussão remonta ao julgamento conjunto do Tema 1.093 de Repercussão Geral (RE 1.287.019) e das ADIs 4.628 e 4.713, no qual o STF reconheceu que a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS trazido pela Emenda Constitucional nº 87/2015 (operações e prestações destinadas a consumidor final não contribuinte) pressupõe a edição de lei complementar vinculando normas gerais. Contudo, os efeitos da decisão foram modulados para 1º de janeiro de 2022.

1 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Paulo Roberto Coimbra; MINEIRO, Pedro Henrique Alves Mineiro. **E o ICMS-Difal devido pelo consumidor final contribuinte?** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-mar-29/opiniao-icms-difal-devido-consumidor-final-contribuinte>.

Em que pese a mobilização dos Estados para aprovação urgente do PLP 32/2021, antes do final de 2021, a sanção presidencial do projeto que resultaria na Lei Complementar nº 190 somente ocorreu após a virada do ano, tendo sido publicada no dia 04 de janeiro de 2022. Esse fato gerou imediatamente a controvérsia acerca do início da vigência da referida lei complementar e da possibilidade de cobrança do ICMS-DIFAL no exercício de 2022, sobretudo à luz dos princípios da anterioridade anual e nonagesimal (art. 150, III, “b” e “c” da CRFB/1988), e da previsão expressa do art. 3º da lei: *“Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, observado, quanto à produção de efeitos, o disposto na alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da Constituição Federal”*.

Por essa razão, foram ajuizadas a ADI 7066, pela ABIMAQ, e as ADIs 7070 e 7078, pelos governadores do Estado de Alagoas e do Ceará, respectivamente, cujo julgamento foi iniciado no plenário virtual, onde foram colhidos os votos da maioria dos Ministros, até que houve o pedido de destaque pela Ministra Rosa Weber, para que o julgamento seja reiniciado presencialmente no plenário do STF. De todo modo, é pertinente a análise dos votos até então proferidos pelos Ministros do STF.

O relator das ações diretas de inconstitucionalidade foi o Ministro Alexandre de Moraes, que votou por julgar improcedente a ADI 7066 e procedentes as ADIs 7070 (parcialmente) e 7078, afastando a aplicação da anterioridade anual e nonagesimal e declarando a inconstitucionalidade do art. 3º da LC nº 190/2022. A justificativa, segundo o Ministro, era de que não teria havido instituição ou majoração de tributo, mas apenas a repartição do produto da arrecadação entre os Estados.

Na sequência, foi proferido o voto do Ministro Dias Toffoli, que divergiu em parte do Relator, para julgar improcedentes as três ADIs e reconhecer a constitucionalidade do art. 3º da LC nº 190/2022 e a aplicação apenas da anterioridade nonagesimal. Segundo o entendimento do Ministro, a lei complementar não está obrigatoriamente sujeita à anterioridade anual e nonagesimal, já que não tem o condão de instituir ou majorar tributos (papel este da lei estadual), porém não há óbice para

que o legislador complementar preveja, em benefício dos contribuintes, o diferimento do marco inicial para a produção de efeitos da lei, tal como no caso em questão. O Ministro Dias Toffoli foi acompanhado pelo Ministro Gilmar Mendes.

Por sua vez, o Ministro Edson Fachin divergiu integralmente do Relator, para julgar procedente a ADI 7066 e improcedentes as ADIs 7070 e 7078, aplicando interpretação conforme a Constituição ao art. 3º da LC nº 190/2022, para que sejam observados os princípios da anterioridade anual e nonagesimal. O Ministro parte do entendimento firmado pelo STF no anterior julgamento do Tema 1.093, no qual ficou assentado que a EC nº 87/2015 criou nova relação jurídica tributária, no tocante ao ICMS-DIFAL, e, por consequência, houve a instituição ou majoração de tributo para os novos sujeitos passivos, razão pela qual é imperiosa a aplicação da anterioridade anual e nonagesimal para sua cobrança. O Ministro foi acompanhado dos Ministros Ricardo Lewandowski e André Mendonça, e das Ministras Cármen Lúcia e Rosa Weber.

Espera-se que o entendimento do Ministro Edson Fachin venha a prevalecer mesmo no plenário físico, por ser o mais condizente com a jurisprudência firmada pelo STF em relação ao ICMS-DIFAL (enquanto tributo novo) e com os princípios da anterioridade anual e nonagesimal, que são verdadeiros corolários da segurança jurídica e do ideal de previsibilidade no sistema tributário nacional. Não se pode admitir interpretações das normas infraconstitucionais que menosprezem as garantias arduamente conquistadas pelos contribuintes e consagradas pela Constituição Federal, tais como as limitações ao poder de tributar.

1.3.3. INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS SOBRE RECEITAS DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

Por Paulo Coimbra e Maurício Chagas

Encontra-se na pauta do Supremo Tribunal Federal, em Regime de Repercussão Geral, o julgamento de controvérsia em torno da possibilidade de incidência da contribuição ao PIS e da Cofins sobre as receitas financeiras das instituições financeiras (RE 609.096 e 1.250.200, Tema 372).

Com é sabido, a contribuição para o PIS e a Cofins podem ser recolhidas pelo regime cumulativo (Lei nº 9.718/1998) ou pelo regime não cumulativo (Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).² No primeiro caso, permaneceram sujeitos ao regime cumulativo os contribuintes mencionados nos artigos 8º e 10º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

As instituições financeiras estão submetidas ao regime cumulativo (faturamento) embora, em uma condição especial, tenham expressa autorização legal para deduzir despesas específicas de sua atividade.

Até a promulgação da EC 20/1998, o art. 195, I, 'b' permitia a instituição de contribuições sociais sobre o faturamento. A partir de dezembro de 1998 a alínea 'b' passou a admitir também as contribuições sobre receita. Vale destacar que o conceito de faturamento e receita são diferentes.³

A Lei nº 9.718/1998 (art. 3º, § 1º) ao tratar do regime cumulativo da contribuição para o PIS e a Cofins pretendeu alargar a base de incidência das referidas contribuições ao equiparar faturamento à receita bruta, contemplando como base de incidência a “totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”.

Contudo, o alargamento da base foi declarado inconstitucional pelo STF nos REs 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG e confirmado, em repercussão geral, no julgamento do RE 585.235/MG.

Posteriormente o próprio dispositivo legal (Lei nº 9.718/1998, art. 3º, § 1º) foi expressamente revogado pela Lei nº 11.941/2009. Após a revogação, não houve alteração da lei para reconhecer que

2 Há ainda o regime monofásico, que, para muitos, caracteriza-se como um terceiro regime de recolhimentos das contribuições – discussão que nada aproveita a este estudo.

3 O que foi reforçado pelo STF, recentemente, no julgamento do RE 574.706/PR, a respeito da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Cofins.

a base de cálculo do regime cumulativo seria “receita”.⁴ Ou seja, a opção do legislador federal, mesmo após a autorização da EC 20/1998, foi manter a base de cálculo na sistemática não cumulativa restrita à receita bruta prevista no DL 1.598/1977⁵. Nesse sentido, milita e permanece válida a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) desde a década de 1990.⁶

O acompanhamento dos precedentes firmados historicamente pelo STF permite concluir que, na visão do Tribunal, o conceito de faturamento pode ser descrito como o resultado das atividades empresariais do contribuinte.⁷

4 Não foi o que aconteceu com o regime não cumulativo do PIS/Cofins, que, conforme previsão expressa do art. 1º, §1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, incide sobre “a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.” Ou seja, o regime não cumulativo, de fato, aproveitou do alargamento de base promovido pela EC 20/1998.

5 Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - O produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - O preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - O resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - As receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

6 Nos REs 150.755 e 150.764, relativos à constitucionalidade do Finsocial.

7 A definição de **faturamento** como resultado das atividades empresariais do contribuinte é fundamento para julgamento, pelo STF, da ADC nº 1/DF (1993); do RE 346.084/PR (2005); do RE 357.950/RS (2005); do RE 358.273/RS (2005); do RE 390.840/MG (2005); do RE 440.479/RJ (Agravo julgado em 2006; julgamento de embargos suspenso desde 2016); do RE 585.235/MG (2008); do RE 240.785/MG (2014); RE 578.846/SP (2018); RE 574.706/PR (2019).

Admitindo-se o conceito de faturamento como o produto das vendas de mercadorias ou da prestação de serviços, as instituições financeiras estariam sujeitas ao recolhimento das contribuições apenas em relação aos serviços financeiros que prestam a seus clientes tais como administração de fundos, abertura de contas, movimentação de contas, etc.

Considerando que a base de cálculo do PIS/Cofins cumulativo é o resultado da atividade empresarial principal do contribuinte, conforme o posicionamento reiterado do STF, cumpre identificar se as receitas financeiras auferidas, encontram-se no contexto da atividade de intermediação financeira, entendida pelo STJ como a atividade principal das instituições financeiras, compreendida na captação de recursos dos agentes superavitários (cedentes ou doadores) e posterior transferência aos agentes deficitários (cessionários, mutuários ou tomadores de crédito), tal como prevista pelo art. 17 da Lei nº 4.595/1964⁸.

8 Nesse sentido, confira-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO OU EXCLUSÃO, NA BASE DE CÁLCULO, DAS DESPESAS COM OPERAÇÕES DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA. APLICAÇÃO ÀS SOCIEDADES CORRETORAS DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS. DESPESAS COM CONTRATAÇÃO DE AGENTES AUTÔNOMOS DE INVESTIMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PROFISSIONAL INCONFUNDÍVEL COM OPERAÇÃO DE INTERMEDIÇÃO FINANCEIRA. [...]

14. Assim, verifica-se que a atividade dos agentes autônomos de Investimento não se confunde com aquela realizada pelas entidades financeiras, afinal eles não realizam **atividade de captação de recursos dos agentes superavitários, voltada a intermediar sua posterior transferência para os agentes deficitários**. Na realidade, enquanto as corretoras de títulos e valores mobiliários são instituições financeiras que exercem a intermediação de operações em bolsa de valores, os agentes atuam como intermediários, mas entre os investidores e as corretoras, captando clientes e esclarecendo dúvidas sobre aplicações financeiras, como ações, opções, fundos de investimento, etc.

15. A intermediação, como se vê, não se refere às operações financeiras, mas à atividade de captar clientes para as corretoras. As despesas em que incorrem as corretoras, com o pagamento deles, referem-se à simples contratação de serviço profissional, inconfundível com a atividade de intermediação financeira. [...] Guardadas as proporções, a Segunda

Nesse contexto, pode ser eventualmente relevante ainda segregar o tratamento tributário a ser dispensado as receitas financeiras decorrentes de aplicações de recursos próprios das instituições financeiras (valores excedentes aos empréstimos e financiamentos concedidos) daquelas decorrentes diretamente das operações de intermediação (spread).

Para fins de reconhecimento da base de cálculo das contribuições, importante assim discernir acerca do resultado das atividades de intermediação financeira realizadas para terceiros que compõem o faturamento, por se caracterizarem como atividades empresariais das instituições financeiras, das operações realizadas com recursos próprios, portanto sem caráter de intermediação.

A decisão a ser tomada pelo STF em regime de Repercussão Geral terá grande impacto uma vez que poderá reconhecer o direito dos contribuintes de restituição do indébito tributário, otimizando a carga tributária de um setor econômico que tem impacto em toda a cadeia produtiva brasileira.

1.3.4. POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DE PERCENTUAIS DO REINTEGRA PELO EXECUTIVO

Por Paulo Coimbra e Filipe Plazzi

A Lei 12.546/2011 instituiu o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), cujo objetivo é a devolução parcial ou integral dos resíduos tributários remanescentes na cadeia produtiva de exportação, em prol da realização de objetivos e princípios constitucionais. Para isso, a lei determinou que o valor do crédito a ser

Turma do STJ examinou matéria similar – inclusão dos correspondentes bancários no conceito de instituições que atuam na atividade de intermediação financeira, para fins de sujeição à legislação que impôs a adoção de medidas de segurança. Naquela ocasião, concluiu que os correspondentes bancários não exercem **atividade-fim e primária das instituições financeiras na forma definida no artigo 17 da Lei 4.595/1964**, motivo pelo qual estariam dispensados da obrigação prevista na Lei 7.102/1983. (REsp. Nº 1.872.529 – SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, Julgamento em 06/10/2020, DJe em 14/04/2021)

devolvido aos contribuintes deveria ser calculado por meio da aplicação de um percentual variável de 0,1% a 3% estabelecido pelo Poder Executivo e incidente sobre a receita decorrente da exportação dos bens produzidos pela pessoa jurídica.

Contudo, o Poder Executivo editou o Decreto 8.415/2015, que delimitou tal percentual em 1% para o período de 01/03/2015 a 31/12/2016. No mesmo ano, com a publicação do Decreto 8.543/2015, a vigência do percentual de 1% foi restringida ao período de 01/03/2015 a 30/11/2015. Já em 2017, com a publicação do Decreto 9.148/2017, o mesmo percentual foi delimitado em 2% para o período de 01/01/2017 a 31/12/2018. Porém, com a publicação do Decreto 9.393/2018, o percentual de 2% foi reduzido para 0,1%, a partir de 01/06/2018.

A minoração do percentual creditório incidente sobre a receita de exportação não apenas contraria as finalidades do Reintegra, como também instaura uma abnormidade sistêmica na cadeia produtiva das exportações. Destacadamente, prejudica-se a efetividade da técnica da “não cumulatividade”, e viola-se a determinação constitucional de desoneração total das exportações, consubstanciada internacionalmente no princípio da tributação no destino. Ademais disso, Ricardo Lobo Torres⁹ destaca que dentre os mecanismos (ou garantias) desse princípio, nas exportações, é a não incidência de impostos na cadeia ou, se houver incidência, a restituição das importâncias pagas pelo contribuinte. Sendo assim, afirma-se que o Reintegra é, no Brasil, um desses mecanismos.

Esse princípio (chamado pelos alemães *Bestimmungslandprinzip*) é uma regra universal, especialmente adequada aos mercados não integrados, como bem leciona Misabel Derzi em atualização da obra de Aliomar Baleeiro¹⁰. O princípio do destino visa solu-

9 LOBO TORRES, Ricardo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*: Valores e princípios constitucionais tributários. 2.ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014. p. 355.

10 BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualização por Misabel Abreu Machado Derzi. 14. ed., rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

cionar a realidade problemática que decorre da incidência de tributos sobre o consumo, qual seja: a oneração das exportações e o conseqüente prejuízo à competitividade dos produtos nacionais no mercado internacional. Por isso, determina a desoneração das exportações, para que a tributação ocorra apenas no país em que ocorrerá o consumo, sobre ele fazendo incidir os tributos que considerar adequados.

Onofre Alves Batista Júnior e Paulo Roberto Coimbra¹¹ já explicaram que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 474.132 e do RE 606.107, reconheceu a juridicização do princípio da tributação no destino na Constituição da República de 1988 sob a forma de um princípio jurídico da *não exportação de tributos*. Princípio este que se consubstancia na desoneração geral das exportações, inclusive por meio de regras denegatórias de competências, a saber: as imunidades das exportações, que abrangem as contribuições sociais, as CIDES, o IPI, o ICMS, e, apesar das controvérsias, também o ISSQN¹². Mesmo assim, nem toda a carga tributária consegue ser depurada da cadeia produtiva de exportação.

11 BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves; SILVA, Paulo Roberto Coimbra. O Reintegra e o princípio da não exportação de tributos. Revista Consultor Jurídico. 18 mai. 2022. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2022-mai-18/opiniao-reintegra-principio-nao-exportacao-tributos>>. Acesso em: 18/01/2023.

12 Na Constituição da República de 1988 o art. 149, §2º, I, impede a incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre receitas decorrentes de exportação; ao passo que o art. 153, IV, §3º, III, veda a instituição de IPI sobre as operações de exportação de produtos industrializados; enquanto o art. 155, II, §2º, X, alínea “a”, impede a incidência do ICMS sobre as operações de exportação de mercadorias e serviços; e, além dessas imunidades, cabe destacar a determinação aos municípios para que excluam da incidência do ISS as operações de exportação de serviços, conforme se depreende do art. 156, inc. II, também do texto constitucional

Como também já destacaram Paulo Roberto Coimbra Silva e Marianne Baker Rodrigues¹³, o Reintegra, mais que um regime creditório, é um mecanismo complementar da técnica da não cumulatividade, que permite o ressarcimento de resíduos tributários que não conseguiram ser devidamente afastados pela ampla imunidade tributária das exportações. Nesse sentido, o Reintegra constitui corretivo aplicável à cumulatividade tributária, em benefício do cumprimento efetivo da desoneração ampla e irrestrita das exportações, conforme previsto na Constituição de 1988. Por essa razão, pode-se afirmar que há um direito subjetivo do exportador brasileiro à devolução dos resíduos tributários na cadeia de exportação, o qual foi violado pelas sucessivas reduções empreendidas arbitrariamente pelo Poder Executivo.

Atualmente, a problemática das reduções dos percentuais creditórios do Reintegra se encontra pendente de julgamento no Supremo Tribunal Federal, nas ADIs 6.040 e 6.055. A Corte deverá considerar a máxima que se depreende da ampla desoneração *constitucional* das exportações, isto é, de que “é devida a exportação de produtos e não de tributos”. Desde 2015, assiste-se à redução arbitrária dos percentuais do Reintegra, em violação do próprio sentido teleológico do regime e do direito do contribuinte à devolução dos resíduos tributários. Afinal de contas, a adoção do método *ad valorem* para o cálculo do crédito aliada à margem da discricionariedade técnica conferida ao Poder Executivo não significa alvedrio ou capricho, muito menos significa possibilidade de arrecadação. Ao contrário, os objetivos do Reintegra (e da Constituição!) denotam um direito do contribuinte à não-arrecadação ou à devolução dos resíduos tributários que foram indevidamente arrecadados ao longo da cadeia destinada à exportação.

13 Cf. SILVA, Paulo Roberto Coimbra; RODRIGUES, Marianne Dolher Souza Baker. Reintegra: Natureza Jurídica e amplitude do direito de devolução de resíduos tributários. In: SILVA, Paulo Roberto Coimbra; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Direito aduaneiro e direito tributário aduaneiro*. Belo Horizonte: Letramento, Casa do Direito, 2022. p. 55.

1.3.5. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS

Por Janaína Diniz, Flávia Gontijo e Mariana Zygielszyper

Com repercussão geral reconhecida em 2015 e julgamento iniciado em 2021, com maioria já formada a favor dos contribuintes, encontra-se pendente de conclusão de julgamento o RE 835818, Tema 843, que discute a possibilidade de exclusão dos valores referentes a créditos presumidos de ICMS concedidos pelos Estados e DF da base de cálculo do PIS e Cofins.

Considerada como uma discussão adjacente ao Tema 69 já julgado pelo STF (não inclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e Cofins), aqui também questiona-se a natureza jurídica dos referidos valores decorrentes de créditos presumidos de ICMS concedidos pelos Estados e DF: de um lado, os contribuintes sustentam que trata-se de benefício fiscal que implica em redução de despesa tributária que, por não representarem riqueza reveladora de capacidade contributiva, não integram o conceito de receita/faturamento sujeito à incidência de PIS e Cofins; de outro, a União Federal sustenta o crédito presumido seria considerado “subvenção de custeio” e que apenas poderia ser excluído da base de PIS e Cofins mediante prévia determinação legal.

O início do julgamento da tese foi realizado pelo Plenário Virtual em 2021 e, à época, o Ministro Relator Marco Aurélio votou favoravelmente à tese dos contribuintes, propondo que seria *“incompatível com a Constituição Federal a inclusão, na base de cálculo da Cofins e da contribuição ao PIS, de créditos presumidos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS”*. Na oportunidade, acompanharam o relator os Ministros Edson Fachin, Carmen Lúcia, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Luis Roberto Barroso, formando maioria em favor da exclusão dos referidos valores da base de cálculo de PIS e Cofins.

Aberta divergência pelo Ministro Alexandre de Moraes e, posteriormente, com o pedido de destaque do ministro Gilmar Mendes, a tese terá um novo julgamento, dessa vez no plenário físico, com uma nova composição da corte, já que há novos ministros nomeados desde então.

A discussão é antiga e, embora administrativamente existam decisões no âmbito do CARF desfavoráveis aos contribuintes - incluindo a mais recente delas, proferida no processo 10314.724116/2015-42 em 2022, na qual o colegiado decidiu, por cinco votos a três, que os créditos presumidos deveriam compor a base de cálculo das referidas contribuições – no âmbito do poder judiciário, em especial no Superior Tribunal de Justiça e nos Tribunais Regionais Federais, já estão consolidadas diversas decisões favoráveis aos contribuintes ao longo dos anos. Cite-se, como por exemplo, o AgRg no REsp 1165316 / SC, segundo o qual: “ *O Superior Tribunal de Justiça vem decidindo que o crédito presumido do ICMS configura incentivo voltado à redução de custos, com vistas a proporcionar maior competitividade no mercado para as empresas de um determinado Estado-membro, e, portanto, não assume a natureza de receita ou faturamento, pelo que está fora da base de cálculo do PIS e da COFINS* ”.

Para além dos fundamentos relacionados à natureza jurídica dos créditos presumidos, a tese a favor dos contribuintes ainda traz um argumento adicional, relacionado à autonomia dos estados para conceder incentivos fiscais, motivo pelo qual a tributação, pela União, da renúncia fiscal, violaria referida autonomia e o próprio pacto federativo.

Nesse sentido, aqui o argumento seria de que, em verdade, a União busca tomar para si parte da receita, não do contribuinte, mas sim dos estados e DF que fora renunciada em favor do contribuinte como instrumento de política de desenvolvimento econômico. Dessa forma, uma vez reconhecida a “titularidade estatal” dos valores relativos ao crédito presumido, sobre eles deve ser reconhecida a imunidade de que trata o art. 150, VI, a, da Constituição Federal e, portanto, não haveria que se falar em qualquer incidência tributária.

Embora ainda não haja data para a conclusão do julgamento no âmbito do STF, acreditamos que a discussão se encerrará com a natureza jurídica dos valores decorrentes de crédito presumido pois, se não podem ser qualificados como receita, não há que se falar em tributação de PIS e Cofins.

1.3.6. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO DONO

Por Alice de Abreu Lima Jorge

No período de 09/04/2021 a 16/04/2021, o STF apreciou em sessão virtual o mérito da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49, por meio da qual o Governador do Estado do Rio Grande do Norte buscava ver reconhecida a constitucionalidade de dispositivos infralegais que previam a incidência de ICMS nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.

Seguindo o posicionamento já há muito adotado pelo STJ (Súmula nº 166) e pelo próprio STF (Tema 1.099 da Repercussão Geral, ARE nº 1255885), a Suprema Corte julgou improcedente a ADI e reconheceu a inconstitucionalidade das normas que pretendem submeter à incidência do imposto estadual as meras transferências físicas de mercadoria, sem transferência de titularidade.

A Governadora do Estado do Rio Grande do Norte apresentou embargos de declaração, por meio do qual pede:

- (i) a modulação de efeitos da decisão, considerando-se os seus relevantes impactos (i.1) sobre a distribuição federativa da arrecadação do ICMS e (i.2) ao contribuinte, por força da vedação constitucional ao aproveitamento de créditos anteriores à operação sobre a qual não incide o tributo e (i.3) também ao contribuinte, em especial aqueles que gozam de benefícios fiscais, uma vez que será impossibilitado o aproveitamento de créditos presumidos do ICMS;
- (ii) a declaração de que o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) não é totalmente inconstitucional, sendo afastada apenas a sua aplicação como fundamento para a exigência do ICMS em transferências entre estabelecimentos de mesmo titular.

Os referidos embargos de declaração foram a julgamento em sessão virtual nos dias 15/09/2021, 19/10/2021 e 09/05/2022 e encontram-se atualmente com vista para o Ministro Nunes Marques. Já foram proferidos os votos dos Ministros Edson Fachin (relator), acompanhado por Carmen Lucia e Ricardo Lewandowski, Roberto Barroso e Dias Toffoli, acompanhado por Alexandre de Moraes e Luiz Fux.

Os sete votos proferidos até o momento apresentam divergência em relação aos termos e prazos da modulação de efeitos pretendida, mas são unânimes em reconhecer que a não incidência do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos de mesmo titular não é fundamento para se exigir dos contribuintes qualquer estorno de créditos. Isso porque o referido estorno somente é devido quando se tem uma operação potencialmente tributável em relação à qual exista norma determinando a não incidência ou isenção do tributo. A exigência de estorno de créditos não se aplica em caso de não incidência fática, decorrente da ausência de realização de operação tributável pelo contribuinte. A transferência entre estabelecimentos de mesmo titular não é uma operação relevante sob o ponto de vista do ICMS e, portanto, não enseja nem a incidência do imposto nem o dever de estorno de créditos por operações anteriores. Nas palavras do Ministro Dias Toffoli: “Consiste essa saída em simples movimentação física da mercadoria, como transferir uma mercadoria de uma prateleira para outra.”. Os votos até então proferidos também são unânimes em reconhecer que o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir) não foi declarado integralmente inconstitucional, sendo apenas afastado como fundamento para a exigência do ICMS em transferências entre estabelecimentos de mesmo titular

No que se refere à modulação de efeitos da decisão e à possibilidade (ou não) de os contribuintes transferirem os seus créditos de ICMS para outros estabelecimentos, em outros estados, temos as seguintes divergências:

- (i) o voto do Ministro **Edson Fachin**, seguido pelos Ministros **Carmen Lucia** e **Ricardo Lewandowski** foi pela modulação dos efeitos da decisão para que ela tenha eficácia apenas a partir do exercício de 2023, ressalvados os processos (administrativos e judiciais) pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito.
- (ii) seguindo a mesma linha, o voto do Ministro **Roberto Barroso** também prevê a modulação dos efeitos da decisão para que ela produza efeitos a partir do exercício de 2023, ressalvados os processos (administrativos e judiciais) pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento.

(iii) o voto do Ministro **Dias Toffoli**, por sua vez, seguido pelos Ministros **Alexandre de Moraes** e **Luiz Fux** estabelece a modulação dos efeitos da decisão para que ela tenha eficácia após o prazo de 18 meses, contados da publicação da ata de julgamento dos embargos de declaração, ressalvadas as ações judiciais propostas até a data de publicação da ata de julgamento do mérito, caso os contribuintes partes dessas ações optem ou já tenham optado por não destacar e recolher o ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade.

Sobre a possibilidade (ou não) de transferência de créditos entre os estabelecimentos do contribuinte:

(i) o voto do Ministro **Edson Fachin**, seguido pelos Ministros **Carmen Lucia** e **Ricardo Lewandowski** sustenta que cabe aos Estados, dentro do prazo da modulação de efeitos da decisão, regular a possível transferência de créditos do ICMS entre os estabelecimentos do contribuinte. Caso os Estados não disciplinem essa transferência, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos.

(ii) seguindo a mesma linha, o voto do Ministro **Roberto Barroso** também prevê que os contribuintes poderão transferir seus créditos entre os estabelecimentos se os Estados não disciplinarem a transferência durante o período de modulação dos efeitos da decisão.

(iii) já o voto do Ministro **Dias Toffoli**, seguido pelos Ministros **Alexandre de Moraes** e **Luiz Fux**, é no sentido de que não cabe ao STF fixar prazo para que os Estados regulem a possibilidade e parâmetros para a transferência de créditos do ICMS entre estabelecimentos, devendo ser editada lei complementar para tratar do tema. Em caso de omissão legislativa, entende o ministro que os contribuintes podem se valer das medidas processuais cabíveis, a exemplo da ação direta de inconstitucionalidade por omissão.

Há expectativa de que o julgamento seja retomado, em nova sessão virtual, no período de 10/02/2023 a 17/02/2023. Esperamos que os ministros sigam reconhecendo que a não incidência do ICMS na transferência meramente física de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular não é apta a ensejar o dever de estorno de créditos do ICMS, bem como que reconheçam o direito de os contribuintes transferirem os seus créditos do imposto entre os estabelecimentos de origem e destino, a fim de viabilizar a efetividade da não cumulatividade do ICMS.

1.3.7. MULTA ISOLADA SOBRE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA

Por Paulo Coimbra e Alice Jorge

O STF iniciou em 2022 o julgamento da ADI nº 4.905 e do RE nº 796.939, nos quais foi arguida a inconstitucionalidade do §17º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 – que prevê a incidência de multa em caso de não homologação de compensações declaradas pelo contribuinte, em valor correspondente a 50% do valor do débito objeto da declaração de compensação.

Os dois votos proferidos no julgamento antes de os processos serem retirados de pauta, da lavra dos Exmos. Srs. Ministros Edson Fachin e Gilmar Mendes, adotam posicionamento favorável ao pleito dos contribuintes e reconhecem a inconstitucionalidade da multa em questão, por (i) não ser a compensação (ainda que não homologada) um ilícito apto a atrair a incidência de penalidades e (ii) ser desproporcional, inadequada e desnecessária a aplicação de multa punitiva como sanção da compensação não homologada.

O Procurador Geral da República, por sua vez, também opinou no referido recurso extraordinário de forma favorável à declaração de inconstitucionalidade e destaca, invocando o direito constitucional de petição, que “constituindo o exercício do pedido de compensação tributária defesa de interesses do contribuinte, cabe à Fazenda Pública, em homenagem ao direito de petição, apreciar e proferir decisão sobre a declaração, sem que a não homologação acarrete, automaticamente, a aplicação da multa.”

Confiamos que os demais ministros a votar no caso seguirão a mesma linha daqueles que já se manifestaram, cumprindo o seu papel democrático de guardiães da Constituição.

A aplicação de multa punitiva ao contribuinte que tem a sua declaração de compensação não homologada é medida incompatível com o direito constitucional de petição (art. 5º, XXXIV, “a”) e com o princípio da proporcionalidade, além de ser contrária à praticidade e eficiência.

Não se pode tratar como ato reprovável e punível a declaração de compensação apresentada pelo contribuinte às autori-

dades fiscais, ainda que esta pretensão venha a ser indeferida pela fiscalização. O exercício do direito de petição não é um ilícito a ser punido, mas uma garantia constitucional, que precisa ser respeitada pela Administração Pública.

A autocompensação de tributos administrados pela RFB é prática autorizada pelo art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (alterada pela Lei nº 13.670/2018). Apresentada a declaração, tem a Fazenda Pública o prazo de cinco anos para apreciá-la. Em caso de discordância com a compensação declarada, é lícito às autoridades indeferi-la e cobrar o tributo que se pretendia compensar, devidamente atualizado. E nada mais! O contribuinte que leva a sua pretensão de compensação, às claras, ao conhecimento da fiscalização, para sua apreciação, age de boa-fé e dentro dos limites da legalidade. Se não há fraude ou falsidade na declaração apresentada, não cabe a aplicação de penalidades, pois não há ato punível a ser sancionado. E se houver fraude ou falsidade, deve sua presença ser devidamente comprovada, não podendo ser ficta ou presumida. Por certo, a aplicação de qualquer sanção com função punitiva não pode prescindir de rigoroso escrupulo, com observância do devido processo legal e da ampla defesa, na identificação prévia do ilícito que lhe é pressuposto.

Ademais, a par do direito de petição, a autocompensação encontra fundamento, ainda, na praticidade e eficiência, na medida em que viabiliza a recuperação de indébitos sem a necessidade de se sobrecarregar o Poder Judiciário, com os custos a ele inerentes.

Vale lembrar que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o próprio contribuinte que declara e recolhe espontaneamente os valores que entende devidos. Caso este contribuinte constate que recolheu valores que na realidade entende serem indevidos, a recuperação pela via da autocompensação é o caminho mais lógico, razoável e eficiente.¹⁴

14 Para os leitores que desejarem maior aprofundamento sobre o tema, vide SILVA, Paulo Roberto Coimbra Silva. O Dever de Colaboração do Contribuinte e os Direitos de Petição e à Autocompensação, *in* Direitos Fundamentais dos Contribuintes: homenagem ao jurista Gilmar Ferreira

1.3.8. CONSTITUCIONALIDADE DO VOTO DE QUALIDADE NO CARF

Por Paulo Roberto Coimbra Silva

Para o ano de 2022 foram incluídas no calendário de julgamento do STF as Ações Diretas de Inconstitucionalidade n^{os} 6.399, 6.403 e 6.415 que permanecem sem definição de julgamento em razão de pedido de vista do Ministro Nunes Marques. As ADIs questionam a constitucionalidade do artigo 19-E da Lei n^o 10.522/2002, inserido pela Lei n^o 13.988/2020, o qual modificou a forma de desempate em julgamentos realizados no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Conforme a nova disciplina introduzida pela Lei n^o 13.988/2020, em caso de empate nos julgamentos de processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, prevalece o entendimento favorável ao contribuinte. Antes do advento da Lei n^o 13.988/20, sempre que o resultado do julgamento indicasse empate entre os conselheiros existia, na verdade, não um voto de qualidade, mas sim um **voto duplo** da presidência da Câmara.

Na prática, como a presidência das câmaras, nos termos das normas aplicáveis, é sempre ocupada por um representante do fisco, nas hipóteses de empate um representante do fisco votava duas vezes. Após a edição da Lei n^o 13.988/2020, o Ministério da Economia editou a Portaria ME 260/2020 trazendo restrições para a sistemática do empate pró-contribuinte. Apesar da previsão em norma complementar (infralegal), se um pedido de compensação for indeferido, haverá crédito tributário devido, não merecendo prosperar, assim, a interpretação restritiva construída pelas autoridades fiscais.

Como já mencionado, a alteração legislativa promovida pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, que introduziu o art. 19-E na Lei 10.522/2002, foi objeto de questionamento perante o Supremo

Mendes. Coord. SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. São Paulo: Almedina, 2021, p. 717-729; e Autocompensação de tributos federais. JORGE, Alice de Abreu Lima *et all.* 1^a ed. e 1. Reimp. Coleção Prof. Paulo Coimbra, vol. 6. Belo Horizonte, São Paulo: D'Plácido, 2020.

Tribunal Federal, tendo sido propostas 3 ações diretas de inconstitucionalidade.

Embora ainda na expectativa da conclusão do julgamento no qual já se sinalizava a formação de maioria (5 x 1) em favor da constitucionalidade do alvejado dispositivo da Lei 13.988/2020, em 12 de janeiro de 2023 foi editada a Medida Provisória 1.160 (MP 1.160/2023) que, entre outras mudanças, pretende restabelecer o voto de qualidade no CARF, revogando a previsão de desempate pró-contribuinte prevista no artigo 19-E da Lei 10.522/2002. Dessa forma, a prevalecer a recente MP, em virtude de empate no julgamento em processo administrativo no âmbito do CARF, a disputa tenderá a ser resolvida de modo favorável ao Fisco.

A restauração do vergastado voto duplo de representante do Fisco, usualmente apelidado de voto de qualidade, representa lamentável e injustificável retrocesso na busca de maior justiça fiscal. Tão lamentáveis quanto seus efeitos, são os seus fundamentos e a falta de criatividade na condução de uma política de justiça tributária.

Primeiramente, sendo público e notório que o aumento do estoque de processos no CARF (especialmente em valores) decorre de “movimento” dos auditores em defesa da implementação de bônus – que, sem embargo de ser a classe digna de reconhecimento, pode infirmar a desejável imparcialidade – e de manipulações da pauta do Conselho após a edição da Lei 13.988/2020, que, orquestrada por seus dirigentes (agentes do Fisco), postergou o julgamento de processos de maior valor, atribuir tal acúmulo à extinção do voto de qualidade beira a desonestidade no ofício legiferante do Poder Executivo que, a propósito, deve ser excepcional.

Em segundo lugar, na busca de justificativas, os novos dirigentes políticos do Ministério da Fazenda suscitam, com evasiva referência a “diagnóstico do TCU” e à anônima “recomendação de Ministros de Tribunais Superiores”, leviana suspeita acerca da honestidade e lisura dos conselheiros do CARF, grupo marcado, em geral, por sua altíssima especialização e elevado nível técnico no julgamento das matérias de sua competência.

Especificamente em relação à atuação dos conselheiros oriundos de indicação das confederações que representam a iniciativa privada, nota-se certa suspeição que não deveria existir pois, apesar da indicação, a rigor, não são escolhidos, nomeados ou remunerados pela iniciativa privada. Pelo contrário. A indicação é apenas a primeira etapa de um procedimento seletivo rigoroso, que conta com a participação de autoridades fiscais e expoentes da sociedade civil, e pode culminar com ato de nomeação pelo Poder Público, para exercício de função pública (e não privada!). Os conselheiros que não são “de carreira” são investidos nas mesmas funções, frise-se, **públicas** que os seus pares oriundos do fisco, sendo também remunerados (sem equiparação, lamente-se) pelo mesmo erário. Independente de sua origem, todos os conselheiros do CARF devem atuar no interesse da melhor aplicação da lei, genuíno interesse público que não pode confundir-se, de um lado, com arroubos arrecadatórios da União e, muito menos, de outro lado, com os interesses jurídicos ou econômicos da iniciativa privada.

Em terceiro lugar, não se identificam, nesse particular, os requisitos ao exercício da competência legislativa outorgada ao Poder Executivo da União que, recorde-se, é excepcional, devendo observar os estreitos limites do art. 62 da CRFB/1988. A validade de qualquer medida provisória pressupõe (e depende) da alta importância (relevância) e do risco de dano irreparável, ou de difícil reparação, para a sociedade (urgência) que inviabilize o trâmite do processo legislativo previsto na Constituição. Trata-se, pois, de regra de competência legislativa exceptiva condicionada à presença de seus dois pressupostos fáticos, sendo certo que rompantes arrecadatórios não podem justificar a supressão do regular processo legislativo.

Brandindo, à moda consequencialista, suposto prejuízo ao erário de R\$59bi ao ano (estimativa esta destituída de quaisquer referências, sem indicação dos processos que a poderiam lastrear), a exposição de motivos da MP 1.160/2023 busca, sem sucesso, justificar a reintrodução da prática do voto duplo pró-fisco, originária de contexto ditatorial e que se infiltrou nos

porões do Estado Democrático de Direito. A alegação de que a extinção do antigo voto de qualidade teria provocado a reversão do entendimento do Conselho em relação a grandes teses tributárias favoráveis à Fazenda no Judiciário não condiz, ao menos *in totum*, com a relação de teses apresentadas. Os temas selecionados para servir de pretexto à MP sob exame geram diversas dúvidas e questionamentos que infirmam as conjecturas consequencialistas. Algumas delas são, têm, na verdade, decisões a favor dos contribuintes, a exemplo de, a título ilustrativo, da possibilidade de terceirização de mão de obra, dedução de JCPs no regime de competência, tributação de coligadas e controladas no exterior nos termos de tratado internacionais (quando existentes e em vigor). Outras tantas dependem de peculiaridades fáticas e probatórias, não sendo adequado classificá-las aprioristicamente como favoráveis ou desfavoráveis, como, *e. g.*, discussões em torno de classificação fiscal de mercadorias, a imputação de responsabilidade a terceiros, PLR e *stock options*. No rol indicado, pode-se identificar, ainda, teses cujo deslinde ainda não se definiu nos Tribunais Superiores, a despeito de haver decisões favoráveis aos contribuintes em segunda instância, tais como amortização de ágio intragrupo, *stock options*, PIS/COFINS sobre bonificações, PLR, preços de transferência.

Mitigar a independência do CARF em nada contribui para reduzir a litigiosidade fiscal. Pelo contrário, recrudescer as desconfianças e tende a infirmar uma ainda incipiente e claudicante dialogicidade na beligerante relação entre fisco e contribuinte.

A falta de criatividade da MP 1.160/2023 lamentavelmente parece comprometer a evolução do sistema de controle e revisão administrativa da legalidade dos atos da RFB. Poderia ter sido incluído em seu texto uma série de temperamentos que arrefeceriam as críticas que lhe são fustigadas, tais como a precisão de que, com o retorno do dito voto de qualidade, diante do empate dos especialistas que ocupam cargo e funções de conselheiros, não prevaleceriam as multas (sobretudo as qualificadas!), ou mesmo que eventual discussão judicial do crédito tributário mantido por força do voto duplo prescindiria

de garantias, não ensejariam arrolamento de bens ou medida de cautelar fiscal, não obstaría a expedição de CPEN independentemente de garantias ou poderiam ter condições especiais, mais flexíveis e favoráveis, de parcelamento e quitação.

O aprimoramento em termos de justiça fiscal promovida pela extinção do voto de qualidade fez-se sentir não apenas na superação (ainda que parcial, extremamente positiva) das impressões de parcialidade nas decisões do CARF, mas sobretudo na melhoria da qualidade de suas decisões. Outras opções, um pouco mais criativas, poderiam contribuir para uma evolução rumo ao aprimoramento do controle interno da legalidade das autuações fiscais seriam alternativas muito mais valiosas do que o simplório retrocesso do voto duplo e quase autômato pró-Fisco.

Nesse sentido, com a maior autonomia e independência técnica do CARF, em decorrência da extinção do voto de qualidade pró-Fisco, que tende a proporcionar maior altivez a suas decisões, ressurgiu o debate, com novas matizes, em torno da legitimidade da Fazenda Pública pleitear em juízo a nulidade das decisões do CARF. Nesse sentido, interessantes as ponderações do Ministro Barroso em seu judicioso voto nas ADIs supra indicadas, que poderiam solucionar alguns dos incômodos apontados no documento intitulado “Medidas de Recuperação Fiscal”¹⁵.

Por fim, cabe recordar que a RFB, em seus relatórios anuais, vem relevando sucessivos recordes de arrecadação, que não foram infirmados pela extinção do voto de qualidade. Talvez a recuperação fiscal da União deva contemplar mais a revisão da qualidade do gasto público do que mudanças estruturais involutivas no controle interno de legalidade dos autos de infração lavrados pela RFB.

15 https://www.gov.br/fazenda/pt-br/centrais-de-conteudos/apresentacoes/arquivos/2023/apresentacao_medidas_de_recuperacao_fiscal.pdf.

2.

RECEITA FEDERAL

2.1. OPÇÃO PELA CPRB PODE OCORRER PELA DECLARAÇÃO DO TRIBUTO A QUALQUER TEMPO

Em 6 de junho deste ano, foi publicada a Solução de Consulta Interna Cosit n. 3, por meio da qual a Receita Federal reformou seu entendimento quanto à forma e ao prazo para que seja efetuada a opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB). Nesta solução de consulta, a RFB assevera que a opção pelo regime da CPRB pode ocorrer tanto pelo pagamento do tributo, mediante código específico do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), quanto por meio da apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou da Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Além disso, esclareceu que a opção pelo regime pode ocorrer a qualquer tempo, ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei n. 12.546/2011.

Trata-se de novo entendimento que supera aquele consignado na Solução de Consulta Interna Cosit n. 14/2018. À época, a Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição da Receita levantou questionamento quanto à possibilidade de formalização da opção pelo regime da CPRB realizada em atraso, afirmando que a inexistência de prazo para

a realização da opção inviabilizaria os controles cadastrais e financeiros da própria Receita Federal. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) asseverou que o regime da CPRB, por configurar exceção à regra geral e renúncia previdenciária, deveria ser interpretado restritivamente; e, uma vez que o art. 9º, §13º, da Lei n. 12.546/2011 não indica que seria possível realizar a opção com pagamento fora do prazo de vencimento, a RFB concluiu pela impossibilidade da opção após esse marco.

Todavia, através da SCI Cosit n. 3/2022, a Receita Federal entendeu que a interpretação do artigo supracitado não poderia ser realizada de forma isolada, mas sistemática, abarcando também os dispositivos legais que disciplinam a entrega de declarações. Observando os fundamentos estabelecidos na Solução de Consulta Interna Cosit n. 5/2008, em que se questionou se o pagamento do IRPJ apurado de acordo com a sistemática do lucro presumido seria o único procedimento habilitado a comprovar a opção pelo regime tributário alternativo à apuração pelo lucro real, afirmou-se que tanto no caso do IRPJ quanto no caso da CPRB, o legislador prestigiou o pagamento como elemento de manifestação de opção do regime, mas que a interpretação sistemática da legislação conduz a uma conclusão mais ampla do que aquela extraível de um único dispositivo legal.

Assim, no caso da CPRB, ressalvadas as hipóteses constantes no artigo 7º, §§7º, 8º, 9º, inciso III, e §10 da Lei n. 12.546/2011 – relativas à contribuição substitutiva de junho de 2013, aplicáveis às empresas da construção civil enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0 e cujo prazo está fixado em lei -, não há prazo para o exercício do direito de opção pelo regime. Esta opção poderá ser feita de forma expressa e irretirável, por meio do pagamento do tributo, mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou por meio da entrega das declarações DCTFWeb ou PER/DECOMP.

Importante observar que a SCI esclarece que, em caso de eventual instauração de procedimento fiscal por não recolhimento do tributo, não será mais possível exercer a opção pelo regime da CPRB, cuja apuração do tributo devido ocorrerá de

acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

Nosso *name-partner*, Onofre Alves Batista Júnior, ressalta o acerto da revisão de entendimento implementada pela Receita. “A interpretação da Receita Federal nesse caso é acertada e surpreendentemente favorável aos contribuintes. O privilégio à sistematicidade e integridade das normas jurídicas, não se limitando ao texto de um único artigo, é desejável e conduz a uma solução jurídica condizente com a nossa Constituição. O regime substitutivo de tributação previdenciária é de extrema relevância, pois incentiva a contratação formal de trabalhadores ao viabilizar o recolhimento das contribuições com cálculo sobre a receita, afastando a incidência sobre um custo fixo, que é a folha de pagamentos. A incidência tributária conforme esse regime pode ser menos onerosa para os tipos de atividade que demandam alto volume de mão de obra. O reconhecimento da inexistência de um prazo limite para a opção e a flexibilização para o seu exercício são medidas que privilegiam a desoneração da folha de pagamentos e possibilitam, conseqüentemente, a geração e manutenção de postos de trabalho”.

Além disso, pondera que, de fato, é coerente aplicar o entendimento firmado para IRPJ. “Considerando que os tributos federais estão sujeitos a procedimento de declaração e pagamento semelhantes, a instituição de tratamentos diferenciados deveria ser suficientemente justificada, o que não acontecia nesse caso da CPRB”.

Por fim, ressalta o acerto do entendimento, considerando o regime de lançamento desse tipo de tributo. “As contribuições previdenciárias estão sujeitas ao regime de lançamento por homologação, em que o contribuinte fica encarregado de apurar, declarar e pagar o tributo que entende devido de maneira autônoma, independente de prévia fiscalização pela Receita Federal. A partir do momento do envio da declaração, a Receita Federal entende que o contribuinte já confessou e é devedor do débito tributário. Nada mais coerente com esse regime de lançamento do que o reconhecimento da possibilidade de que a opção pela CPRB ocorra pela simples declaração, independente da data de recolhimento do tributo.”

2.2. MULTAS POR ATRASO DA DCTFWEB PASSARAM A SER EMITIDAS AUTOMATICAMENTE

Desde 1º de julho, a Multa por Atraso no Envio de Declaração (MAED) passou a ser emitida automaticamente quando a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) for enviada após o prazo legal. Dessa maneira, tanto a notificação da multa quanto o DARF para pagamento serão gerados automaticamente pelo sistema quando a data do envio for após o prazo legal, segundo informado pela Receita Federal.

Haverá redução de 50% da multa quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício e de 25% caso a declaração seja apresentada dentro do prazo fixado na intimação. Por fim, o contribuinte que realizar o pagamento do DARF dentro de 30 dias contará com um desconto de 50% sobre o valor da multa.

Segundo nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “malgrado alguns avanços, percebe-se que ainda remanesce o mal hábito do fisco de impor múltiplas sanções à prática de uma única infração. Duplicar mensalmente a multa imposta em decorrência do descumprimento de um dever comissivo (entrega da declaração) já inadimplido e punido (pela primeira multa) desafia o *ne bis in idem*. Ao permanecer em sua inércia, o contribuinte não pratica novos ilícitos, mas permanece na irregularidade decorrente de sua primeira e única infração, a saber, não entrega da declaração na data prevista”.

E arremata “na verdade, a entrega espontânea da declaração não deveria ser causa de redução, mas de não aplicação da multa (especialmente quando os tributos declarados tenham sido escorritamente recolhidos!). Não tivesse o STJ (lamentavelmente) equivocadamente (*venia rogata*) restringido a aplicabilidade do art. 138 do CTN às obrigações tributárias principais, distinguindo-as, nesse particular, *ultra legem*, nenhuma multa seria devida”.

2.3. CONTRIBUIÇÕES EXECUTADAS PELA JUSTIÇA DO TRABALHO SERÃO DECLARADAS NA DCTFWEB

Em 18 de julho, foi publicada pela Receita Federal (RFB) a Instrução Normativa RFB n. 2.094/2022, que promove alterações na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb).

Dentre as modificações intentadas pela IN, destaca-se o acréscimo do inciso V ao art. 19 da IN/RFB n. 2.005/2021, o qual prevê que, a partir de janeiro de 2023, as contribuições previdenciárias e contribuições sociais devidas em decorrência de decisões proferidas pela Justiça do Trabalho deverão ser declaradas via DCTFWeb, em substituição à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Além disso, foi revogado o §3º do art. 10º da IN n. 2.005/2021, dispensando empresas sem atividade da obrigação de apresentar declaração anualmente, informando que não ocorreram fatos geradores de tributos naquele período. Com a revogação, basta apresentar a declaração sem movimento no primeiro mês em que o fato se verificar, devendo o contribuinte apresentar novas declarações apenas quando se verificar a ocorrência de fato gerador.

Segundo nosso sócio, Leonardo Valeriano, “a alteração representa uma boa novidade na forma de declaração dessas contribuições. Antes havia a obrigatoriedade de que fosse enviada uma GFIP por competência e por processo judicial em andamento. Era uma obrigação acessória extremamente onerosa para os empregadores.”

Por outro lado, ressalta que “essa alteração revela uma contradição e confirma como correto o entendimento que vem sendo levantado pelos contribuintes em relação à repetição de indébito de contribuições recolhidas perante a Justiça do Trabalho. A RFB tem se manifestado, em algumas ocasiões, no sentido de que não tem competência para constituir o crédito tributário referente a contribuições previdenciárias apuradas

sobre as verbas reclamadas na Justiça do Trabalho e, por decorrência, não tem competência para decidir sobre restituição ou compensação de valores recolhidos à Previdência Social em cumprimento a determinação do Juízo Trabalhista. Contudo, se a RFB não pudesse constituir crédito tributário e nem mesmo decidir sobre restituição ou compensação, não haveria razão para a declaração de tais valores ocorrer na DCTFWeb.”

Ressalta que, além dessa alteração realizada agora pela nova instrução normativa, “há outros fundamentos que confirmam a competência da RFB para apreciar pleitos de restituição ou compensação dessa espécie de tributo. A própria Receita Federal e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestaram diversas vezes no sentido de que a competência para fiscalizar as contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações não está adstrita ao entendimento da Justiça do Trabalho quanto à existência ou não de determinada relação de emprego, por exemplo. Todos esses elementos confirmam que as competências da Justiça laboral e da RFB são autônomas. Assuntos relacionados à legitimidade da tributação devem ser tratados pela RFB e pela Justiça Federal, ainda que Justiça do Trabalho tenha a atribuição para executar a cobrança das contribuições devidas em razão das condenações trabalhistas.”.

2.4. RECEITA FEDERAL DEVERÁ COMPROVAR CRIME PARA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

No dia 15/07, foi publicada a Portaria RFB n. 199/2022, que altera a Portaria RFB n. 1.750/2018, a qual dispõe sobre a representação fiscal para fins penais quanto a crimes contra a ordem tributária, contra a Previdência Social e de contrabando ou descaminho. Dentre as alterações realizadas, se destaca a nova exigência de que a Receita Federal comprove a ocorrência de fatos que indiquem a ocorrência de crimes contra a ordem tributária e Previdência Social para que se proceda à representação fiscal.

A representação fiscal para fins penais consiste em um ato em que a autoridade fiscal leva ao conhecimento do Ministério

Público fato que configure, em tese, crime para que sejam tomadas providências em âmbito penal. Uma vez instaurado o procedimento de investigação criminal, sócios, administradores e outros envolvidos no fato poderão ser denunciados e se tornarem réus em uma ação penal.

Antes, a Portaria, alterada em seu art. 6º, não previa qualquer limitação ao encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao MPF nesse sentido. Assim, eram frequentes as situações em que a RFB enviava a representação fiscal para fins penais ao MPF apenas com a verificação de dívidas em aberto constantes na sua base de dados. Era comum que não houvesse qualquer apuração da RFB a fim de verificar se aquela dívida decorria de um fato realmente ilícito ou de mero erro na transmissão das informações pelo contribuinte à sua base dados. Em alguns casos, em que a RFB entendia haver fraude, dolo ou conluio, presumia-se a prática de crime e o encaminhamento ao MPF era automático.

Com a nova alteração, a orientação passa a ser de que não sejam mais encaminhadas – automaticamente, ao Ministério Público Federal (MPF) – representações fiscais para fins penais com fundamento apenas em dívidas abertas. A nova redação, que entrará em vigor a partir de 1º de agosto de 2022, passa a prever que, além da necessidade de comprovação dos fatos que, em tese, configuram os crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social, seja afastada a alegação de mero erro na transmissão das informações à base de dados da RFB.

Segundo nosso sócio José Henrique Guaracy, a “alteração da redação do art. 6º da Portaria n. 1.750/2018 representa um importante aperfeiçoamento da regulação por parte da Receita Federal quanto ao tema”.

Ressalta, ainda, que “recentemente, o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a ADI 4.980, julgou constitucional o art. 83 da Lei n. 9.430/1996, o qual determina que é necessário que seja proferida decisão final na esfera administrativa para que se encaminhe a representação fiscal para fins penais ao Ministério Público. Tal julgamento demonstra a necessidade de que a forma-

lização das representações seja mais bem embasada, em especial quando considerado o caráter fragmentário do direito penal”.

Consoante isso, “o envio da representação fiscal para fins penais, com base apenas em dívidas abertas constantes na base de dados da RFB, sem a devida comprovação dos fatos que configuram os referidos crimes e sem o esgotamento do processo administrativo fiscal, além de onerar a máquina pública, viola o princípio constitucional do devido processo legal”.

2.5. RFB: SOLUÇÃO DE CONSULTA ESCLARECE CÁLCULO DE JUROS E CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA FINS DE COMPENSAÇÃO

No dia 14 de julho de 2022, a Receita Federal do Brasil (RFB) emitiu a Solução de Consulta Cosit n. 24, de modo a esclarecer a forma que entende correta para atualização de crédito tributários para compensação. Foi esclarecido o entendimento especialmente em relação à proporção do principal e dos juros que podem ser utilizados na compensação de créditos tributários federais, definidos nos termos da legislação tributária ou por decisão judicial.

O processo de consulta formulado à Receita tinha por objeto o artigo 70, § 2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.717/2017, vigente à época, o qual versava que “[h]avendo acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios, na mesma proporção”. Tendo em vista essa previsão normativa, o contribuinte apresentou questionamento acerca da correta identificação da proporção do principal e dos juros que deveria utilizar para controlar a utilização de seus créditos de PIS e Cofins. Ou seja, o que se buscava compreender é o significado da expressão “na mesma proporção”, que diz respeito à proporcionalidade aplicável à compensação de créditos tributários federais.

A previsão contida no dispositivo supracitado foi replicada no artigo 69, § 2º, da Instrução Normativa RFB n. 2.055/2021, vigente atualmente, o qual foi indicado pela Receita para fundamentar a interpretação concedida ao tema em consulta. Segundo

o entendimento da RFB, este artigo estabelece que há um único fator de proporcionalidade que iguala, em cada compensação, as razões do montante total do crédito original utilizado e do correspondente acréscimo. Esse fator é dado pelas razões relacionadas ao total do crédito original utilizado, dividido pelo valor original na data da entrega (transmissão) e ao montante dos juros utilizados dividido pelo valor dos juros compensatórios totais (ou seja, dos juros incidentes sobre o referido saldo).

A resposta à consulta reforça, contudo, que o fator de proporcionalidade não é um valor constante, porquanto varia de acordo com os valores apresentados para cada compensação (saldo de crédito original, índice de juros e débito compensado), mesmo que o crédito compensatório derive de apenas um pagamento indevido ou a maior. Em decorrência desse fato, a Receita Federal afirma que a expressão “mesma proporção” significa que o fator de proporcionalidade representa, na quitação de cada débito por compensação, o consumo de igual percentual em relação ao montante de crédito original e ao valor calculado dos juros remuneratórios sobre ele incidentes. Tratando-se da hipótese de compensação com créditos provindos de ação judicial transitada em julgado, em que o crédito pode originar-se de diversos pagamentos indevidos ou a maior, existirão tantos fatores de proporcionalidade quantas forem as parcelas compensadas.

Em síntese, a Solução de Consulta n. 24/2022 expressa o entendimento da Receita Federal de que o aproveitamento do principal e dos respectivos acréscimos deve observar o “fator de proporcionalidade”, segundo o qual a razão entre o crédito original utilizado no documento e o saldo do direito creditório seja igual à razão entre os juros utilizados no documento e o saldo de juros remuneratórios.

Para além do fator de proporcionalidade, a RFB ainda entende que é vedada a capitalização de juros na compensação tributária. Pela aplicação desse entendimento, poderá haver redução do valor que o contribuinte terá a compensar futuramente.

Conforme o entendimento da RFB, em se tratando de empresas detentoras de créditos fiscais judiciais que são utilizados para compensação gradual, o saldo remanescente do crédito que ainda não

tiver sido utilizado deverá ser corrigido pela taxa da Selic, durante os cinco anos de prazo para o abatimento. Em somatório a essa atualização, deve haver uma segunda correção, incidente sobre o valor principal, ou seja, o montante de crédito tributário original, indicado no início da ação judicial. Em outras palavras, a segunda correção pela taxa da Selic recairá não sobre o montante atualizado entre a propositura da ação e o trânsito em julgado, mas sim sobre o valor original apurado no início de todo o processo.

Para nosso sócio, Fabiano Rodrigues, “a solução de consulta tem sua importância na medida em que põe em concreto um conceito indeterminado da instrução normativa, de forma a garantir maior segurança na interpretação da norma pelos contribuintes.”

Ressalta, entretanto, que “a parte da resposta pertinente à capitalização de juros compostos não representa a melhor técnica jurídica. É preciso considerar que a limitação da aplicação dos juros ao valor originário do crédito não observa a regra isonômica aplicável à atualização dos créditos tributários, como firmado no Tema 905 do STJ. No caso de compensação de créditos transitados em julgado, a nova correção deve incidir sobre o valor atualizado do crédito, sob pena de injustificável diminuição do saldo disponível para a compensação fiscal e enriquecimento ilícito do Erário Público.”

2.6. RFB REGULAMENTA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL E INSTITUI O ENAT

Foi publicada, no Diário Oficial da União de 12 de agosto de 2022, a Portaria RFB n. 208/22, a qual regulamentou a transação de créditos tributários sob administração da Receita Federal. Essa portaria tinha como objetivo disciplinar a possibilidade de transação de créditos tributários do contencioso administrativo federal – ou seja, créditos ainda não inscritos em dívida ativa da União –, inovação introduzida pela Lei n. 14.375/22, publicada em 22 de junho de 2022. Posteriormente, tal portaria foi revogada pela Portaria n. 247/2022, a qual passou a regulamentar a transação de créditos sob administração da RFB.

A Portaria RFB n. 208/22 previa a possibilidade de concessão de descontos nas multas, juros e encargos legais de até 65% do valor total dos débitos a serem transacionados, possibilitava o parcelamento do débito em até 120 meses, assim como previa a possibilidade de a transação envolver diferimento ou moratória.

Além disso, outra inovação introduzida pela Lei n. 14.375/22 e contemplada pela Portaria RFB n. 208/22 é a possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL para amortização de até 70% dos débitos transacionados. Diferentemente da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que, ao disciplinar as transações tributárias no âmbito dos débitos tributários sob sua responsabilidade, limitou a utilização de créditos de prejuízo fiscal a situações excepcionais, a Portaria editada pela Receita Federal do Brasil não previa tal limitação.

Segundo a portaria citada, são três as modalidades de transação no contencioso administrativo: (i) transação por adesão à proposta da RFB; (ii) transação individual proposta pela RFB; e (iii) transação individual proposta pelo contribuinte que possua débitos com valor superior a R\$ 10.000.000,00. Vale ressaltar, no entanto, que a RFB possibilitou uma forma simplificada de transação individual para aqueles contribuintes que possuam débitos tributários com valor superior a 1 milhão de reais e inferior a 10 milhões de reais.

Ademais, pessoas naturais, MEI, ME, EPP, santas casas de misericórdia e instituições de ensino receberam tratamento diferenciado nas transações tributárias federais. A Portaria RFB n. 208/22, assim como previsto na Lei n. 13.988/22, previa que o desconto máximo a ser concedido para esses contribuintes é de 70% e o prazo máximo de quitação dos débitos é estendido para 145 meses.

A Portaria RFB n. 208/22 entrou em vigor a partir de 1º de setembro de 2022, exceto em relação às previsões referentes à transação individual simplificada, que entrariam em vigor apenas a partir de 1º de janeiro de 2023.

A Portaria n. 247, publicada em 22/11/22, revogou a Portaria n. 208, que regulamentava o tema até o momento. No entanto,

foram mantidas as modalidades de transação previstas anteriormente. Em relação à instauração do contencioso administrativo, a nova portaria detalha as hipóteses relativas à Lei n. 9.784/1999, a saber: a) compensação não declarada; b) arrolamento de bens e direitos, quando a transação tratar de substituição da garantia; c) decisão de cancelamento ou não reconhecimento de ofício de declaração retificadora; e d) programas de parcelamento.

Dentre as principais alterações promovidas pela nova portaria, ressalta-se a suspensão da tramitação do processo administrativo somente após o deferimento da adesão, ao invés do mero requerimento, além da alteração no método para classificação dos créditos considerados irrecuperáveis – aqueles cujo processo administrativo esteja pendente há mais de 10 anos, observados o período de cobrança, baixa probabilidade de serem priorizados em julgamento, baixa perspectiva de êxito das cobranças administrativas e judiciais bem como os respectivos custos.

Por fim, o diploma veda, expressamente, o acúmulo de reduções entre a transação e eventuais parcelamentos anteriores atinentes. Em contrapartida, os benefícios concedidos pelos programas de parcelamento ativos serão mantidos, sendo que somente o saldo remanescente será consolidado para fins da transação tributária.

A Portaria n. 248, também publicada em 22/11/22, por sua vez, institui a Equipe Nacional de Transação de Créditos Tributários (Enat) da RFB, cuja competência é a celebração de transação resolutiva de litígios na cobrança de créditos tributários em contencioso administrativo fiscal e para a realização das diligências necessárias para coleta dos subsídios para a tomada de decisão acerca das propostas de transação e requerimentos de adesão à proposta da RFB. Além disso, a Enat poderá solicitar informações adicionais sobre bens, direitos, valores, transações e outros atos que contribuam para que a RFB tenha visibilidade em relação à situação econômica do devedor, ou até mesmo dos fatos capazes de gerar rescisão do acordo.

A Portaria n. 248 estabelece, ainda, que é de competência da Equipe de Parcelamento (Eqpar) executar as atividades

de gestão dos parcelamentos, principalmente a análise dos parcelamentos convencionais e especiais, dentre os quais se incluem as transações por adesão, que dispensam análise de capacidade de pagamento.

Onofre Alves Batista Júnior, sócio do CCBA e referência nacional no estudo do instituto da transação tributária, comenta que “os contribuintes aguardavam ansiosamente pela regulamentação pela Receita Federal das disposições introduzidas pela Lei n. 14.375/22, publicada em junho de 2022”. Ainda segundo o Prof. Onofre Batista: “a legislação brasileira tinha um grande gargalo ao limitar a transação tributária aos créditos tributários inscritos em dívida ativa, porquanto a finalidade primeira do Estado é (e deve ser) o bem comum. Com essa restrição, o contribuinte que ainda não tinha créditos tributários inscritos em dívida ativa da União ficava impedido de aderir a editais publicados pela PGFN e regularizar suas obrigações tributárias. A possibilidade de transação tributária no contencioso administrativo fiscal federal, introduzida pela Lei n. 14.375/2022, é uma via de mão dupla, ao passo que potencialmente irá estimular a regularização dos contribuintes e a redução dos custos judiciais associados à cobrança desses valores.”

Por fim, nossa sócia Alice de Abreu Jorge destaca que, “não obstante o entusiasmo com que recebemos a medida, recomendamos que as condições aplicáveis à transação sejam analisadas com cautela, para que os contribuintes não se comprometam com obrigações que sejam demasiadamente onerosas”.

2.7. RFB AUTORIZA PROPOSTA DE TRANSAÇÃO INDIVIDUAL PELO CONTRIBUINTE NO E-CAC

Foi publicada, no Diário Oficial da União de 1º de setembro de 2022, a Portaria Corat n. 84/22 que autoriza a proposta, pelo contribuinte, de transação tributária individual relativa a créditos tributários em contencioso administrativo fiscal por meio do Centro Virtual de Atendimento (e-CAC). A nova portaria alterou a Portaria Corat n. 60/2022, que dispõe sobre a solicitação de serviço por meio do e-CAC. A transação de cré-

ditos tributários sob administração da Receita Federal foi uma inovação introduzida pela Lei n. 14.375/22 e regulamentada, atualmente, pela Portaria RFB n. 247/22

Conforme anteriormente mencionado, a Portaria RFB n. 247/22 prevê três modalidades de transação no contencioso administrativo: (i) transação por adesão à proposta da RFB; (ii) transação individual proposta pela RFB; e (iii) transação individual proposta pelo contribuinte que possua débitos com valor superior a R\$ 10.000.000,00, falidos ou em recuperação judicial. Vale ressaltar, contudo, que a RFB possibilitou uma forma simplificada de transação individual para aqueles contribuintes que possuam débitos tributários com valor superior a 1 milhão de reais e inferior a 10 milhões de reais.

A proposta de transação individual, agora passível de solicitação via e-CAC, pode contemplar a concessão de descontos nas multas, juros e encargos legais de até 65% do valor total dos débitos a serem transacionados, assim como pode ser concedido o parcelamento da dívida em até 120 (cento e vinte) meses, mediante análise da capacidade de pagamento do contribuinte.

Além disso, foi publicado, no Diário Oficial da União de 1º de setembro de 2022, o Edital de Transação por Adesão RFB n. 1/22 que prevê a possibilidade de transação por adesão para contribuintes com débitos tributários considerados irrecuperáveis. Também foi publicado o Edital de Transação por Adesão RFB n. 2/22 destinado a pessoas naturais, microempresas e empresas de pequeno porte, com débitos tributários de pequeno valor em contencioso administrativo fiscal.

Onofre Alves Batista Júnior, sócio do CCBA, enxerga as recentes inovações no instituto da transação tributária no âmbito federal como uma oportunidade interessante de regularização para contribuintes que tenham dívidas tributárias ainda não inscritas em dívida ativa da União. No entanto, alerta que a formalização do acordo de transação pelo contribuinte somente deve ser feita após análise minuciosa das obrigações as quais o contribuinte se compromete. Segundo o Prof. Onofre Alves Batista

Júnior: “A celebração do termo de transação individual pode depender de reuniões com a Receita Federal do Brasil para discussão da proposta de maneira que sejam esclarecidas todas as cláusulas e condições do acordo. É importante que sejam analisadas todas as repercussões e alternativas relacionadas ao assunto, antes de levar o assunto para discussão perante a Receita”.

2.8. RFB PUBLICA SOLUÇÕES DE CONSULTA (COSIT) SOBRE O RET-INCORPORAÇÃO

Nos meses de julho e setembro deste ano foram publicadas duas soluções de consulta da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) relacionadas ao Regime Especial de Tributação aplicável a incorporações imobiliárias (RET-Incorporação) em geral e a construções no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV). Trata-se da SC Cosit n. 28/2022 e da SC Cosit n. 34/2022, respectivamente.

Na primeira, a consulente suscitou dúvida quanto à aplicação do RET às receitas com as vendas realizadas no intervalo entre a conclusão das obras e expedição da Certidão de Baixa e Habite-se e a publicação da Lei n. 13.970/2019, que introduziu previsão autorizativa expressa à lei de regência. Na segunda, a consulente teve por objetivo sanar dúvidas quanto ao momento de opção e recolhimento tributário do RET, bem como quanto ao valor a ser considerado como base de cálculo de incidência da alíquota unificada: se o custo do serviço prestado ou o preço do total venda realizada ao adquirente final.

O RET-Incorporação foi instituído pela Lei n. 10.931/2004 e atualmente é regulamentado pela Instrução Normativa RFB n. 1.435/2013. Este regime é aplicável às incorporações imobiliárias, em caráter opcional e irretratável, cujo incorporador fica sujeito ao pagamento mensal unificado de IRPJ, PIS/Pasep, CSLL e Cofins, equivalente a 4% da receita mensal auferida.

A Lei n. 13.970/2019 acrescentou o artigo 11-A à Lei n. 10.931/2004 passando a prever, expressamente, a aplicação do RET até o recebimento do valor integral das vendas de todas as unidades que compõem o memorial de incorporação registra-

do no cartório de imóveis competente. Ou seja, independentemente da data de comercialização do referido imóvel. No caso dos contratos em construção, o RET se aplica até o recebimento integral do valor do respectivo contrato.

Em relação à dúvida suscitada pela consultante na SC Cosit n. 28/2022 – se essa alteração poderia ser aplicada retroativamente ao período compreendido entre a expedição da Certidão de Baixa e Habite-se e a publicação da Lei n. 13.970/2019 –, a Cosit respondeu negativamente. O entendimento exarado foi de que se trata de um novo regramento jurídico e que não há previsão expressa para a sua aplicação retroativa. Desse modo, a regra prevista no art. 11-A da Lei n. 10.931/2004 valeria apenas para as receitas auferidas posteriormente à publicação do diploma legal, que foi em 27 de dezembro 2019.

Noutro giro, o RET-Construtoras PMCMV é regido pela Lei n. 12.024/2009 (alterada pela Lei n. 13.970/2019 e, posteriormente, pela Lei n. 14.118/2021). Ela tem como escopo regular o pagamento unificado dos tributos supramencionados no montante de 4% da receita mensal auferida pelo contrato de construção no âmbito do PMCMV e do Programa Casa Verde e Amarela (PCVA), a partir de 1º de janeiro de 2020 e cujo pagamento deve ser realizado até o vigésimo dia do mês subsequente àquele em que a receita foi auferida, conforme §6º, art. 2º-A.

No caso da SC Cosit n. 34/2022, a consultante solicitou esclarecimentos sobre: i) se poderia efetivar o recolhimento no montante de 4% de receitas auferidas na competência de 12/2019; ii) se o recolhimento incidiria sobre o custo do serviço prestado ou sobre o valor comercializado; e iii) se a opção acontece por meio do primeiro recolhimento.

Em resposta, a Cosit afirmou que o fato gerador para o recolhimento do RET é o mês de auferimento da receita, a partir de 1º de janeiro de 2020 (data a partir da qual foi iniciada a vigência do regime nessa modalidade). Portanto, não abrange receitas auferidas em meses passados. A alíquota de 4% incide sobre o valor de comercialização ao adquirente final e que a opção pelo RET é condicionada à prévia adesão ao Domicílio Tributário Eletrônico

(DTE) e por meio do primeiro pagamento mensal unificado, nos termos do art. 14 da Instrução Normativa RFB n. 1.435, de 2013.

A respeito do tema, o sócio fundador do CCBA, Paulo Coimbra, afirma que “a alteração introduzida pela Lei n. 13.970/2019 na Lei n. 10.931/2004 pretende encerrar uma controvérsia que se arrasta há anos entre os contribuintes e a Receita Federal, visto que agora é prevista, expressamente, a possibilidade de que sejam submetidas ao RET todas as receitas auferidas nas vendas das unidades que compõem o memorial de incorporação, ainda que ocorram em momento posterior à conclusão da obra. Entendo, todavia, que o artigo apenas trouxe a lume o mandamento que já se poderia obter da interpretação sistemática de outras disposições do diploma legal. Disso decorre o seu evidente caráter meramente interpretativo e, por consequência, a possibilidade de sua aplicação retroativa – apesar da divergência da Receita Federal quanto a esse aspecto”.

Ele complementa que “o RET além de possibilitar a redução da carga tributária, é um mecanismo que estimula o setor da Construção Civil a edificar novas moradias, principalmente através do PMCMV e do PCVA, cujo público-alvo são as famílias de baixa renda”. Por fim, ele conclui que “em que pese o RET ser adotado majoritariamente em condomínios edilícios, é possível sustentar a adoção desse regime em outros empreendimentos, tais como loteamentos e condomínios de lotes”.

2.9. PUBLICADA NOVA INSTRUÇÃO NORMATIVA SOBRE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Foi publicada, em 19 de outubro, a Instrução Normativa RFB n. 2.110/2022, que revoga a Instrução Normativa RFB n. 971/2009 e dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das contribuições devidas a terceiros, administradas pela Receita Federal. As disposições do novo ato normativo entrarão em vigor a partir de 1º de novembro deste ano.

Dentre as principais alterações trazidas pela IN RFB n. 2.110/22, destaca-se a previsão de que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias: (i) o auxílio-alimentação, inclusive na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do § 2º do art. 457 da CLT, vedado seu pagamento em dinheiro (art. 34, III); (ii) a parcela recebida a título de vale-transporte, ainda que paga em dinheiro, limitada ao valor equivalente ao necessário para o custeio do deslocamento em transporte coletivo de passageiros (art. 34, VI); (iii) o aviso prévio indenizado, exceto seu reflexo na gratificação natalina (art. 34, XXXII); e (iv) a remuneração paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio por incapacidade temporária (art. 34, XXXIII).

No tocante ao auxílio-alimentação prestados por meio de tíquetes e congêneres, havia discussão quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre tais valores antes da Reforma Trabalhista, uma vez que as alterações promovidas em 2017 deixaram claro que somente o pagamento do auxílio na forma de pecúnia deve continuar integrando a contribuição. Contudo, foi elaborado o Parecer n. 00001/2022 pela Advocacia-Geral da União (AGU), veiculando o entendimento de que os valores de auxílio-alimentação prestados via tíquete mais se assemelhavam ao pagamento do benefício *in natura*, devendo ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias inclusive quanto a período anterior à Reforma Trabalhista. Tendo sido aprovado pelo presidente da República em fevereiro deste ano, o entendimento ali exposto é vinculante para todo o Poder Executivo Federal, o que motivou a sua inclusão na nova IN.

Quanto ao vale-transporte, a atualização dialoga com entendimento já consolidado no Supremo Tribunal Federal (STF), desde o julgamento do RE 478.410 em março de 2010, quanto à não incidência de contribuições previdenciárias sobre o benefício para custeio do transporte que for pago em dinheiro.

Já a exclusão do aviso prévio indenizado da base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias foi firmada em sede de julgamento pela Sistemática dos Recursos Repetitivos no

Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Tema n. 478; enquanto o seu reflexo na gratificação natalina é objeto do Tema Repetitivo n. 1.170, ainda pendente de julgamento naquela Corte.

O STJ também tem jurisprudência consolidada no sentido de que a contribuição previdenciária patronal não incide sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença. Após o julgamento do Tema n. 482 de Repercussão Geral, no qual o STF reconheceu que a matéria possui caráter infraconstitucional, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) incluiu o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer.

Ademais, da leitura do art. 34, I, da referida instrução normativa, depreende-se que o benefício de salário-maternidade apenas integrará a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo das seguradas, mas não da contribuição previdenciária devida pelo empregador – neste ponto, conforme a decisão do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema n. 72 de Repercussão Geral. Foi no âmbito do Parecer n. 19.424/2020/ME que a PGFN expressou o entendimento de que a decisão do STF não se aplica à contribuição devida pela empregada, embora se estenda às contribuições devidas a terceiras entidades, também a cargo do empregador.

O ato normativo citado também trouxe expressa previsão de que a caracterização da cessão de mão de obra independe da existência de poder de gerência ou direção do tomador do serviço sobre os trabalhadores colocados à sua disposição (art. 108, § 2º) e de que, no caso de trabalho temporário, o trabalhador poderá ficar à disposição de outras empresas por prazo não superior a 180 dias, consecutivos ou não, prorrogável por até 90 dias, em conformidade com a previsão do Decreto n. 10.060/2019, que regulamenta o instituto do trabalho temporário (art. 2º, III). No que toca à regulamentação para entidades beneficentes de assistência social, a IN citada dispõe sobre os requisitos para que as entidades façam jus à imunidade quanto às contribuições sociais previdenciárias, consolidando os requisitos dispostos no CTN e na legislação esparsa (art. 186 e seguintes).

Para nosso sócio Paulo Coimbra, “a nova instrução normativa trouxe ganho em termos de segurança jurídica, uma vez que consolida diversas matérias que foram resolvidas no âmbito jurisprudencial nos anos recentes, tais como a discussão sobre a inclusão do aviso prévio indenizado e do salário-maternidade na base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo do empregador.”

2.10. RECEITA FEDERAL REGULAMENTA O PERSE

A Receita Federal do Brasil publicou, em 1º de novembro, a Instrução Normativa n. 2.114/2022 que regulamenta o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE), que concede o benefício da alíquota zero aplicável ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), para as empresas integrantes do setor de eventos e turismo. O PERSE é um programa criado pelo Governo Federal, nos termos da Lei n. 14.148/2021, cujo intuito é impulsionar as atividades dos setores de eventos e turismo que sofreram impactos profundos decorrentes da pandemia da Covid-19.

A RFB estabeleceu algumas restrições por meio da referida instrução normativa, dentre as quais se destaca a aplicação do benefício somente às receitas e resultados relativos a eventos e turismo que sejam apuradas no intervalo de março de 2022 a fevereiro de 2027. O benefício, tal qual previsto pela nova instrução normativa, não se aplica a outros tipos de receita. Nesse liame, gozarão deste benefício as empresas que, em 18 de março de 2022, estivessem (i) exercendo as atividades econômicas elencadas no Anexo I da Portaria ME 7.163/202 ou (ii) com inscrição regular no Cadastro dos Prestadores de Serviços Turísticos (Cadastur), praticando as atividades econômicas elencadas no Anexo II da Portaria.

Além de que as empresas exerçam atividades descritas nos anexos I e II, da Portaria ME n. 7.163/21, que regulamenta o PERSE, é fundamental que as atividades estejam relacionadas a realização

ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, *shows*, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, *buffets* sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos, hotelaria em geral, administração de salas de exibição cinematográfica ou prestação de serviços turísticos.

Ainda sobre as restrições, a IN veda o aproveitamento do benefício por pessoa jurídica tributada pela sistemática do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Conforme previsto pela instrução normativa, o benefício fiscal também não se aplica à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (Contribuição para o PIS/Pasep-Importação) e à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação), nos termos do parágrafo único, do art. 3º, da IN 2.114/22.

Em relação à apuração do IRPJ e da CSLL, a empresa que apurar o imposto sobre a renda pela sistemática (i) do lucro real deverá apurar o lucro da exploração das atividades referidas no art. 2º, observadas as demais disposições previstas na legislação do imposto sobre a renda, já (ii) do lucro presumido ou arbitrado não deverá considerar, na base de cálculo dos tributos mencionados, as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º. Em relação a apuração da Contribuição para o PIS/Cofins, a pessoa jurídica deve segregar as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º, sobre as quais será então aplicada a alíquota de 0%, das receitas originárias de outras atividades.

Maurício Chagas, sócio do CCBA, comenta que “a IN restringe a aplicação do benefício fiscal, extrapolando os termos da Lei n. 14.148/2021. A restrição de benefício fiscal mediante ato infralegal configura violação ao princípio da legalidade, tendo em vista que resulta na majoração indireta de tributo. Consequentemente,

é esperada uma movimentação de judicialização por parte dos contribuintes que foram lesados pela medida.”

2.II. RFB: MUDANÇA DE ENTENDIMENTO RETROAGE EM BENEFÍCIO DO CONTRIBUINTE

No dia 28/11, foi publicado no Diário Oficial da União o Ato Declaratório Interpretativo RFB n. 4/2022, que dispõe sobre a mudança de entendimento em processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira.

Nesse ato, a Receita Federal estabelece que quando houver “alteração do entendimento expresso em solução de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação: i) se desfavorável ao consulente, atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a data da ciência da solução; e ii) se favorável ao consulente, será aplicado também ao período abrangido pela solução de consulta anteriormente proferida”.

A Lei n. 9.430/1996 e o Decreto n. 7.574/2011, ao tratarem sobre a mudança de entendimento em processo administrativo de consulta, são silentes sobre o tratamento a ser conferido quando ela é favorável ao contribuinte. Nesse sentido, tanto o §12 do art. 48 da Lei n. 9.430/1996, quanto o artigo 100 do Decreto n. 7.574/2011 determinam que, caso após a resposta à consulta, a administração altere o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

Nosso sócio, Onofre Alves Batista Júnior, afirma que “é com bons olhos que vejo o referido ato, na medida em que ele visa resguardar o contribuinte para que, em caso de mudança de interpretação da legislação tributária e aduaneira, sendo-lhe favorável, ela seja aplicável ao período da solução de consulta anterior”. Ele complementa que “a atuação da Administração Pública deve ser pautada pelos princípios da proteção da confiança legítima, pela boa-fé objetiva, moralidade e legalidade, bem como deve proporcionar tratamento isonômico aos con-

tribuintes que estejam em circunstâncias equivalentes, conforme os mandamentos constitucionais. É completamente desarrazoado que a mudança de entendimento favoreça apenas a alguns contribuintes, enquanto outros, que pautaram sua atuação conforme a resposta dada pela Administração Pública à sua dúvida, sejam prejudicados”.

Por fim, ele afirma que “o ato da Receita Federal é expressamente interpretativo e, assim, entendo que é plenamente aplicável a fato pretérito quando favorável ao consulente, em conformidade com o art. 106, I, do CTN. Por óbvio que as interpretações que sejam desfavoráveis não devem retroagir, como bem consta na Lei n. 9.430/1996 e no Decreto n. 7.574/2011, sob pena de violar os princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança, tão caros ao Direito Tributário”.

2.12. RFB CRIA FÓRUM PARA DISCUTIR QUESTÕES TRIBUTÁRIAS E ADUANEIRAS COM CONTRIBUINTES

A Receita Federal do Brasil instituiu o Fórum Administrativo de Diálogo Tributário e Aduaneiro (Fata), por intermédio da Portaria n. 253/2022, com o objetivo de criar um órgão consultivo focado na melhoria da relação entre o Fisco e os contribuintes e na promoção da conformidade tributária e aduaneira. A Portaria n. 253/2022 foi publicada no dia 24/11 e entrou em vigor no dia 01/12.

O Fórum Administrativo de Diálogo Tributário e Aduaneiro tem natureza permanente e o propósito de ser um canal de diálogo e cooperação entre a Receita Federal, órgãos relacionados às temáticas analisadas pelo fórum e entidades representativas das categorias econômicas e profissionais atuantes na área aduaneira e tributária. São princípios deste fórum consultivo, de acordo com a RFB, a transparência, a boa-fé, a confiança mútua e o espírito colaborativo.

São atribuições do Fata:

1. debater assuntos de natureza fiscal que tenham sido apresentados pela própria RFB ou por órgãos e entidades representativas participantes do fórum;
2. propor o aprimoramento técnico e normativo de procedimentos e serviços tributários e aduaneiros, por meio da melhoria do relacionamento fisco-contribuinte; do incentivo ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais, reduzindo a litigiosidade e os custos decorrentes do cumprimento das obrigações tributárias; do incremento da certeza e da clareza da regra fiscal e dos tributos devidos; e do estímulo à adoção dos princípios da boa gestão corporativa e tributária pelos contribuintes e das boas práticas tributárias pela RFB;
3. realizar estudos e propor a revisão da legislação com vistas a alcançar objetivos de conformidade fiscal, revisar propriamente e atualizar de forma periódica as normas e os programas de conformidade fiscal e elaborar proposições normativas com vistas a consolidar um marco regulatório da conformidade fiscal; e
4. discutir matérias e procedimentos fiscais, procedimentos administrativos de interesse dos contribuintes e do fisco, exceto a discussão de casos concretos sobre interesses de contribuintes determinados.

Além disso, o Fata será composto por cinco membros da Receita Federal: pelo Secretário Especial; pelo Subsecretário-Geral; pelo Diretor de Programa; pelo Secretário Executivo do Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal (Confia); e pelo Chefe do Centro Nacional de operações Econômicas Autorizadas (CeOEA). Ainda, o Fata é vinculado ao Gabinete da RFB, sendo presidido pelo Secretário Especial, com assistência da Diretoria de Programa, que terá o objetivo de coordenar as ações do novo órgão consultivo.

Podem ser convidados a compor o fórum representantes da sociedade civil, instituições de ensino e pesquisa, entidades representativas de categorias econômicas empresariais e de categorias profissionais interessadas na temática tributária e

aduaneira, no âmbito federal. Como exemplo, confederações, federações, associações nacionais da indústria, comércio, serviços e instituições financeiras; conselhos federais e associações nacionais dos profissionais de contabilidade, advocacia, auditoria e fiscalização; associações e federações nacionais empresariais e representativas de profissionais atuantes no comércio exterior.

Além disso, mediante convite, podem participar das reuniões do Fata especialistas, acadêmicos, entidades e órgãos da administração pública direta ou indireta que tenham interesse na matéria tributária ou aduaneira. As reuniões do Fata ocorrerão de forma híbrida ou presencialmente, em Brasília.

Onofre Batista, sócio nominal do CCBA, ressalta a adequação do fórum instituído pela Receita Federal à necessidade de promover o diálogo entre o Fisco e os contribuintes, mas também a adequação desse fórum consultivo como canal de participação democrático. Em suas palavras, “a Constituição da República elegeu um modelo de Estado, cujo cerne axiológico é o princípio democrático, isto é, o princípio da *partizipation*, que demanda, inclusive da esfera administrativa e fiscal, a maior permeabilidade possível à participação da sociedade civil. Nesse sentido, a criação do Fórum Administrativo do Diálogo Tributário e Aduaneiro consubstancia um passo importante para a interação dialógica entre o Fisco e os contribuintes, em benefício de uma administração mais democrática, coerente com o modelo constitucional de democracia participativa”.

2.13. RFB: PUBLICADA NOVA INSTRUÇÃO NORMATIVA COM REGRAS SOBRE PIS/COFINS

No dia 20/12/2022, foi publicada no DOU (Diário Oficial da União) a Instrução Normativa n. 2.121, que consolida as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Assim, a IN RFB n. 1.911/2019 foi revogada. Dentre as novas regras, a Receita Federal tratou de incluir

o ICMS na apuração dos créditos que são gerados com a aquisição de insumos, aproximando-se do entendimento da PGFN.

A inclusão do ICMS na apuração dos créditos é uma questão reflexa da “tese do século” – oportunidade em que o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou o entendimento de que a parcela do ICMS não poderia integrar a base de cálculo do PIS e da Cofins. Inicialmente, a RFB aplicou a mesma lógica da decisão da Suprema Corte aos cálculos dos créditos. No entanto, recorde-se, essa sistemática, além de não ser objeto do referido julgamento, é prejudicial aos contribuintes. Em que pese a referida tentativa de minimizar os efeitos do julgado, a controvérsia foi pacificada, visto que a IN n. 2.121 menciona expressamente o Parecer PGFN/SEI n. 14.483/2021, em seu artigo 171. Nessa oportunidade, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional havia se manifestado de forma diversa ao entendimento do fisco federal.

Para a PGFN, “não se vislumbra, com base apenas no conteúdo do acórdão, a possibilidade de se proceder ao recálculo de créditos de PIS/Cofins apurados nas operações de entrada, porque a questão não foi, nem poderia ter sido, discutida no julgamento do Tema 69”. Esse entendimento decorre diretamente da discussão objeto da controvérsia. A Procuradoria reconheceu que foi analisada somente a inclusão do ICMS na base de incidência das contribuições, e não houve definição pelo STF no tocante à não cumulatividade. Assim, concluiu-se que há óbice jurídico para estender os efeitos do julgado à apuração de créditos, de forma que não é viável a redução do valor dos créditos tributários dos contribuintes a serem ressarcidos.

Apesar desta alteração ser positiva para os contribuintes, existem algumas previsões desfavoráveis na nova IN. Dentre elas, pode-se citar a vedação ao crédito sobre o IPI incidente na venda do bem pelo fornecedor (art. 170, II), bem como a estipulação do prazo de 5 anos para utilização dos créditos (art. 163). Antes não havia previsão de um prazo para o exercício do direito, desde que fosse escriturado adequadamente. Além disso, a RFB estabeleceu, no parágrafo único do artigo 177 da IN n. 2.121 que despesas previstas em acordos e convenções coletivas tra-

balhistas não equivalem a obrigação legal para fins de créditos de PIS/Cofins. Esse ponto, especificamente, ofende ao disposto no artigo 611 da Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT). Tal norma reconhece que as convenções têm força de lei, em linha com o entendimento mais recente do STF.

Ademais, é importante destacar a extensão do adicional da alíquota da Cofins-importação, que estava previsto até o dia 31/12/2020 na IN RFB n. 1.911/2019. O art. 279 da nova instrução normativa passou a prever que o adicional será aplicado até 31/12/2023, nos termos do art. 8, §21, da Lei n. 10.865/2004, com redação dada pela Lei n. 14.288, de 31 de dezembro de 2021, art. 3º.

O sócio do CCBA, Onofre Batista, entende que a IN n. 2.121 é um importante avanço, na medida em que atualiza o arcabouço normativo com o entendimento mais recente do STF. Nesse sentido, ele complementa que “o novo texto, de certa forma, contribui com a segurança jurídica, princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, visto que expõe o entendimento da RFB sobre a matéria. Contudo, não se pode descurar que os excessos e regulamentações não amparadas por lei devem ser questionados, inclusive judicialmente.”

2.14. RFB: NÃO INCIDEM CONTRIBUIÇÕES SOBRE AJUDA DE CUSTO PARA *HOME OFFICE*

Foi publicada, no Diário Oficial da União de 27 de dezembro de 2022, a Solução de Consulta Cosit n. 63/22, por meio da qual a Receita Federal do Brasil (RFB) reconhece que os valores pagos para ressarcimento de despesas arcadas pelos empregados com internet e consumo de energia elétrica, em decorrência da prestação de serviços no regime de *home office*, têm natureza indenizatória. Por isso, não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias e do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física Retido na Fonte (IRRF), além de serem consideradas despesas dedutíveis na determinação do lucro real.

A consulta foi apresentada por sociedade empresária que relatou ter adotado o regime integral de *home office* para alguns empregados em razão da crise ocasionada pela pandemia do coronavírus. A consultante informou que pretendia pagar ajuda de custo mensal, em valor fixo apurado com base na média de gastos, para esses empregados, para auxiliá-los com as despesas referentes ao serviço de internet e consumo de energia elétrica durante o período de expediente. Buscando segurança jurídica, a consultante questionou qual o tratamento tributário aplicável a esses valores.

O art. 28 da Lei n. 8.212/91 estabelece que deve ser entendido como salário de contribuição os rendimentos destinados à retribuição do trabalho do empregado. A ajuda de custo a empregado em regime de *home office* não é destinado a retribuir o trabalho em si, mas a indenizar o empregado pelos dispêndios que ele suportará em razão da alteração do local de trabalho. Para além disso, a RFB entendeu que a ajuda de custo é ganho eventual com caráter indenizatório, uma vez que os valores pagos pela consultante aos seus empregados podem deixar de ser devidos na hipótese em que o empregado volte a realizar suas atividades laborais no estabelecimento do empregador. Segundo a RFB, por serem ganhos eventuais, os valores pagos para ressarcimento de despesas arcadas pelos empregados com internet e consumo de energia elétrica não devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 28, § 9º, 'e', 7, da Lei n. 8.212/91.

No entanto, a RFB ressalta que para a caracterização do aspecto indenizatório dos valores percebidos e consequente não incidência das contribuições previdenciárias, o beneficiário deve comprová-los por meio de documentação hábil e idônea.

No mesmo sentido, a RFB entendeu que a ajuda de custo a funcionário em *home office* não configura acréscimo patrimonial tendo em vista seu caráter indenizatório e, por conseguinte, não estaria sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. Contudo, a RFB destaca que, também neste caso, a comprovação da inexistência da renda deve ser feita mediante

documentação hábil e idônea que assegure que os valores foram despendidos pelo empregado com sua finalidade.

Por fim, a RFB manifestou seu entendimento no sentido de que a ajuda de custo, para ressarcimento de despesas arcadas pelos empregados com internet e consumo de energia elétrica, em razão do regime de teletrabalho, pode ser considerada despesa operacional, dedutível na determinação do lucro real para fins de apuração do IRPJ.

Paulo Coimbra, sócio fundador do CCBA, entende que a Solução de Consulta Cosit n. 63/22 acerta em reconhecer o caráter indenizatório da ajuda de custo para o funcionário em *home office*. Segundo ele: “ajudas de custos, conceitualmente, não possuem feição remuneratória. Trata-se de parcela conferida para o trabalho, e não pelo trabalho. Para além disso, a disciplina do tema restou ainda mais clara com o advento da Reforma Trabalhista que incluiu o art. 75-D na CLT. O dispositivo estabelece que o reembolso de despesas arcadas pelo empregado com equipamentos tecnológicos e de infraestrutura necessária à prestação do trabalho remoto não integram a remuneração do empregado”.

Coimbra ressalta, contudo, ser recomendável que as companhias se atentem à documentação necessária para a comprovação da natureza indenizatória das verbas. “Cada tipo de ajuda pode demandar uma análise casuística dos documentos que o atestem, com particularidades relevantes. Caso contrário, existe o risco de o fisco pretender tributar tais parcelas, infirmando seu caráter de auxílio ou indenizatório.”

Por fim, Paulo Coimbra entende que a ressalva quanto a documentação idônea para comprovação das despesas ressarcidas é um ponto de atenção: “não seria razoável exigir comprovação das despesas de cada empregado de forma individualizada. Isso contraria não apenas a razoabilidade, mas também os princípios da eficiência e da praticidade. Esse último, que não é um princípio pró fisco, mas sim pró gestão da atividade de arrecadação e fiscalização dos tributos, não raro serve de fundamento e justifica a adoção de abstrações generalizantes,

desde que dentro de padrões razoáveis. Nos parece fundamental guardar comprovação das premissas que justificaram a definição dos valores a serem ressarcidos. Contudo, arquivar uma variedade de comprovantes de despesas de cada empregado mensalmente, ou mesmo apurá-las individualizadamente a cada competência está muito longe do razoável. Nesse particular, certamente há de prevalecer o razoável, assim como ocorreu em relação às verbas de moradia recebidas por juízes e promotores (que seriam até de mais fácil apuração, porquanto tendem a ser fixas e recorrentes). Basta aos fiscalizados os já pesados ônus impostos para a interpretação e aplicação da legislação tributária, que já consome centenas de horas caras e sob risco de pesadas penalidades”.

3.

PGFN

3.1. PGFN: PERMUTA DE IMÓVEIS SEM TORNA NÃO INTEGRA LUCRO PRESUMIDO

No dia 08/04/2022, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconheceu, através do Despacho n. 167/2022, a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no sentido de que o contrato de troca ou permuta de imóveis não deve ser equiparado, na esfera tributária, ao contrato de compra e venda. Reconheceu a PGFN que na permuta de imóveis sem torna não há auferimento de receita, faturamento ou lucro e, assim, o valor do imóvel recebido não deve integrar o cálculo do lucro presumido das empresas.

Com a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, a PGFN fica dispensada de apresentar contestação, oferecer contrarrazões, interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos em processos em que se discuta a exigibilidade de IRPJ, CSLL e Contribuições ao PIS e à Cofins sobre operações de permuta de imóveis realizadas por empresas optantes do regime de lucro presumido.

Esta modalidade de operações é comum no mercado imobiliário, possibilitando que empresas do setor adquiram imóveis sem precisar disponibilizar recursos monetários para este fim. A permuta se dá quando o proprietário de um imóvel repas-

sa este à empresa, em troca do recebimento futuro de outros imóveis (ou parcelas destes) a serem construídos pela empresa. Não havendo o pagamento de parcela complementar nesta operação, comumente chamado de torna, o entendimento da PGFN é de que o valor do imóvel recebido pela empresa “não deve ser considerado receita, faturamento, renda ou lucro para fins do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins apurados pelas empresas optantes pelo lucro presumido”, nos termos do despacho assinado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Comentando a decisão, Maurício Chagas, sócio do CCBA, aponta que “o entendimento ora adotado pela PGFN demonstra uma reversão do posicionamento anterior do Fisco, expresso, por exemplo, no Parecer Normativo Cosit n. 9, de 2014. A razão disso, como reconhecido pela procuradoria em seu despacho, foi a sequência de vitórias obtidas pelos contribuintes, ao pleitear no STJ a exclusão do valor do imóvel permutado da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. O documento da PGFN cita mais de 10 decisões nesse sentido”.

Ao analisar os impactos da decisão, nosso sócio enxerga oportunidades favoráveis às empresas do setor imobiliário: “Com a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, os auditores da Receita Federal não devem mais lavrar autos de infração sobre a matéria. Em caso de autuação, contudo, o contribuinte pode recorrer, seja na esfera administrativa ou judicial, para obter a anulação do ato, com base na jurisprudência consolidada pelo STJ. Além disso, as empresas podem pleitear a restituição dos valores tributados nos últimos cinco anos a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre operações de permuta de imóveis. O Coimbra, Chaves & Batista encontra-se à disposição para esclarecimentos e assessoria a respeito de como proceder nestes casos”, conclui Maurício Chagas.

3.2. PGFN PRORROGA PROGRAMA DE RETOMADA FISCAL

Em 29 de abril, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) publicou a Portaria n. 3.714/2022, que prorroga até 30 de junho o prazo para adesão ao Programa de Retomada Fiscal, que inclui benefícios como descontos, entrada facilitada e prazos diferenciados. No âmbito desse programa, poderão ser negociados os débitos inscritos até 29 de abril de 2022 em dívida ativa da União e do FGTS.

Retomado em 2021, o Programa de Retomada Fiscal foi instituído pela primeira vez em 2020, com o objetivo de estimular a regularidade fiscal relativa aos débitos inscritos em dívida ativa da União, permitindo a retomada da atividade produtiva após os impactos econômicos e financeiros causados pela pandemia de Covid-19.

Dentre as modalidades do programa disponíveis para pessoas jurídicas, constam: (i) Transação Extraordinária; (ii) Transação Excepcional; (iii) Transação Excepcional para Débitos Rurais e Fundiários; (iv) Transação Funrural; (v) Transação por Proposta Individual do Devedor; (vi) Transação por Proposta Individual de Pessoa Jurídica em Recuperação Judicial; e (vii) Transação por Proposta Individual da PGFN.

Os contribuintes que já tenham acordos de transação em vigor poderão solicitar, até às 19h do dia 30 de junho deste ano, a reatuação da respectiva modalidade de transação para inclusão de outros débitos inscritos em dívida ativa da União e do FGTS, hipótese em que serão observados os mesmos requisitos e condições da negociação original. Caso prefiram mudar de modalidade, poderão desistir do acordo anterior até 31 de maio de 2022, para então aderir a uma outra modalidade que considerem mais vantajosa.

Para Maurício Chagas, sócio do CCBA, “tendo em vista que a conformidade fiscal é um dos requisitos para a regular atuação das empresas, medidas como o Programa de Retomada Fiscal favorecem a retomada e ampliação das atividades econômicas no país, especialmente após os graves efeitos da pandemia de coronavírus sobre a indústria e o comércio”.

Além disso, destaca a oportunidade para que as empresas procurem modalidades que proporcionem mais vantagens em comparação à negociação firmada anteriormente. Segundo o sócio, “a portaria publicada pela PGFN inclui a possibilidade de que os contribuintes que já tenham acordo em curso possam repactuar-lo, incluindo débitos inscritos em dívida ativa posteriormente, ou ainda que desistam do acordo para firmar outro que lhes seja mais vantajoso. É necessário atentar-se, contudo, para os requisitos previstos para cada modalidade, bem como para a força dos fundamentos dos débitos em cobrança. Para casos em que houver argumentos robustos para defender a ilegitimidade do débito, pode ser interessante avaliar outras medidas para afastar a cobrança. Ressaltamos a importância de que seja realizada uma análise estratégica e pormenorizada das condições aplicáveis a cada contribuinte.”.

3.3. PGFN E RFB PERMITEM TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA DE DÉBITOS DECORRENTES DE AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO

Em 03/05, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e a Receita Federal do Brasil (RFB) publicaram, em conjunto, o Edital n. 9/2022, que possibilita a transação tributária de débitos decorrentes de amortização fiscal do ágio no regime jurídico anterior à Lei n. 12.973/2014. A adesão à transação pode ser formalizada até às 19h do dia 29/07/2022.

Conforme previsto no edital, podem ser transacionados os débitos que estivessem em discussão no contencioso administrativo ou judicial até a data de sua publicação e que envolvam: (i) o aproveitamento fiscal de despesas de amortização de ágio decorrente de participações societárias, nas operações de incorporação, fusão e cisão realizadas até 31/12/2017; ou (ii) a controvérsia jurídica relativa à adição das despesas de amortização de ágio na apuração da base de cálculo da CSLL.

Para aderir à transação, o contribuinte deverá indicar todos os débitos em discussão administrativa ou judicial relativos à tese, bem como desistir das respectivas impugnações administrativas e ações judiciais, renunciando às alegações de direito que as fundamentam.

Em relação às condições de pagamento, o edital em comento prevê que o interessado terá que pagar uma entrada de 5% do valor do débito ou da inscrição elegível à transação, sem reduções, dividida em cinco parcelas mensais e sucessivas. A primeira parcela da entrada deverá ser paga até o último dia útil do mês da adesão à transação.

O valor restante poderá ser parcelado de três formas: (i) em até 7 meses, com redução de 50% do valor do montante principal, da multa, dos juros e dos demais encargos; (ii) em até 31 meses, com redução de 40% do valor do montante total; ou (iii) em até 55 meses, com redução de 30% do valor total. O valor mínimo de cada parcela será de R\$100,00 para a pessoa física e de R\$500,00 para a pessoa jurídica.

Quanto ao procedimento, a adesão à transação de débitos perante a RFB, deverá ser formalizada mediante abertura de processo digital no Portal do Centro Virtual de Atendimento (Portal e-CAC), disponível no endereço eletrônico: <https://gov.br/receita-federal/pt-br>, conforme as informações da Instrução Normativa RFB n. 2.066/2022. Por sua vez, a transação de débitos inscritos em dívida ativa da União deverá ser formalizada pelo Portal REGULARIZE, disponível em: <https://www.regularize.pgfn.gov.br>.

Esse é o segundo edital que prevê a transação de débitos relativos a discussões recorrentes que envolvam disseminada controvérsia jurídica, no âmbito federal. O primeiro, publicado no ano passado e noticiado em nosso site, contemplava débitos relativos aos Planos de Participação nos Lucros ou Resultados (PLRs).

A escolha desse tema justifica-se pelo grande contencioso administrativo e judicial, de valores elevados, envolvendo ágio, nas últimas décadas. Somente no contencioso administrativo, a Receita Federal estima o valor de R\$122,6 bilhões em discussões relacionadas ao tema.

Importante esclarecer que, no âmbito das participações societárias, o ágio é gerado quando uma participação é adquirida por uma empresa em outra sociedade por um valor superior àquele de seu patrimônio líquido. A partir da Lei n. 9.532/1997, o contribuinte passou a ter o direito de amortizar o valor do ágio

decorrente de incorporação na apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, no regime do Lucro Real, se esse excedente fosse justificado pela rentabilidade futura da empresa adquirida.

Não obstante, as regras para essa amortização geraram uma série de controvérsias e formalização de autos de infração, inclusive com a aplicação de multa qualificada. Outros aspectos também foram objetos de discussões, como a avaliação de rentabilidade futura e o ágio formado em aquisições entre pessoas jurídicas relacionadas, denominado como ágio interno.

Todavia, em 2014, foi publicada a Lei n. 12.973/2014, que estabeleceu em lei os requisitos para amortização de ágio. Por isso, a transação objetiva negociar somente os débitos anteriores a essa lei.

Paulo Coimbra, sócio do CCBA, destaca que a adesão ao edital de transação deve ser avaliada com muita cautela: “Muito embora haja incertezas em torno da conclusão final do Judiciário em torno do tema, o fato de se exigir, em operações anteriores a 2014, a presença de requisitos que somente vieram a ser legalmente estabelecidos pela Lei n. 12.973/14 afronta acintosamente os primados da segurança jurídica e da irretroatividade da lei de incidência tributária”.

Paulo acrescenta: “A própria eleição do tema para ser objeto do edital de transação já revela a insegurança da própria PGFN em relação ao posicionamento jurisprudencial em torno da controvérsia. Contudo, na dinâmica do contencioso tributário, há processos bem instruídos e conduzidos, e outros nem tanto. Portanto, a decisão pela adesão não prescinde de uma análise de cada caso in concreto.”

3.4. PARECER DA PGFN ESCLARECE TRANSAÇÕES ENVOLVENDO ÁGIO

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) publicou o Parecer SEI n. 37/2022 para elucidar os aspectos centrais da “Transação no Contencioso Tributário de Relevante e Disseminada Controvérsia Jurídica”, assim como estabelecido no Edital PGFN e RFB n. 9/2022. O parecer trata sobre débitos

de pessoas naturais ou jurídicas oriundos de amortização fiscal do ágio no regime jurídico anterior à Lei n. 12.973/14, com a finalidade de esclarecer as dúvidas mais recorrentes apresentadas pelos contribuintes em relação o Edital n. 9/2022.

No parecer, publicado em 1º de julho, a PGFN abordou quatro questões fundamentais: 1) a diferenciação entre as teses envolvendo partes independentes e seus desdobramentos; 2) a desistência dos processos judiciais e administrativos relacionados à tese objeto da transação; 3) a possibilidade das multas, inclusive as isoladas e qualificadas, serem objeto da transação; 4) possibilidade de questionamento, pelos contribuintes, dos fatos geradores ocorridos no período abrangido pelo edital em questão, não inseridos na proposta de adesão à transação.

Em relação ao primeiro tema, o Edital n. 9/2022 traz a possibilidade de transacionar débitos relacionados às controvérsias que versam sobre cinco teses autônomas. Essas teses foram diferenciadas considerando os seguintes cenários: a possibilidade de transferência do ágio pago envolve a criação do ágio em operação realizada por terceiros independentes, em que há intenção da investidora em transferir o ágio já pago para outra empresa. A segunda tese, por vez, diz respeito à possibilidade de pagamento do ágio através de empresa veículo. Já a terceira tese aborda os requisitos do laudo de avaliação, como documento indicador do fundamento econômico do ágio. Nesse caso, discute-se a necessidade deste laudo ser produzido previamente ao pagamento. Enfim, acrescenta-se que o edital em questão autoriza a transação de controvérsias provenientes de qualquer uma das cinco teses, sendo estas independentes e autônomas.

Em relação ao segundo tema, a PGFN firmou o posicionamento de que a adesão à transação ocorre por tese e não por operação, de forma que a desistência dos processos judiciais e administrativos deve se dar em relação a todos os processos em que se discuta a mesma tese que seja objeto da transação. O posicionamento é fundamentado na finalidade do instituto da transação, que consiste na redução do número de litígios administrativos e judiciais, bem como os custos decorrentes destes litígios.

Sobre o terceiro tema, a PGFN esclarece que: “é possível a não inclusão das multas na transação, a despeito da inclusão de uma ou mais teses principais (ágio), desde que haja discussão judicial ou administrativa própria sobre a multa, de modo a ficar demonstrada a inequívoca cindibilidade do objeto.”

Por fim, em relação ao quarto tema, a PGFN reitera, nos termos do Parecer SEI n. 10. 177/2021/ME que, os fatos geradores consumados, mas que não foram lançados na data da publicação do Edital n. 9/2022 não poderão ser incluídos na proposta de adesão à transação. Contudo, poderão ser questionados pelos contribuintes, se assim quiserem, “caso ou quando autuados; caso ou quando haja a constituição dos créditos, pelo lançamento.”

Onofre Batista, sócio nominal do CCBA, ressalta a necessidade de que a avaliação da adesão à transação ocorra com muita cautela: “A própria eleição do tema para ser objeto do edital de transação já revela a insegurança da própria PGFN em relação ao posicionamento jurisprudencial em torno da controvérsia. A necessidade de dois pareceres da PGFN para esclarecimento de alguns pontos do edital reitera a complexidade em torno do tema.”

Sobre a exigência, em operações anteriores a 2014, da presença de requisitos estabelecidos legalmente somente em 2014, pela Lei n. 12.973, Onofre comenta: “Tal exigência configura afronta acintosa aos primados da segurança jurídica e da irretroatividade da lei de incidência tributária. A iniciativa da Fazenda Nacional de conceder descontos soa como uma indução à quitação desse tipo de débito, cuja cobrança é muito controversa. Pode haver fundamentos muito robustos para afastar a tributação. A transação pode ser uma alternativa interessante somente naquelas situações em que o prognóstico de êxito seja remoto, considerando as peculiaridades concretas do caso. É importante que as condições aplicáveis a cada contribuinte sejam analisadas pormenorizadamente, a fim de identificar se a transação é realmente benéfica.”.

3.5. PORTARIAS DA PGFN REGULAMENTAM TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Foi publicada, no Diário Oficial da União de 1º de agosto de 2022, a Portaria PGFN/ME n. 6.757/22, a qual promove importantes alterações na regulamentação das transações tributárias no âmbito federal. A Portaria tem como objetivo adequar o instituto da transação, uma das modalidades de extinção do crédito tributário, às inovações introduzidas pela Lei n. 14.375, publicada em 22 de junho de 2022.

A Portaria PGFN/ME n. 6.757/22 prevê a ampliação do desconto máximo a ser concedido nas multas, juros e encargos legais, de 50% para 65%, bem como o aumento do prazo máximo de quitação dos débitos de 84 para 120 parcelas mensais.

Outra disposição da Lei n. 14.375/22 contemplada pela nova Portaria da PGFN é a possibilidade de liquidação de até 70% do saldo remanescente dos débitos transacionados, após incidência dos descontos, com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL. Entretanto, a Portaria veda a concessão do benefício nas transações por adesão à proposta da PGFN e na transação individual simplificada. Em relação ao tema, a Portaria dispõe, ainda, que a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL será concedida apenas em caráter excepcional.

Ademais, a Portaria inova ao possibilitar que o devedor cujo valor consolidado dos débitos inscritos em dívida ativa da União seja superior a R\$ 1 milhão e inferior a R\$ 10 milhões proponha transação individual na modalidade simplificada via portal Regularize.

Vale recordar que a Lei n. 14.375/22, publicada em junho, possibilitou a utilização do instituto da transação em relação a débitos tributários sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, inclusive débitos em discussão no contencioso administrativo fiscal. Tendo isso em vista, a nova portaria prevê que a capacidade de pagamento do contribuinte, para fins de aceitação de transação, será uniforme no âmbito da Administração Tributária Federal – devendo ser observada

pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

Posteriormente, foi publicada em 05 de agosto de 2022 a Portaria PGFN n. 6.941/22, que trata sobre um aspecto específico da transação na cobrança de créditos da União e do FGTS. Esta nova portaria revoga dispositivo da Portaria PGFN n. 6.757/22 que vedava a utilização de crédito de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL para amortização da dívida tributária principal.

Além disso, a nova portaria publicada em 05/08 também esclareceu que os devedores cujo valor consolidado dos débitos inscritos em dívida ativa da União seja superior a um milhão de reais e inferior a dez milhões de reais poderão propor ou receber proposta de transação individual simplificada.

Onofre Alves Batista Júnior, sócio do CCBA e referência nacional no estudo do instituto da transação tributária, destaca que “a ampliação dos benefícios passíveis de serem concedidos no âmbito das transações federais é uma boa alternativa para solução de litígios e pode permitir a superação de situação de crise financeira dos contribuintes. Contudo, as condições aplicáveis devem ser analisadas com cuidado, para que os contribuintes não se comprometam com obrigações que sejam demasiadamente onerosas.”

Ainda de acordo com o Prof. Onofre, “algumas limitações previstas pela Portaria 6.757/22 representavam inovações não previstas por lei e, eventualmente, poderiam ser questionadas, tais como a vedação da utilização de crédito de prejuízo fiscal apenas para amortização de juros, multas e encargos legais. A Autoridade Administrativa deve estrita observância aos princípios e regras previstos na lei, pois apenas ela pode fundamentar o interesse público e justificar a atuação administrativa. Além disso, está pendente a edição de ato do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil que discipline os procedimentos necessários à aplicação da transação no contencioso administrativo fiscal, conforme art. 14 da Lei n. 13.988/20”.

4.

LEGISLAÇÃO FEDERAL

4.1. PUBLICADA A LEI COMPLEMENTAR QUE REGULAMENTA A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS

Foi publicada, em 05/01, a Lei Complementar n. 190/2022, que regulamenta a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto, mediante a aplicação do diferencial de alíquotas (Difal).

O art. 3º da LC 190/2022 especifica que o início da produção de efeitos ocorrerá conforme o que determina alínea “c” do inciso III do *caput* do art. 150 da Constituição Federal. Esse dispositivo trata do prazo de 90 dias para início da vigência de lei que institui ou aumenta a cobrança de tributos. Além disso, esse mesmo dispositivo faz referência à alínea “b”, que veda a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou.

A interpretação que tem sido dada ao art. 3º da LC 190/2022 pelos Estados e pelo Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal (Comsefaz) é de que a lei passará a valer a partir de 90 dias após a sua publicação, o que corresponderia a 06/04/2022. O entendimento é de que a cobrança do Difal com base na nova lei deve respeitar apenas a noventena, prevista pelo art. 150, III, “c”, da Constituição.

A nova lei determina que “[o]s Estados e o Distrito Federal divulgarão, em portal próprio, as informações necessárias ao cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, nas operações e prestações interestaduais, conforme o tipo.” Prevê, ainda, que esse portal “conterá ferramenta que permita a apuração centralizada do imposto [...] e a emissão das guias de recolhimento, para cada ente da Federação, da diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual da operação”. O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) buscou cumprir essa exigência por meio do Portal da Difal.

A lei complementar foi editada em razão do julgamento do STF, na ADI 5.469 e no RE 1.287.019, *leading case* do Tema 1093 de Repercussão Geral, em fevereiro de 2021. Nessa ocasião, o Supremo entendeu que é inconstitucional a cobrança de ICMS em operações interestaduais com Difal sem a edição de lei complementar.

A cobrança do Difal surgiu com a Emenda Constitucional n. 87/2015, que estabeleceu nova relação entre o contribuinte (remetente do bem ou serviço) e o estado de destino nas operações envolvendo consumidores finais não contribuintes do ICMS. Antes da EC, o imposto era integralmente devido ao estado de origem do bem ou serviço. Após a EC, o ICMS passou a ser dividido entre o estado de origem e o estado de destino, com o objetivo de contribuir para o equilíbrio federativo, distribuindo a arrecadação do imposto de forma mais equânime entre os Estados produtores e consumidores.

Os efeitos da decisão foram modulados pelo STF, para início de vigência a partir de janeiro de 2022. Ficaram ressalvadas da modulação as ações judiciais em curso na data do julgamento.

Onofre Batista, sócio conselheiro do CCBA, afirma que “há argumentos contundentes para sustentar que o Difal do ICMS deve ser cobrado somente a partir de janeiro de 2023, tendo em vista que a Lei Complementar foi sancionada e publicada já em 2022. O STF reconheceu expressamente que a sistemática do diferencial de alíquotas do ICMS é uma inovação constitucional

implementada pela EC 87/2015. A Corte afirmou que foi criada uma nova relação jurídico-tributária, com alteração substancial da sujeição ativa da obrigação tributária. Por isso, o nosso entendimento é de que se aplica a anterioridade, tendo em vista a edição de lei que institui nova sistemática de tributação.”

Ressalta, ainda, que “a previsão constitucional e em lei complementar não basta. A cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS demanda a existência de lei ordinária dos Estados, que é o mecanismo por meio do qual a competência tributária deve ser exercida. Mesmo nos casos em que já houver lei estadual a respeito do tema, a sua validade é condicionada ao início da vigência da lei complementar pertinente, conforme entendimento do STF.”

4.2. SANCIONADA A PRORROGAÇÃO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS ATÉ 2023

Foi sancionada, no dia 31/12/2021, a Lei n. 14.288/2021, que altera a Lei n. 12.546/2011 para prorrogar o prazo referente à desoneração da folha de pagamentos até 31/12/2023. A nova lei altera, também, a Lei n. 10.865/2004 para prorrogar o prazo referente ao acréscimo de alíquota da Cofins-Importação para diversos itens da TIPI. A lei tem origem no PL n. 2.541/2021 e foi remetida à sanção presidencial no dia 16/12/2021.

A Lei n. 12.546/2011 instituiu o programa Reintegra e, dentre outras medidas, criou o regime alternativo de contribuição à Previdência Social, a CPRB, por meio dos seus artigos 7º e 8º. Essa contribuição, inicialmente, era obrigatória para setores como construção civil, indústria, varejo e outros, mas se tornou facultativa a partir da entrada em vigor da Lei n. 13.161/2015.

No regime comum, regulado pela Lei n. 8.212/1991, as empresas devem contribuir para o custeio da previdência social por meio do recolhimento de contribuição patronal de alíquota de 20% incidente sobre a folha de pagamento, acrescida da contribuição por Riscos Ambientais do Trabalho e, eventualmente, do adicional devido nos casos de atividades que ensejam a concessão de aposentadoria especial. A partir

da criação da CPRB, as empresas de alguns setores passaram a estar sujeitas a um regime alternativo, em que a contribuição patronal equivalente a 20% da folha é substituída pela incidência sobre a receita bruta da companhia, valendo-se de alíquotas que variam entre 2% e 4,5%, a depender do setor. Atualmente, aproximadamente 20 segmentos da economia podem estar sujeitos ao regime da CPRB.

Diante desse arranjo, a CPRB, na configuração facultativa, representa uma política de incentivo ao emprego formal, na medida em que permite aos contribuintes a opção por um regime potencialmente menos oneroso quanto às suas obrigações previdenciárias. De fato, a substituição permitiu que determinados setores observassem alívio fiscal, o que motivou a prorrogação do regime previdenciário optativo até 31/12/2023.

Até então, a possibilidade de substituição tinha previsão de vigência até o dia 31/12/2021. Se não houvesse prorrogação até essa data, o regime seria definitivamente encerrado. Isso porque a Reforma da Previdência, implementada em 2019 por meio da Emenda Constitucional n. 103/2019, extinguiu da Constituição Federal a possibilidade de que as contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos tenham a sua base de cálculo diferenciada em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. Essa regra, anteriormente prevista no art. 195, §9º, da Constituição, foi o embasamento constitucional da criação da CPRB.

Apesar da extinção da autorização constitucional para a criação de regimes substitutivos para as contribuições previdenciárias sobre a folha, a EC n. 103/2019 previu que a nova regra não se aplica a regimes dessa natureza instituídos antes da entrada em vigor da Reforma da Previdência. Por essa razão, a prorrogação da CPRB (que já existia antes de 2019) garantiu a continuidade da existência legítima de um regime de desoneração da folha de pagamentos.

O PL n. 2.541/2021, de autoria dos deputados Efraim Filho e Dagoberto Nogueira foi apresentado no dia 13/07/2021. No

texto original, os parlamentares propunham a prorrogação da desoneração da folha de pagamento até o dia 31/12/2026, conforme noticiado pelo CCBA. No entanto, após a tramitação na Câmara, a data final da prorrogação da folha foi alterada para 31/12/2023.

Além disso, o art. 3º da Lei n. 14.288/2021, publicado no DOU do último dia do ano de 2021, prorroga o prazo do aumento de um ponto percentual da alíquota da Cofins-Importação, previsto no art. 8º, §21 da Lei n. 10.865/2004. O aumento, que havia terminado em 31/12/2020, foi prorrogado até 31/12/2023 e é aplicável às hipóteses de importação de bens de quase todas as categorias da TIPI beneficiadas pela prorrogação pela desoneração da folha de pagamentos. De acordo com o autor do PL n. 2.541/2021, a medida tem o objetivo de promover a paridade entre a carga tributária incidente sobre o produto nacional e a que incide sobre o produto importado.

Segundo o sócio conselheiro do CCBA, Onofre Batista, a lei representa um alívio aos contribuintes: “É evidente que a carga tributária elevada incidente sobre a folha de pagamentos gera informalidade no mercado de trabalho e deixa os trabalhadores desamparados quanto a direitos previdenciários. Para além disso, a pandemia por coronavírus continua a gerar incertezas e dificuldades para o crescimento econômico. Entendo, sob essa ótica, que a desoneração da folha é um importante mecanismo para estimular o aumento da competitividade econômica, da geração de emprego e de renda.”

Nosso sócio conselheiro ainda afirma que: “O regime substitutivo de tributação previdenciária tende a proteger os direitos dos trabalhadores, ao mesmo tempo que pode tornar menos onerosa a sua contratação por parte das empresas. A faculdade da adoção da CPRB permite ao empregador avaliar qual o regime de fato menos oneroso para o setor em que atua e conforma-se à necessidade de geração de novos postos de trabalho.”

4.3. NOVAS ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO DE PIS/COFINS SOBRE OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS

No dia 04/01/2022, foi sancionada com vetos a Lei 14.292/2022, fruto da conversão da MP 1.063/2021, que modificou as regras de incidência de PIS/Pasep e Cofins sobre as operações de compra e venda de álcool e sobre o regime de comercialização de combustíveis por comerciante varejista. Em seguida, foi sancionada a Lei 14.367/2022, fruto da conversão da MP 1.100/2022, que promove alterações regulatórias ao comércio de etanol, bem como realiza ajustes ao PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de comércio nessa cadeia produtiva.

As modificações tributárias introduzidas pela nova legislação alteraram a Lei 9.718/1998, afetando a sistemática de incidência dessas contribuições e extinguindo a previsão de alíquota zero para o etanol anidro.

Em primeiro lugar, foi alterada a sistemática de incidência da contribuição ao PIS e da Cofins na venda de álcool. Com o novo texto, nas hipóteses de venda efetuada diretamente do produtor (ou do importador) para o revendedor varejista (ou para o transportador revendedor retalhista), deverão ser pagas as alíquotas de 1,5% (PIS) e 6,9% (Cofins), originalmente aplicadas para o contribuinte produtor ou importador, somadas às alíquotas de 3,75% (PIS) e 17,25% (Cofins), originalmente aplicadas para o contribuinte distribuidor. Posteriormente, com a edição da Lei 14.367/2022, foi alterada a redação desse artigo, apenas para explicitar que se aplica a qualquer pessoa jurídica comerciante varejista, bem como foi acrescentado o §21 ao art. 5º da Lei 9.718/98, para prever que aos transportadores revendedores aplica-se o mesmo tratamento conferido às pessoas jurídicas comerciantes varejistas.

Portanto, conforme o caso, o total das alíquotas será de 5,25%, referente à contribuição ao PIS, e de 24,15%, concernente à Cofins, recaindo sobre a receita bruta auferida nessas modalidades de venda de álcool. Essas alterações estão previstas no §4º-A, que foi incluído no art. 5º da Lei 9.718/1998 pela

nova lei. Por outro lado, se o importador exercer a função de distribuidor ou se o comerciante varejista efetuar importação, as alíquotas também serão aplicadas tal como supramencionado. Logo, para o importador que fizer distribuição e para o comerciante varejista que fizerem importação também se aplicam as alíquotas de 5,25% para o PIS e 24,15% para a Cofins. À semelhança do exposto no parágrafo anterior, essas alterações estão previstas no §4º-B, também incluído no art. 5º da Lei 9.718/1998 pela Lei 14.292/2022.

Além dessas modificações, foi extinta a previsão de alíquota zero de PIS/Cofins para o distribuidor de etanol anidro adicionado à gasolina. Esse distribuidor, a partir de agora, deverá pagar a alíquota de 1,5% relativa à contribuição ao PIS e de 6,9% atinente à Cofins incidentes sobre o etanol anidro usado na composição da gasolina, conforme o inc. I do art. 5º da Lei 9.718/1998. Essa alteração atinge destacadamente o etanol anidro importado, pois a maioria das importações de álcool são desse tipo. A extinção da alíquota zero decorre da revogação do inc. I do §1º do art. 5º dessa Lei de 1998.

Por fim, a Lei 14.292/2022 possibilitou que o distribuidor que está sujeito a PIS/Cofins sob o regime de apuração não cumulativa desconte créditos relativos à aquisição, no mercado interno, de álcool anidro para adição à gasolina, em consonância com o §13-A, incluído no art. 5º da Lei de 1988 pela nova lei. O §14-A, incluído no mesmo art. 5º, esclarece que esses créditos correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que incidiram sobre a operação de aquisição.

Durante o trâmite do Projeto de Conversão da MP n. 1.063/2021, que originou a lei citada, houve o acréscimo de disposição para estender às cooperativas sucroenergéticas a autorização de venda direta ao mercado varejista. Contudo, tal previsão foi vetada pelo Presidente, ao argumento de que seria inconstitucional por criar renúncia fiscal sem previsão orçamentária e por distorcer a concorrência setorial. Segundo as razões de veto, o aumento da alíquota do PIS/Cofins não surtiria os efeitos desejados, uma vez que as cooperativas pro-

dutoras ou comercializadoras de etanol têm a base de cálculo do PIS/Cofins reduzida a zero, por determinação do art. 15 da MP n. 2.158-35/2001.

Para superar o vício de inconstitucionalidade apontado, proporcionando um tratamento tributário equânime aos agentes dessa cadeia produtiva, a Lei 14.367/22 determina que as alíquotas de PIS/Cofins incidentes sobre as cooperativas, na venda direta, serão equivalentes a 8,4% sobre a receita e R\$ 0,1109 por litro de etanol – resultante da soma das alíquotas aplicáveis aos produtores, em vendas indiretas, e às distribuidoras.

Além disso, a nova lei faculta às cooperativas a adesão a um regime especial de apuração e pagamento das contribuições PIS/Cofins, também disponível para produtores, importadores e distribuidoras. Em tal regime, a alíquota do PIS/Pasep fica fixada em R\$ 0,08183 por litro de etanol vendido ao comércio varejista, enquanto a da Cofins incidirá no valor de R\$ 0,37632 por litro.

Para o sócio do CCA, Filipe Piazzzi, a Lei 14.292/2022 busca tão somente incrementar a arrecadação desses tributos para fazer face a meta de déficits da União. Lamentavelmente, a decisão do Governo contrasta com a necessidade de viabilizar o consumo de combustíveis renováveis.

É preciso lembrar que o álcool anidro é adicionado à gasolina no Brasil e, dessa forma, o tributo federal majorado vai ser pago pelos consumidores brasileiros que já estão sofrendo com o preço elevado desse insumo necessário para toda a população.

Em suas palavras, “de zero, sobre o etanol deve incidir 5,25% de Pis e 24,15% de Cofins (revendedor varejista ou importador). Já as bombas de combustível vão onerar o bolso dos consumidores com o álcool anidro que é adicionado à gasolina em 1,5% de Pis e 6,9% de Cofins. A se manter a curva de crescimento dos preços da gasolina e com o aumento da tributação do etanol, em breve, o brasileiro vai mesmo ter de aderir ao uso de veículos não motorizados.”

Por outro lado, quanto à Lei 14.367/2022, “a medida é louvável, pois proporciona um tratamento isonômico às cooperativas, tendo em vista que os produtores já haviam sido dispensados da exigência de intermédio de distribuidoras, com a edição da MP n. 1.063, convertida na Lei n. 14.292. A instituição de alíquotas equivalentes àquelas incidentes sobre produtores não cooperados, por sua vez, atende aos princípios da isonomia em matéria tributária, cristalizado no art. 150, II da Constituição.”

4.4. UNIÃO RECONHECE NÃO TRIBUTAÇÃO DO AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO CONCEDIDO POR MEIO DE TICKETS

Foi publicado, em 23/02, o despacho de aprovação presidencial do Parecer BBL n. 04/2022 da Advocacia-Geral da União a respeito da não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores recebidos por empregados a título de auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres. O entendimento vale inclusive para o período anterior à Reforma Trabalhista de 2017.

A instituição se posicionou oficialmente pela não tributação desse benefício de maneira ampla, reconhecendo que a concessão mediante tíquetes, vales ou cartões corresponde a pagamento *in natura*. Isso porque o seu uso é limitado para aquisição de gêneros alimentícios ou refeições, de forma que “não podem ser sacados ou convertidos em moeda corrente, mas tão somente utilizados para aquisição de bens específicos que poderiam, a rigor, serem entregues pelo próprio empregador”. Por essas razões, a AGU concluiu que a utilização de tíquetes, vales ou cartões como meios de recebimento não corresponde ao pagamento em dinheiro.

Em decorrência disso, o parecer afirma que o auxílio-alimentação concedido por tíquetes e congêneres não têm natureza remuneratória e não poderia ser alvo de tributação, em virtude do alcance do próprio *caput* do art. 28 da Lei 8.212/1991. Esse dispositivo limita a base de cálculo das contribuições previdenciárias à remuneração paga pelos serviços efetivamente prestados ou pelo tempo à disposição do empregador. Nesse sentido, afastou-se o argumento de que somente após

a Reforma Trabalhista a alimentação fornecida por meio de tíquetes e congêneres não seria tributável.

O tema era controverso pois a Receita Federal havia expressado o seu entendimento, por meio da Solução de Consulta n. 35/2019, de que esse tipo de benefício pago em tíquetes não seria correspondente ao pagamento *in natura* e, portanto, seria tributável até novembro 2017. Isso porque, nessa data, a lei da Reforma Trabalhista alterou a CLT para prever expressamente que as importâncias pagas a título de auxílio-alimentação não seriam base de incidência de qualquer encargo previdenciário, desde que não creditadas em dinheiro (art. 457, §2º). Até 2017, havia apenas a previsão do art. 28, §9º, “c”, da Lei 8.212/1991 de que a alimentação *in natura* não seria tributável.

Ao reconhecer a equiparação da alimentação paga por meio de tickets, vales ou cartões à alimentação *in natura*, o parecer da AGU consolida o entendimento de que a previsão do art. 28, §9º, “c”, da Lei 8.212/1991 é suficiente para afastar a incidência de contribuições sobre esse tipo de benefício mesmo em relação ao período anterior à Reforma Trabalhista.

O Parecer BBL n. 04/2022 foi aprovado por despacho do Presidente da República, o que lhe confere efeito vinculante para a Administração Federal, nos termos do art. 40, § 1º, da Lei Complementar 73/93. Essa aprovação faz com que os órgãos e entidades da União (inclusive a Receita Federal) sejam obrigados a dar fiel cumprimento ao que foi disposto no parecer da AGU.

Nossa sócia, Alice Jorge, ressalta que “a não incidência de contribuições sobre o auxílio-alimentação é mais do que apenas uma determinação legal. É medida que decorre diretamente dos parâmetros constitucionais, já que a União sequer tem competência para tributar parcelas que não têm caráter remuneratório. A alimentação é benefício que viabiliza o trabalho, na medida em que garante saúde e disposição para o cumprimento das funções profissionais pelos empregados. Não é paga pelos serviços prestados, ainda que por meio de tíquetes, vales ou cartões (que têm a sua utilização limitada à compra de gêneros alimentícios)”.

Complementa que “o posicionamento da AGU põe fim às discussões que existiam quanto a esse tema. Como o seu conteúdo é vinculante para a Administração federal, a Receita Federal não poderá realizar mais autuações sob esse fundamento. Além disso, a expectativa é de que a Procuradoria da Fazenda apresente desistência de recursos e contestações em todos os processos em andamento que envolvam controvérsia a respeito do tema. Por isso, o momento é propício para recuperação das contribuições pagas sobre o valor do auxílio-alimentação concedido por meio de tíquetes e similares.”

4.5. LEI AUTORIZA RETORNO DO TRABALHO PRESENCIAL DE GESTANTES

No dia 10/03, foi publicada a Lei n. 14.311/2022, que regulamenta o retorno ao trabalho presencial de gestantes afastadas em função da pandemia de Covid-19. Segundo dispõe a nova lei, estas trabalhadoras poderão voltar ao seu local de trabalho após sua vacinação completa contra o novo coronavírus ou mediante a assinatura de um termo de responsabilidade, para aquelas que decidirem não se vacinar. Vale notar, também, que o texto publicado pela presidência contou com vetos relevantes ao projeto de lei aprovado pela Câmara, no que diz respeito ao custeio da remuneração das gestantes afastadas.

Aprovado pelo plenário da Câmara dos Deputados em 06/10/2021, o texto do projeto de lei foi encaminhado ao Senado, que também o aprovou, com emendas, já na data de 16/12/2021, remetendo-o de volta à Câmara para análise das alterações. Em sequência, neste ano, a Câmara rejeitou as revisões do Senado, no dia 16/02/2022, encaminhando, para a presidência da República, o texto aprovado em outubro de 2021. Por fim, a sanção presidencial ocorreu – com vetos a alguns dispositivos – no dia 09/03/2022, com a lei entrando em vigor no dia seguinte, 10/03/2022, data de sua publicação.

A Lei n. 14.311/22 altera a Lei n. 14.151/2021, que já disciplinava o trabalho a distância de empregadas gestantes. Antes da entrada em vigor da nova lei, a lei do ano de 2021 estabelecia que as

empregadas gestantes deveriam permanecer afastadas do trabalho presencial durante a emergência de saúde pública causada pelo coronavírus, devendo, contudo, ficar disponíveis para, se possível, seguir desempenhando suas funções via trabalho a distância.

A Lei n. 14.151/2021 determinava, em sua redação original, que a remuneração devida à gestante não poderia ser suprimida durante o período de afastamento laboral, sem definir a quem caberia a responsabilidade pelo pagamento desse benefício nos casos de impossibilidade do exercício da atividade laboral a distância. Conforme já havia sido noticiado pelo CCBA, observou-se no Tribunal Regional da 4ª Região (TRF4) e no Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) decisões autorizando a compensação, como salário-maternidade, dos valores pagos às trabalhadoras gestantes afastadas, sob o entendimento de que estas verbas deveriam ser suportadas pelo Poder Público, e não pelo empregador, tendo em vista que têm natureza de benefício previdenciário.

Comentando esta postura por parte do Poder Judiciário, Guilherme Bagno, sócio do CCBA, confirma que esta era a opção constitucionalmente adequada: “Em 2021, o entendimento corretamente adotado em algumas manifestações do Judiciário foi o de que os benefícios instituídos pela Lei n. 14.151/2021 têm verdadeira natureza de salário-maternidade antecipado, ônus a ser suportado pela coletividade por força do princípio da solidariedade social – aplicando o mesmo fundamento adotado pelo Supremo Tribunal Federal em outras oportunidades.

Vale ressaltar que, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5938, que tratava sobre a constitucionalidade de se condicionar o afastamento de gestantes de atividades insalubres à existência de atestado médico recomendando tal afastamento (art. 394-A, CLT), o STF reconheceu, com acerto, que o salário-maternidade antecipado é ônus do INSS e não do empregador. De forma similar, a Receita também se posicionou, por meio da Solução de Consulta n. 287 de 2019, a respeito do direito do contribuinte de compensar integralmente o salário-maternidade nos casos de afastamento por insalubridade do ambiente de trabalho, por configurar gravidez de risco”.

Nesse contexto, o PL n. 2058/2021, que deu origem à lei publicada no dia 09/03/2022, também previa expressamente a substituição do pagamento de remuneração, que ocorreria às custas do empregador, pela concessão de salário-maternidade, custeado pelo Poder Público, nos casos em que for impossível o exercício da atividade laboral a distância. Guilherme explica que a opção do legislador fora acertada: “A adoção expressa do salário-maternidade como ferramenta para o custeio dos pagamentos às gestantes afastadas garantiria o direito social de proteção à maternidade, de forma a evitar que se acentue a desigualdade de gênero nos postos de trabalho”.

Contudo, os trechos do projeto de lei que diziam respeito a essa substituição foram objeto de veto pelo presidente da república. Expondo as razões dos vetos, a presidência afirmou que a proposição contraria o interesse público, ao supostamente aplicar de maneira indevida o auxílio-maternidade. Além disso, o Executivo também argumentou que haveria risco de aumentar sobremaneira as despesas vinculadas à seguridade social, colocando em risco a sustentabilidade da Previdência Pública e violando, entre outros dispositivos constitucionais, a regra que veda o aumento de despesas sem identificação da fonte de custeio.

Analisando o veto presencial, nosso sócio, Guilherme Bagno, identifica fortes equívocos na fundamentação empregada pela presidência: “O Poder Judiciário já havia proferido decisões, ao longo do último ano, em que se reconhecia que a concessão do salário-maternidade às gestantes afastadas é inarredável direito social destas trabalhadoras. Com isso, caem por terra os dois pilares de sustentação do veto presidencial: por um lado, não se pode falar de modo algum em aplicação indevida do salário-maternidade, pois a concessão deste, no caso em análise, representa justamente a efetivação de um direito das trabalhadoras gestantes. De outra margem, não ocorre criação ou ampliação de benefício, mas apenas sua concessão a quem, na legislação já em vigor, tem direito a esta ferramenta de proteção da maternidade”.

Com o veto presidencial, a lei segue sem prever a quem incumbe o custeio da remuneração das gestantes que não puderem desempenhar suas funções de forma remota, indefinição que os dispositivos vetados visavam sanar. Neste caso, a orientação do sócio do CCBA, Guilherme Bagno, é de que, assim como foi feito no ano de 2021, a empresa que realizar os pagamentos busque compensar, como salário-maternidade, os valores pagos a estas trabalhadoras. Confira a recomendação de Guilherme:

“O que se verifica é que a lei continua sem definir sobre quem recai o ônus do pagamento das gestantes afastadas. Mantendo-se esta indefinição, é possível recorrer ao Judiciário para pleitear a aplicação do entendimento já adotado em algumas decisões em 2021: o de que a verba prevista na Lei n. 14.151/2021 tem natureza de benefício previdenciário e, como tal, pode ser objeto de compensação pela empresa”.

O sócio do CCBA explica, ainda, que a possibilidade de compensação destes valores como salário-maternidade decorre da própria Constituição: “Como reconhecido pelo STF na ADI n. 5.938, em uma sociedade calcada em princípios constitucionais como o da solidariedade social, os custos da concretização de direitos sociais como o da proteção à maternidade devem recair não sobre o empregador, mas sim sobre toda a coletividade. Afinal de contas, não há dúvidas, em nosso ordenamento jurídico, de que financiar a Seguridade Social, seja direta ou indiretamente, é um dever coletivo”.

4.6. PLP AUTORIZA CONVERSÃO DE CRÉDITOS ACUMULADOS DE ICMS EM ATIVOS VIRTUAIS

O Projeto de Lei Complementar n. 50/2022 (PLC n. 50/22), apresentado em 06/04 à Câmara dos Deputados, pretende criar o Programa de Desoneração da Exportação de Bens e Serviços, alterando a Lei Kandir para autorizar os estados a converter créditos de ICMS em ativos virtuais que poderão ser negociados entre contribuintes – a serem utilizados exclusivamente no pagamento do ICMS.

De acordo com a proposta, os ativos virtuais serão constituídos pelos Fiscos estaduais no momento do processo de escrituração eletrônica do imposto. Se a proposta vier a ser aprovada, os referidos ativos virtuais poderão ser vendidos diretamente para outros contribuintes por meio de transferência direta da conta específica em instituição financeira ou negociados em bolsa de valores, a critério do titular original do crédito. De qualquer modo, a operação poderá ser feita com deságio sobre o valor nominal dos créditos do imposto.

O PLC prevê, ainda, que a implementação do programa ficará condicionada à regulamentação do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz).

A medida visa solucionar o problema relacionado ao crédito acumulado de ICMS em razão da desoneração das exportações. A Constituição Federal de 1988 prevê imunidade do ICMS nas operações que destinem mercadorias para o exterior, bem como assegura ao contribuinte a manutenção do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (art. 155, § 2º, X, 'a', da CRFB/88). Todavia, ainda assim, o ICMS vem onerando as exportações, em razão da dificuldade dos contribuintes em recuperar o imposto pago nas etapas anteriores do processo de circulação da mercadoria.

Onofre Batista, sócio do CCBA, destaca que: “Os resíduos tributários que ficam na exportação retiram competitividade dos produtos brasileiros. A não oneração tributária das exportações é norma constitucional que fica obliquamente ofendida com o acúmulo de créditos de ICMS. Isso precisa ser solucionado”.

4.7. PUBLICADA LEI QUE AUMENTA DESCONTO E QUANTIDADE DE PARCELAS DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Em 22/06, foi publicada a Lei n. 14.375/2022, fruto da conversão da Medida Provisória n. 1.090/2021 (MP do FIES), com o acolhimento de dispositivos que ampliam os benefícios da transação tributária para os contribuintes, inseridos pela Câmara dos Deputados.

Dentre estes, destaca-se: (i) o aumento da quantidade de parcelas em que o pagamento pode ser fracionado e do desconto concedido sobre o valor do débito; (ii) a possibilidade de utilizar de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL para pagamento das dívidas; e (iii) a inclusão de valores não inscritos em Dívida Ativa no programa de transação. A proposição segue para sanção presidencial na forma do Projeto de Lei de Conversão (PLV) n. 12/2022.

Os referidos dispositivos constam do art. 10 da Lei n. 14.375, que altera a Lei n. 13.988/2020. Essa lei estabelece os requisitos e as condições para a transação de dívidas com a União, suas autarquias e fundações. Os dispositivos ampliam de 50% para 65% o desconto máximo do valor total dos créditos a serem transacionados, bem como aumentam de 84 para 120 o número máximo de parcelas na transação. Esses descontos não entram na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, de acordo com a redação aprovada.

Além disso, a nova lei possibilita a utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal na apuração do IRPJ e da CSLL, e de base de cálculo negativa da CSLL para o pagamento dos débitos incluídos na transação. Esses créditos podem ser utilizados para pagar até 70% do saldo remanescente de dívidas após a incidência dos descontos previstos no programa de transação.

O texto aprovado permite também a transação individual e por adesão de créditos que ainda não inscritos em Dívida Ativa da União, incluindo tanto os débitos que estão em discussão no contencioso administrativo, como aqueles sobre os quais o contribuinte obteve decisão administrativa definitiva desfavorável. Também pode ser objeto de transação o saldo remanescente de programas de parcelamento anteriores, ainda em vigor, sendo mantidos os benefícios concedidos nesses programas.

Ainda, a redação da lei flexibiliza a exigência de garantias na transação, ao estabelecer que a impossibilidade material de prestação de garantias pelo devedor ou de garantias adicionais àquelas já formalizadas em processos judiciais não impossibilitam a entrada no programa de transação.

Ademais, a Lei 14.375/22 institui, em seu art. 12, um programa especial de regularização tributária na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Refis) para Santas Casas, Hospitais e Entidades Beneficentes da área da saúde. O Refis objetiva atenuar o impacto gerado, nessas instituições, pela criação do piso salarial da enfermagem.

Por fim, a nova lei dispõe também sobre as regras para a realização das transações resolutivas de litígio relativas à cobrança de créditos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies).

A sócia Maria Tereza Andrade avalia com otimismo as novas condições de transação: “Os dispositivos incluídos pela Câmara dos Deputados na MP do Fies e aprovados pelo Senado trouxera boas oportunidades para os contribuintes. A possibilidade de serem transacionados os débitos tributários ainda não inscritos em Dívida Ativa, antes mesmo de serem questionados perante o Poder Judiciário, podem reduzir, consideravelmente, o contencioso na esfera judicial, por exemplo.”

“Da mesma forma, a possibilidade de utilização de créditos oriundos de prejuízo fiscal de IRPJ e CSLL, bem como daqueles decorrentes da base de cálculo negativa de CSLL, para pagamento dos débitos transacionados pode ser usufruída, inclusive, por empresas do mesmo grupo econômico. Percebe-se, assim, um movimento pela flexibilização das regras da transação e, por conseguinte, de mais incentivo por parte do Poder Legislativo para redução da litigiosidade em matéria tributária”, acrescenta Maria Tereza.

Maria Tereza ressalva: “Embora a lei amplie os benefícios da transação tributária para os contribuintes, é indispensável a análise pormenorizada das condições aplicáveis a cada um, no intuito de identificar se os programas de transação serão realmente benéficos para a aquele contribuinte. Caso haja fundamentos robustos para a defesa dos contribuintes, pode ser mais interessante adotar outras estratégias para afastar a cobrança tributária.”

4.8. SANCIONADA LEI N. 14.375/2022 QUE ALTERA LEGISLAÇÃO RELATIVA ÀS TRANSAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO ÂMBITO FEDERAL

Foi publicada no Diário Oficial da União do dia 22/06/2022 a Lei n. 14.375, de 21 de junho de 2022, a qual promove alterações na legislação relativa às transações tributária no âmbito federal. O instituto da transação, uma das modalidades de extinção do crédito tributário, passa a ter condições mais vantajosas para os contribuintes. O instituto da transação, uma das modalidades de extinção do crédito tributário, passa a ter condições mais vantajosas para os contribuintes. A lei amplia de 50% para 65% o desconto máximo do valor total dos créditos a serem transacionados, o número máximo de parcelas nas transações foi aumentado de 84 para 120 parcelas, assim como foi permitida a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL até o limite de 70% para quitação de dívidas.

A Lei é proveniente da conversão da Medida Provisória n. 1.090/2021, que tratava de transações de dívidas concernentes ao Fundo de Financiamento Estudantil (Fies). Seguindo manifestação do Ministério da Fazenda, o Presidente vetou dispositivo do Projeto de Lei de Conversão que previa a não computação dos descontos concedidos na apuração da base de cálculo do IR, CSLL e PIS/Cofins. A razão do veto seria a inconstitucionalidade da medida, uma vez que, segundo mensagem enviada ao Senado, tratar-se-ia de renúncia fiscal sem medidas de compensação, o que é vedado pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Outra inovação introduzida pela Lei n. 14.375/22 é a possibilidade da utilização da transação para a cobrança de créditos tributários sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, seja por proposta individual do contribuinte ou por adesão, inclusive débitos em discussão no contencioso administrativo fiscal.

Onofre Alves Batista Júnior, sócio do CCBA, vê as novas condições introduzidas pela Lei n. 14.375/22 como uma excelente oportunidade de regularização, para os contribuintes

que possuem débitos tributários perante a União. Ademais, o Professor Onofre Alves Batista Jr., um dos pioneiros nos estudos do instituto da transação tributária – sendo autor do livro *Transações Administrativas* –, entende que “os contratos administrativos de transação visam extinguir controvérsias entre a Administração e administrados e devem ser celebrados quando a solução que proporcionam a formatação da melhor alternativa para o bem comum”.

4.9. SANCIONADA LEI COMPLEMENTAR QUE REDUZ O ICMS PARA BENS E SERVIÇOS ESSENCIAIS E EXCLUI TUST E TUSD DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS

No dia 23/06/22 foi aprovada a Lei Complementar n. 194/22, cuja matéria limita a alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) incidente sobre combustíveis, gás natural, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo. A LC considera estes bens e serviços como essenciais e indispensáveis e limita a incidência do ICMS conforme as alíquotas modais estipuladas pelos estados.

O diploma normativo, além de excluir TUST e TUSD da base de cálculo do ICMS, determinou a redução da alíquota da Cide e de PIS/Cofins incidente sobre as operações que envolvam etanol, a 0%, bem como a redução da alíquota de PIS/Cofins-Importação sobre o álcool importado para fins carburantes. Foram estabelecidas regras específicas para creditação de PIS/Cofins nesses casos.

O Projeto de Lei Complementar n. 18/22 foi aprovado no mês de junho pelos senadores e deputados, o qual originou a LC 194/22, sancionada no mesmo mês. O diploma normativo introduz limitação quanto à incidência de ICMS sobre produtos e serviços essenciais pela aplicação das alíquotas modais de cada estado, que variam entre 17% e 18%. A limitação passa a integrar o Código Tributário Nacional e a Lei Kandir.

A LC 194/22 estabelece que a União Federal compense as perdas de arrecadação dos estados, mediante dedução dos valores em parcelas de dívidas dos estados e do Distrito Federal, administrados pela Secretaria do Tesouro Nacional. A respeito desse tema, a nossa sócia, Alice Jorge, ressalta a importância da compensação, considerando a que “o ICMS corresponde à principal fonte de receita dos estados e do Distrito Federal, o que significa dizer que qualquer alteração resulta em impactos na arrecadação e, conseqüentemente, nos valores que seriam destinados à saúde, à segurança e à educação. Nesse sentido, o dispositivo que determina a compensação pela União Federal está em consonância com o pacto federativo. Apesar disso, a compensação alcança apenas o que exceder a 5% da arrecadação deste tributo no ano de 2021.”

Por outro lado, o documento sancionado pelo Presidente teve veto de alguns dispositivos que autorizavam formas de compensações e redução, à zero, da alíquota do PIS e da Cofins sobre determinados produtos. Entre as disposições vetadas pelo presidente Jair Bolsonaro estão: a compensação mediante desconto de parcelas de dívidas refinanciadas pela União; a compensação para as perdas de 2022, em proteção aos recursos da Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação); dispositivo que zerava a cobrança de PIS/Pasep (Contribuição para o Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e de Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) sobre gasolina, etanol e produtos do gênero. Os dispositivos foram vetados sob o fundamento dos impactos negativos decorrentes da perda da arrecadação, considerando o atual cenário de crise.

Em relação à Lei Complementar n. 192, a nova lei alterou dispositivos a fim de excluir a possibilidade de responsabilização administrativa, civil ou criminal dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos seus agentes públicos, considerando os dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que tange à redução da carga tributária do ICMS, em decorrência de renúncia fiscal.

Por fim, cabe notar que a Lei Complementar n. 194/2022 introduz o inciso X ao art. 3º da Lei Kandir para dispor: “o ICMS não incide sobre serviços de transmissão e distribuição e encargos setoriais vinculados às operações com energia elétrica”.

O setor elétrico brasileiro é marcado pela existência de três atividades básicas: geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. As atividades de transmissão e de distribuição são desenvolvidas com base em suportes materiais por meio dos quais o fluxo de energia é conduzido da central de geração até as unidades de consumo. De maneira resumida, as tarifas de uso dos sistemas de transmissão e distribuição têm como objetivo assegurar arrecadação de recursos suficientes para a cobertura dos custos da rede básica de energia elétrica.

A inclusão ou não da Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão (TUST) e da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD) na base de cálculo do ICMS incidente sobre operações com energia elétrica é tema controverso entre os contribuintes e os Fiscos estaduais. Em razão da divergência jurisprudencial quanto a esse assunto, alguns recursos especiais pertinentes foram afetados para julgamento sob a sistemática de recursos repetitivos conforme o Tema n. 986.

Marianne Baker, sócia do CCBA, considera como positivas as disposições introduzidas pela Lei Complementar n. 194/2022. “Acompanhamos, recentemente, a decisão do STF no Tema n. 745 de Repercussão Geral no sentido de que a energia elétrica é item essencial, não devendo ser submetida a alíquota majorada de ICMS. O legislador complementar confirma o entendimento proferido pela Suprema Corte e contribui para a finalização da questão. Apesar disso, ainda há controvérsia a respeito da necessidade de que as legislações estaduais sejam alteradas para que as operações envolvendo esses bens considerados essenciais tenham as alíquotas de ICMS efetivamente reduzidas”.

Ressalta, ainda, que “é extremamente positivo o reconhecimento, por lei complementar, de que o valor da TUST e da TUSD não pode ser incluído na base do ICMS. A previsão normativa põe fim à discussão existente entre os contribuintes

e as Fazendas Estaduais, consolidando o entendimento que vinha sendo reconhecido pelo STJ.”

No que tange à limitação das alíquotas de incidência do ICMS sobre os combustíveis no atual cenário socioeconômico do país, acrescenta Alice Jorge: “Na teoria, a redução da alíquota do ICMS e da Cide diminuirá o preço do combustível pago pelo consumidor final. Apesar de a medida ter potencial para reduzir o preço em até R\$ 0,82 temporariamente, é necessária a ressalva de que o seu alcance é limitado. Futuros ajustes da Petrobrás podem reduzir ou até mesmo anular o efeito de tal corte dos tributos, especialmente se considerado que o último reajuste da estatal, ocorrido em 17 de junho deste ano, aumentou o preço nas refinarias em R\$ 0,70. Novos reajustes são possíveis em um futuro próximo, seja por pressão cambial, seja em função do preço internacional dos combustíveis.”

4.10. DECRETO AMPLIA LISTA DE PRODUTOS DA ZFM SEM REDUÇÃO DE IPI

Foi publicado, em Edição Extra do Diário Oficial da União de 24 de agosto de 2022, o Decreto n. 11.182/22, o qual amplia a lista de produtos excepcionados da redução linear de 35% das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) por serem itens que também são produzidos por contribuintes estabelecidos na Zona Franca de Manaus (ZFM) que possuem o Processo Produtivo Básico (PPB). O novo decreto reestabelece a alíquota do imposto federal a outros 109 produtos que são tradicionalmente produzidos na Zona Franca de Manaus, tais como xarope de refrigerantes, isqueiro, carregador de bateria, *scanners*, entre outros.

Cabe recordar que, em 8 de agosto de 2022, o ministro Alexandre de Moraes, do Supremo Tribunal Federal (STF), proferiu decisão monocrática suspendendo parte dos efeitos do Decreto n. 11.158/22, o qual aprovou a nova Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) a produzir efeitos a partir de 1º de agosto de 2022 e excluiu a previsão de redução de alíquotas do IPI para 61 produtos que também são produzidos na ZFM.

Segundo o min. Alexandre de Moraes, apesar da exclusão de 61 produtos, o Decreto n. 11.158/22 reduziu linearmente o IPI de centenas de outros itens produzidos na ZFM com PPB. Conforme Nota Técnica 009/2022-CATE apresentada nos autos da ADI n. 7.159 pelo governador do Estado do Amazonas, apenas 11,5% do total de 528 itens produzidos na ZFM com PPB teria sido excepcionado pelo Decreto n. 11.158/22.

De acordo com o Ministério da Economia, a nova lista de exceção da redução das alíquotas do IPI, aprovada pelo Decreto n. 11.182/22, foi amplamente debatida pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) com “os principais atores regionais” e visa colocar termo à insegurança jurídica relacionada ao IPI em debate no Supremo Tribunal Federal.

Marianne Baker, sócia do CCBA, destaca que o imbróglgio normativo relacionado ao IPI no ano de 2022 tem causado transtornos aos contribuintes que, da noite para o dia, depararam-se com novas alíquotas do imposto federal a serem aplicadas. Ressalta que “apesar do novo decreto identificar 109 outros produtos para os quais não há redução do IPI, o Ministro Alexandre de Moraes citou, na última decisão monocrática proferida na ADI 7.153, lista que constava 528 NCMs de produtos fabricados na ZFM com PPB. Portanto, é provável que a publicação do Decreto n. 11.182/22 ainda não coloque fim à controvérsia em torno do tema”.

4.II. NOVO REQUISITO PARA A ADMISSÃO DE RECURSOS ESPECIAIS É PREVISTO POR EMENDA CONSTITUCIONAL

Em 15 de julho de 2022, foi publicada a Emenda Constitucional n. 125, que alterou o artigo 105 da Constituição Federal para instituir o requisito da relevância das questões de direito federal infraconstitucional para admissão de recursos especiais. A emenda foi resultado da PEC 39/2021, que buscou limitar o volume de recursos especiais que chegam ao Superior Tribunal de Justiça (STJ). A Proposta de Emenda 39/2021 foi de autoria da ex-deputada Rose de

Freitas e objetivou afastar da apreciação do STJ os casos que supostamente prescindem de atenção do referido tribunal.

Para que o recurso especial seja inadmitido em razão da ausência de demonstração da relevância, é necessária uma decisão colegiada, com a manifestação de 2/3 dos membros do órgão competente para julgamento pelo não conhecimento do recurso. Essa exigência está prevista no art. 105, § 2º da CR/88 que, após a alteração da EC n. 125/22, estabelece que “no recurso especial, o recorrente deve demonstrar a relevância das questões de direito federal infraconstitucional discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que a admissão do recurso seja examinada pelo Tribunal, o qual somente pode dele não conhecer com base nesse motivo pela manifestação de 2/3 (dois terços) dos membros do órgão competente para o julgamento.”

Além de exigir que o recorrente comprove a relevância das questões de direito federal infraconstitucional nos recursos, a Emenda Constitucional n. 125/22 estabelece, ainda, a natureza das matérias passíveis de recurso especial, quais sejam: ações penais, ações de improbidade administrativa, ações cujo valor da causa ultrapasse 500 salários mínimos, ações que possam gerar inelegibilidade, hipóteses em que o acórdão recorrido contrariar jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça, entre outras hipóteses que podem vir a ser previstas em lei.

Embora a Emenda Constitucional n. 125/22 estabeleça, em seu art. 1º, que a comprovação da relevância das questões de direito federal infraconstitucional presentes no recurso deverá ser feita “nos termos da lei”, o artigo 2º prevê que a comprovação da relevância já será exigida para os recursos especiais interpostos após a entrada em vigor da Emenda Constitucional em questão. Diante disso, entende-se que desde o dia 15/07/2022 está vigente o novo requisito de admissibilidade dos recursos especiais, no âmbito do STJ, tendo em vista que a EC n. 125/22 entrou em vigor na data de sua publicação.

A sócia do CCBA, Janaína Diniz comenta: “Ainda que a Emenda Constitucional n. 125 esteja em consonância com o atual movimento de criação de mecanismos que limitam o

acesso aos Tribunais Superiores, lamentamos que a medida tenha sido instituída sem estudos aprofundados sobre as suas repercussões, sobretudo em se tratando do chamado ‘Tribunal da Cidadania’. Dentre os principais efeitos da nova Emenda, está a relativização do princípio constitucional de acesso à Justiça, especialmente para os cidadãos que têm causas de menor valor. Além disso, acompanharemos agora a regulamentação do conceito de ‘relevância das questões de direito federal infraconstitucional’, conforme orienta a Emenda. Em relação a esse tema, já há controvérsias acerca da possibilidade de previsão em lei ordinária ou se esta somente poderia se dar por meio de alteração da própria Constituição, conforme discutido pelos parlamentares ao longo do processo legislativo.”

4.12. DECRETO ESTABELECE REDUÇÃO GRADATIVA DO IOF INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE CÂMBIO

Em 29 de Julho de 2022 foi publicado, no Diário Oficial da União (DOU), o Decreto n. 11.153 que altera o Decreto n. 6.306, de 14 de dezembro de 2007, cuja matéria regulamenta o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF). A principal alteração consiste na redução da alíquota do IOF incidente nas operações de câmbio ao longo dos próximos anos.

O Decreto n. 11.153, em vigor desde a data da sua publicação, estabelece uma redução gradativa da alíquota do IOF. A redução do tributo terá início somente em 2 de janeiro de 2023 e se estenderá até 2 de janeiro de 2028, sendo este último período o marco temporal em que será alcançada a alíquota zero. A redução se aplica às operações de câmbio para transferência ao exterior, de recursos em moeda nacional, mantidos em contas de depósito de não residentes no Brasil, provenientes de obrigações decorrentes de operações internacionais relacionadas à aquisição de bens e serviços e de saques no exterior por usuários finais.

O Poder Executivo, por meio do decreto, objetiva adequar a legislação ao Código de Liberalização de Capitais

da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). A adequação faz parte do processo de adesão do Brasil ao OCDE.

Guilherme Bagno, sócio do CCBA, comenta: “A redução da alíquota é medida capaz de fomentar os investimentos e a movimentação de recursos financeiros, em operações envolvendo o exterior, em consonância com o caráter extrafiscal inerente ao IOF, além de estar de acordo com os requisitos de adesão do Brasil ao OCDE”. Guilherme completa: “O aspecto gradativo da medida é de grande importância, considerando os impactos da renúncia fiscal inerente à redução das alíquotas, cujo valor é bastante expressivo.”

4.13. LEI PRORROGA E ELEVA DEDUÇÃO NO IMPOSTO DE RENDA PARA INCENTIVO AO ESPORTE

Em 25/08, foi publicada a Lei n. 14.439/2022, que prorroga até 2027 a possibilidade de dedução dos valores destinados a projetos desportivos e paradesportivos do Imposto de Renda, prevista na Lei n. 11.438/2006, denominada como Lei de Incentivo ao Esporte. Além disso, a nova lei eleva os limites para a dedução e aumenta a relação de proponentes dos projetos.

A Lei n. 14.439/2022 é originada do Projeto de Lei n. 130/2015, de autoria do ex-deputado federal João Derly (RS), aprovado pela Câmara em abril deste ano. O art. 1º da norma sancionada altera o art. 1º, caput, da Lei de Incentivo ao Esporte para prorrogar de 2022 até 2027 os incentivos fiscais para doações e patrocínios a projetos desportivos e paradesportivos por meio de dedução no Imposto de Renda.

Além disso, a nova lei aumenta o limite de dedutibilidade sobre o imposto de renda dos valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos, previamente aprovados pelo Ministério da Cidadania. O valor máximo de dedução foi elevado de: (i) 1% para 2%, para as pessoas jurídicas; e (ii) 6% para 7%, em relação às pessoas físicas.

O mesmo dispositivo também acrescenta o §6º ao art. 1º da Lei de Incentivo ao Esporte, o qual determina que os projetos desportivos destinados a promover a inclusão social por meio do esporte serão beneficiados com o percentual de dedutibilidade de 4% sobre o IRPJ, considerando-o conjuntamente com as doações e patrocínios a projetos culturais, previstos no art. 26 da Lei n. 8.313/1991 (Lei Roaunet), e os investimentos na produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, aos quais se refere o art. 1º da Lei n. 8.685/1993. Anteriormente, o referido limite percentual contemplava apenas as doações e patrocínios a projetos culturais e produções audiovisuais independentes. A inclusão de doações a qualquer projeto de caráter desportivo nesse limite representa mais uma alternativa para estimular as doações a projetos dessa natureza. Essa nova regra também foi incorporada ao inciso II, do art. 6º, da Lei n. 9.532, por meio do art. 2º da Lei n. 14.439/2022.

O art. 1º da nova norma altera, ademais, o art. 3º da Lei n. 11.438/2006 para incluir as instituições de ensino fundamental, médio e superior, na relação dos possíveis proponentes de projetos desportivos beneficiados com o incentivo fiscal.

Por fim, a nova legislação estabelece que o valor máximo dessas deduções no Imposto de Renda será definido anualmente pelo Poder Executivo, conforme as estimativas de arrecadação previstas na Lei Orçamentária Anual (LOA). Assim, os benefícios fiscais somente serão concedidos se observadas as formalidades exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar n. 101/2000.

A lei em comento foi sancionada pelo Presidente da República com veto na parte que estenderia a possibilidade de dedução de imposto de renda às empresas com tributação no regime de lucro presumido. Assim, atualmente, o incentivo permanece valendo somente para as empresas sujeitas ao regime de lucro real. Segundo a Presidência da República, o dispositivo vetado contraria o interesse público, sob a justificativa que a pessoa jurídica que opta por ser tributada com base no lucro presumido usufrui do benefício de simplificações em

algumas obrigações acessórias, as quais poderiam embaraçar o necessário controle estatal desses dispêndios se essa pessoa jurídica também pudesse fruir do benefício das referidas deduções no imposto de renda.

Não obstante, o veto presidencial ainda deverá ser analisado pelo Congresso Nacional, podendo ser derrubado por voto da maioria absoluta de deputados (257) e senadores (41), computados separadamente.

A sócia do CCBA, Alice Jorge, destaca que “a lei cria novas oportunidades para que as empresas destinem parte do tributo por elas devido a projetos sociais que estejam alinhados aos seus valores, mediante o aumento do limite de dedução dos valores despendidos com patrocínio ou doação a projetos desportivos e paradesportivos e aumento da relação de proponentes dos projetos. Vale a pena avaliar o investimento em projetos de interesse social.”

4.14. SANCIONADA LEI QUE AUMENTA A ALÍQUOTA DE CSLL PARA INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

No dia 05/09, foi publicada no Diário Oficial da União, a Lei n. 14.446, de 02 de setembro de 2022, em alteração à Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que institui a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas. A alteração consiste na inclusão do parágrafo único ao artigo 3º da Lei n. 7.689, que determina as alíquotas de 16% e 21% de CSLL a diferentes tipos de pessoas jurídicas que exercem atividades financeiras, até 31 de dezembro de 2022.

A Lei 14.446 foi promulgada pelo presidente da mesa do Congresso Nacional, Rodrigo Pacheco, após a aprovação da Medida Provisória n. 1.115, de 2022. As medidas provisórias editadas pelo Presidente da República são normas com força de lei em situações de relevância e urgência, que quando apreciada pelas Casas do Congresso Nacional se convertem definitivamente em lei ordinária. A Medida Provisória n. 1.115, de 2022, foi editada com o fim de compensar a renúncia de receita

ocasionada pelo Programa de Reescalonamento do Pagamento de Débitos no Âmbito do Simples Nacional (Relp). O Relp funciona como um tipo de Programa de Recuperação Fiscal com foco nas microempresas e microempreendedores individuais.

A Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988, prevê no artigo 3º, inciso I, a alíquota de 15%, a partir de 1º de janeiro de 2022, para as pessoas jurídicas do ramo de seguros privados, capitalização, corretoras de câmbio, administradoras de cartão de crédito, entre outras. O inciso II-A, por vez, estabelece aos bancos de qualquer espécie a alíquota de 20% a partir de 1º de janeiro de 2022. Desde a edição da MP n. 1.115/2022, houve aumento em 1% da CSLL devida por todos os tipos de instituições financeiras mencionados pelos incisos I e II-A do art. 3º, no período compreendido entre 1º de agosto e 31 de dezembro de 2022. Agora, a MP foi convertida em Lei.

Em artigo sobre o tema, publicado no Jota, os sócios do CCBA Paulo Coimbra e Onofre Batista ressaltaram os possíveis efeitos da conversão da medida provisória em lei: “Aparentemente, o tributo pensado tão somente decota parcela do lucro dos bancos, abastece o Erário e não gera efeitos reflexos na economia. Entretanto, agradando ou não, todos os tributos que incidem sobre a pessoa jurídica, em alguma medida, repercutem a carga tributária para o consumidor (no caso, para o tomador do dinheiro). Obviamente, para compensar o aumento na tributação, os bancos precisam repassar para seus clientes seus custos, razão pela qual o aumento acaba por propiciar maiores taxas de juros e *spread*.”

4.15. SANCIONADA LEI QUE REGULA O TELETRABALHO E ALTERA REGRAS DO PAT

Foi publicada em 05/09 a Lei n. 14.442/2022, que regula o teletrabalho e promove alterações tanto na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) quanto na Lei n. 6.321/76, especialmente no que se referem às regras do auxílio-alimentação e dos Programas de Alimentação do Trabalhador (PAT).

Conforme o texto aprovado, o regime de teletrabalho ou trabalho remoto – redação dada pelo art. 6º da Lei n. 14.442/22 ao art. 75-B da CLT – é “a prestação de serviços fora das dependências do empregador, de maneira preponderante ou não, com a utilização de tecnologias de informação e de comunicação, que, por sua natureza, não configure trabalho externo”. Todavia, o comparecimento do empregado às dependências do empregador para a realização de atividades específicas, mesmo que de modo habitual, não descaracteriza esse regime. Além disso, também ficou autorizada a adoção desse regime para estagiários e aprendizes.

Em relação ao auxílio-alimentação, foi mantida a redação dada pela Medida Provisória n. 1.108/22 determinando que as despesas do auxílio-alimentação sejam destinadas, exclusivamente, para o pagamento em restaurantes e estabelecimentos similares.

A lei ainda vedou ao empregador exigir ou receber qualquer tipo de deságio ou imposição de descontos, prazos de repasse ou pagamento que descaracterizem a natureza pré-paga e quaisquer outras verbas de benefícios diretos ou indiretos que não estejam atreladas ao fornecimento do auxílio-alimentação. Foi determinado, contudo, que a vigência dessa vedação será objeto de regulamentação para os programas de alimentação do trabalhador (PAT).

Ressalte-se que foi mantida a penalidade caso haja a execução inadequada, desvio ou desvirtuamento das finalidades dos programas de alimentação do trabalhador. Nesse sentido, foi prevista a aplicação de multa no valor de R\$5.000,00 a R\$50.000,00, podendo ser aplicada em dobro quando houver reincidência ou embaraço à fiscalização.

Além dessa penalidade, é previsto “o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica beneficiária ou do registro das empresas vinculadas aos programas de alimentação do trabalhador” no Ministério do Trabalho e Previdência e, conseqüentemente, a perda do incentivo fiscal da pessoa jurídica beneficiária.

O Projeto de Lei de Conversão da Medida Provisória n. 1.108/22 sofreu dois vetos. O primeiro foi em relação à faculdade de saque pelo trabalhador do saldo não utilizado ao final de 60 dias. Em suas razões o presidente argumentou que essa medida contraria o

interesse público, pois conflita com as regras do PAT. O segundo foi em relação à previsão que tornava obrigatório o repasse dos saldos residuais às centrais sindicais. Nas razões do veto foi alegada contrariedade às leis fiscais e potencial despesa para a União.

A respeito desse tema, nosso sócio, Guilherme Bagno, chama atenção para a nova redação conferida ao art. 1º da Lei n. 6.321/76, pela Lei n. 14.442/22, uma vez que “o referido artigo confere poderes ao decreto que regulamenta a referida lei para estabelecer limites ao gozo dos benefícios fiscais do PAT. Apesar de entendermos que essa não seria a interpretação constitucionalmente mais adequada, há risco de que os tribunais entendam que o Poder Executivo passa a ter competência para limitar diversas regras e benefícios por meio de decreto”.

Ademais, observa que “a redação das multas abre margem para possíveis exageros de aplicação por parte da autoridade fiscal, tendo em vista a escolha do legislador em manter termos, como ‘execução inadequada, desvio ou desvirtuamento das finalidades do auxílio-alimentação’, que são demasiadamente indeterminados e amplos, violando tanto o princípio da isonomia quanto o da segurança jurídica”.

Por fim, nosso sócio acrescenta que, “com a previsão de que o comparecimento habitual às dependências do empregador não descaracteriza o regime de teletrabalho ou trabalho remoto, a lei fornece mais subsídios para fundamentar a revisão da alíquota de RAT aplicável a estabelecimentos que tenham preponderantemente empregados em regime de teletrabalho. O Coimbra, Chaves & Batista encontra-se à disposição para esclarecimentos e assessoria.”

4.16. PUBLICADA LEI QUE REGULAMENTA O REEMBOLSO-CRECHE

Foi publicada a Lei n. 14.457, de 21 de setembro de 2022, que regulamenta os requisitos para que os empregadores adotem o benefício de reembolso-creche. Esse benefício está previsto na alínea “s” do §9º do art. 28 da Lei n. 8.212/1991, segundo a qual o reembolso-creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis

anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas, não integra o salário de contribuição.

Para fazer jus a esse benefício, o art. 2º da lei recentemente publicada enumera os seguintes requisitos: i) ser o benefício destinado ao pagamento de creche ou de pré-escola de livre escolha da empregada ou do empregado, bem como ao ressarcimento de gastos com outra modalidade de prestação de serviços de mesma natureza, comprovadas as despesas realizadas; ii) ser o benefício concedido à empregada ou ao empregado que possua filhos com até 5 anos e 11 meses de idade, sem prejuízo dos demais preceitos de proteção à maternidade; iii) ser dada ciência pelos empregadores às empregadas e aos empregados da existência do benefício e dos procedimentos necessários à sua utilização; e iv) ser o benefício oferecido de forma não discriminatória e sem a sua concessão configurar premiação.

Importante destacar que o parágrafo único determina que os limites de valores para a concessão do reembolso-creche, assim como as modalidades de prestação de serviços que serão aceitas, inclusive o pagamento de pessoa física, será objeto de regulamentação por ato do Poder Executivo. Ainda, a implementação do reembolso-creche está condicionada à formalização de acordo individual, coletivo ou de convenção coletiva de trabalho.

Além disso, destaque-se que a referida lei possui repercussões tributárias e previdenciárias. Nesse sentido, em seu art. 4º, a referida lei prevê, expressamente, que os valores desembolsados a título de reembolso-creche não constituem base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), nem mesmo rendimento tributável da empregada ou do empregado.

Em relação ao tema, o sócio fundador do CCBA, Paulo Coimbra, observa que “a Lei n. 8.212/1991, que trata sobre o salário de contribuição, dispõe especificamente sobre o reembolso-creche. Entretanto, essa nova lei estende o benefício, para além do reembolso-creche, a valores desembolsados para pagamento de pré-escola ou outros gastos com prestação de serviços de mesma natureza, o que é positivo, posto que essa previsão

expressa evita discussões relativas ao auxílio prestado à primeira infância”. Ele complementa que “além disso, é importante destacar que o benefício de reembolso-creche não abrange apenas as empregadas, mas também empregados, o que demonstra a preocupação estatal quanto à concretização de um direito fundamental à educação e a proteção à infância de modo amplo, conforme consagrado na Constituição Federal de 1988”.

Por fim, ele alerta que “há de se aguardar quais serão os critérios adotados pelo Poder Executivo para regulamentação do assunto, especialmente quanto aos limites de valores para a concessão do reembolso-creche e quais serão as modalidades de prestação de serviços admitidas. Eventuais previsões restritivas poderão ser incongruentes com os direitos fundamentais aos quais o legislador pretendeu dar concretude”.

4.17. MPS REDUZEM O IRRF SOBRE INVESTIMENTOS E REMESSAS AO EXTERIOR

Em 22/09, foram publicadas duas medidas provisórias que estabelecem benefícios para residentes ou domiciliados no exterior que invistam no Brasil, bem como para os residentes no País que realizarem viagens para o exterior.

A Medida Provisória n. 1.137/2022 reduz para zero a alíquota aplicável ao imposto de renda incidente sobre os rendimentos de investimentos de beneficiários no exterior. A Medida Provisória n. 1.138/2022, por sua vez, reduz o imposto de renda retido na fonte sobre os valores transferidos à pessoa física ou jurídica residente no exterior, quando destinados à cobertura de gastos pessoais de residentes no Brasil em viagens de turismo, negócios, serviço, treinamento ou missões oficiais.

A redução prevista pela MP n. 1.137/2022 alcança os rendimentos que constituam remuneração de capital aplicado em títulos ou valores mobiliários objeto de oferta pública, desde que emitidos por pessoas jurídicas de direito privado não classificadas como instituições financeiras e recebidos por residentes no exterior. Alberga os Fundos de Investimento

em Direitos Creditórios devidamente regulamentados pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), cujo originador ou cedente não seja instituição financeira. O benefício também se aplica a rendimentos gerados por letras financeiras.

A vantagem se aplica aos residentes ou domiciliados no exterior que realizem operações financeiras no Brasil, desde que em conformidade com as normas do Conselho Monetário Nacional (CMN). Também recebem igual tratamento os rendimentos das cotas dos Fundos de Investimento que invistam, com exclusividade e em qualquer proporção, em títulos da dívida pública federal, títulos ou valores mobiliários, ativos com rendimentos isentos e em operações compromissadas lastreadas em títulos públicos federais, ou cotas de fundos de investimento que apliquem em tais títulos públicos.

A tributação dos rendimentos dos cotistas de Fundo de Investimento em Participações em Infraestrutura (FIP-IE) ou de Fundo de Investimento em Participação na Produção Econômica Intensiva em Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (FIP-PD&I), instituídos pela Lei n. 11.478/2007 também foi objeto da MP n. 1.137/2022. Os rendimentos desses fundos, bem como dos Fundos Soberanos, cujo beneficiários estão no exterior, também receberam o benefício fiscal, com redução da alíquota a zero.

Por seu turno, a Medida Provisória n. 1.138/2022 reduz a alíquota do IRRF incidente sobre os valores transferidos aos residentes ou domiciliados no exterior, desde que destinado à cobertura de gastos pessoais de residentes no Brasil em viagens de turismo, negócios, serviço, treinamento ou missões oficiais.

Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos devem respeitar o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ao mês. A alíquota aplicável, atualmente de 25%, será de 6% para os fatos geradores que serão realizados entre 1º de janeiro de 2023 e 31 de dezembro de 2024. Após esse período, haverá acréscimo de 1% a cada ano. O benefício está previsto até o ano de 2027, que terá alíquota de 9%.

Para nosso sócio, José Henrique Guaracy, “a Medida Provisória n. 1.137/2022, com a finalidade de atrair capital estrangeiro, proporciona um tratamento equânime ao financiamento da dívida pública e às operações de capitalização da dívida corporativa. A Medida Provisória n. 1.138/2022, por outro lado, busca aliviar a tributação das agências de viagem e operadoras, melhorando a competitividade das empresas do setor no mercado internacional. O objetivo é a redução do custo das operações internacionais intermediadas por agências brasileiras, como reserva de hotéis e contratação de passeios”.

4.18. PUBLICADA LEI QUE ALTERA REGRAS DE DEDUÇÃO DE PERDAS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

No dia 17/11, foi publicada a Lei n. 14.467/2022, que regulamenta as regras relativas à dedução das perdas da base de cálculo de apuração do lucro real e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), devida pelas instituições financeiras. A lei originou-se da MP 1.128/22, que foi aprovada sem vetos na sua tramitação pelo Congresso Nacional.

A lei trata da possibilidade de dedução das perdas relativas ao recebimento de créditos, sejam eles decorrentes de operações inadimplentes, com atraso superior a 90 dias, ou de operações envolvendo pessoa jurídica em recuperação judicial ou procedimento falimentar.

A lei determina que as perdas decorrentes das operações inadimplidas sejam apuradas mensalmente, limitadas ao valor total do crédito. Já as perdas relativas às operações envolvendo empresa em processo de recuperação judicial ou falimentar serão calculadas com base na parcela do crédito superior ao valor que o devedor se comprometeu a pagar no processo de recuperação judicial, ou sobre o valor total do crédito, em caso de falência. Além disso, estabelece critérios específicos para a apuração da perda dedutível, mediante a aplicação de fatores no cálculo do crédito, denominados “A” e “B”. Os valores aplicáveis a cada fator varia em razão do crédito e da natureza da operação, nos termos do art. 3º, incisos I a V.

As novas alterações previstas na lei produzirão efeitos apenas a partir de 1º de janeiro de 2025. O tratamento não se aplica às administradoras de consórcio e às instituições de pagamento, conforme vedação do parágrafo único, do art. 1º, do diploma. Além disso, é vedada a dedução de perda no recebimento de crédito decorrente de operações que envolvam partes relacionadas ou pessoa residente ou domiciliada no exterior. O diploma é claro ao determinar que as instituições financeiras declarem os créditos que foram deduzidos e recuperados posteriormente, em qualquer período ou a qualquer título.

Onofre Batista, sócio do CCBA, comenta que a lei “está em consonância com o aspecto material de incidência do IRPJ e da CSLL, na medida em que permite a dedução de valores que não correspondem ao acréscimo patrimonial e, portanto, não devem compor a base de cálculo dos tributos supramencionados.”

4.19. CÂMARA APROVA PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR QUE INSTITUI O CÓDIGO DE DEFESA DO CONTRIBUINTE

Em 07 de novembro de 2022, a Câmara dos Deputados aprovou o Projeto de Lei Complementar (PLP) n. 17/22, que “estabelece normas gerais relativas a direitos, garantias e deveres do contribuinte, principalmente quanto a sua interação perante a Fazenda Pública e dispõe sobre critérios para a responsabilidade tributária”. O tema será apreciado pelo Senado Federal.

Para o deputado federal Felipe Rigoni, um dos autores do texto, é necessário regular a relação da Fazenda Pública com os contribuintes, mediante a fixação de balizas mínimas que devem ser observadas pela União, estados, municípios e o Distrito Federal.

Dentre as principais modificações previstas no PLP n. 17/2022 e em seu substitutivo, podemos destacar as alterações na Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional). A proposta de inclusão do art. 123-A no CTN, por exemplo, estabelece que “o pertencimento a um mesmo grupo econômico não acarreta, por si só, a responsabilização solidária ou de terceiros”.

O artigo 166 do CTN, que disciplina a restituição de tributos indiretos, também será alterado caso a Lei seja aprovada, permitindo que o contribuinte da relação jurídica promova a repetição de indébito tributário, ainda que ocorra a repercussão econômica do tributo para outra pessoa. Para o relator do projeto, deputado Pedro Paulo, a redação atual tem sido utilizada pela Fazenda Pública “como barreira quase intransponível à restituição de tributos indiretos recolhidos indevidamente pelo contribuinte”.

O texto também prevê a inclusão de dois parágrafos no art. 170-A, que atualmente veda a compensação de tributo antes do trânsito em julgado da decisão judicial que reconhece a ilegalidade ou inconstitucionalidade da cobrança. Se o projeto de lei vier a ser aprovado, a norma passará a assegurar “ao sujeito passivo o direito de compensar, por via administrativa, os valores não prescritos, no momento do ajuizamento da ação, com qualquer crédito tributário do respectivo ente tributante que não seja objeto de execução fiscal”.

Ademais, cabe destacar a pretensão de que sejam estabelecidas normas fundamentais da relação tributária, com a observância de critérios como a “adequação entre meios e fins que resultem em menor onerosidade aos contribuintes” e “a garantia à ampla defesa e ao contraditório”, além dos princípios gerais que regem a administração pública. O texto também prevê expressamente o uso da proporcionalidade entre o valor das taxas e o custo da atividade estatal, bem como estabelece que aplicação de penalidades pecuniárias que não sejam combinadas com a cobrança de tributos devem ser proporcionais e razoáveis.

O Código de Defesa dos Contribuintes dispõe, ainda, que o processo de fiscalização deve ser precedido de emissão de ordem de fiscalização, notificação ou ato administrativo, bem como regula a discussão do crédito tributário administrativamente e em juízo. Quanto ao contencioso tributário, o texto prevê a possibilidade de instauração de incidente de resolução de demandas repetitivas pelo tribunal administrativo.

Há também regra que, se aprovada, proibirá expressamente a atuação da Fazenda Pública em sentido contrário aos precedentes das Cortes Superiores. Nesse sentido, há proposta de norma que veda a lavratura de auto de infração, notificação de lançamento, inscrição do contribuinte em dívida ativa ou ajuizamento de execução fiscal, bem como negativa a impugnação, pedido de restituição ou recurso, quando tal atuação for contrária ao entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), em controle concentrado de constitucionalidade ou em recurso extraordinário julgado em sede de repercussão geral, bem como se for contrária ao entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ou do STF, proferido em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência, em recurso especial ou extraordinário repetitivo, em pedido de uniformização de interpretação de lei, ou em enunciado de súmula do STF ou do STJ.

A proposta prevê que a Fazenda Pública também deve observar orientação vinculante do próprio ente público, cristalizada em súmula, manifestação ou parecer normativo. Caso não se observe esses limites, poderá haver a configuração de dano moral ao contribuinte, salvo em caso de fundada incerteza ou divergência sobre a aplicação do precedente, que deverá ser atestada no respectivo ato administrativo, decisão, ou inicial da execução fiscal.

Para nosso sócio, Onofre Batista, “o Código de Defesa do Contribuinte representa significativos avanços na relação entre a Fazenda Pública e os contribuintes, na medida em que proporciona um tratamento adequado aos pagadores de tributos, assegurando direitos e garantias inerentes ao Estado Democrático de Direito. Aguardamos com muita expectativa a aprovação do projeto de lei”.

4.20.MPV REDUZ A ZERO ALÍQUOTAS DE PIS/ COFINS PARA SETOR AÉREO E ALTERA O BENEFÍCIO PARA O PERSE

No dia 21/12/2022, foi publicada no Diário Oficial da União (DOU), a Medida Provisória (MPV) n. 1.147 que promoveu alterações na Lei n. 14.148/2021, responsável por instituir

o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), criado pelo Governo Federal cujo intuito é impulsionar as atividades dos setores de eventos e turismo que sofreram impactos profundos decorrentes da pandemia da Covid-19. A alteração legislativa limitou o benefício de alíquota zero para o PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, sobre o resultado auferido pelas pessoas jurídicas pertencentes ao setor de eventos, bem como reduziu as alíquotas das referidas contribuições para contribuintes do setor de transporte aéreo de passageiros.

Em síntese, houve uma restrição das atividades a serem consideradas para fins de benefício fiscal. Antes da MPV n. 1.147, havia uma interpretação possível de que as pessoas jurídicas que tivessem seus códigos de CNAE elencados na Portaria ME 7.163/2021 poderiam usufruir do benefício em relação a todas as receitas da empresa. Com a alteração legislativa, afastou-se essa possibilidade de interpretação, visto que o benefício somente poderá ser aplicado às receitas decorrentes das atividades indicadas em ato do Ministério da Economia, conforme a nova redação do art. 4º da Lei 14.148/2021. O mesmo dispositivo foi alterado para prever que não é possível a tomada de créditos de PIS/Cofins, no regime não cumulativo, em relação às receitas decorrentes das atividades do setor de eventos.

Além disso, a MPV 1.147 também promoveu a redução a zero de alíquota do PIS/Cofins incidente sobre as receitas do transporte aéreo regular de passageiros, entre 1º de janeiro de 2023 e 31 de dezembro de 2026. O Governo Federal indicou que o benefício concedido às atividades de transporte aéreo resulta em uma redução de custos de mais de R\$500 milhões por ano para esse setor.

A MP entrou em vigor e passou a produzir efeitos na data de sua publicação, com exceção das alterações no §2º do art. 4º da Lei n. 14.148, de 2021, que trata da impossibilidade de manter os créditos do PIS/Cofins vinculados às receitas decorrentes das atividades do setor de eventos. Nesse caso, só produzirá efeitos a partir de 01/04/2023 (primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da MPV), conforme o disposto no art. 3, I, da medida provisória. No momento, a MPV está aguardando apre-

ciação por parte da comissão mista e ainda será analisada pelo Congresso Nacional. Após este trâmite legislativo, a MPV poderá ser convertida em lei ou perder a sua eficácia.

Onofre Batista, sócio nominal do CCBA, considera a MPV 1.147 importante e comenta: “A adoção de alíquota zero sobre as receitas do transporte aéreo regular de passageiros é um estímulo imprescindível para o setor, que foi profundamente afetado com os efeitos da pandemia de Covid-19. Já em relação às mudanças no dispositivo sobre o Perse, observa-se que há majoração indireta da tributação, na medida em que delimita o benefício fiscal apenas às receitas de atividades do setor de eventos. A redação anteriormente vigente reduzia a 0% a alíquota dos tributos incidentes sobre todo o resultado auferido pelas pessoas jurídicas do setor de eventos. Não havia limitação apenas às receitas relacionadas a este tipo de atividade. Por isso, entendemos que a medida provisória não pode produzir efeitos de maneira imediata, em respeito ao que determina a Constituição a respeito do assunto.”

5.

LEGISLAÇÕES ESTADUAIS

5.1. LEI MINEIRA ALTERA CÁLCULO DO ITCD INCIDENTE NA SOBREPARTILHA

Em 18/07/2022, foi publicada a Lei n. 24.221/2022 do Estado de Minas Gerais, que altera a forma de cálculo do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCD) incidente na sobrepartilha, bem como as hipóteses de perda de desconto no valor do tributo.

A nova lei foi originada do Projeto de Lei n. 2.918/2021, de autoria do deputado Bernardo Mucida (PSB), aprovado pelo Plenário da Assembleia Legislativa de Minas Gerais (ALMG), com algumas modificações realizadas no texto original durante a tramitação legislativa.

A referida norma acrescentou o parágrafo único ao art. 8º da Lei Estadual n. 14.941/2003, para permitir que o valor do ITCD já recolhido na primeira partilha seja atualizado no momento de apuração do novo valor de ITCD a ser cobrado na sobrepartilha, bem como nas demais hipóteses de recolhimento parcial do imposto.

Isso porque a sobrepartilha consiste em um inventário de natureza suplementar, justificado por nova arrecadação de bens e/ou direitos que não foram incluídos no inventário já encerrado. Trata-se de uma hipótese permitida pela própria

legislação quando parte da herança incluía bens remotos do lugar do inventário, litigiosos, de liquidação morosa ou difícil, ou que tenham sido sonegados, consoante os arts. 2.021 e 2.022 do CC/2002 e arts. 669 e 670 do CPC/2015.

Diante disso, na reabertura do inventário, há nova cobrança de ITCD, que deve ser recalculado sobre a totalidade dos bens e direitos apurados, deduzindo o valor de ITCD já recolhido na primeira partilha, conforme previsto no art. 25, III, do Decreto Estadual n. 43.981/2005.

Não obstante, o que se observava na prática era que a Administração Fazendária Estadual, ao apurar o ITCD incidente na sobrepartilha, atualizava o valor total dos bens, mas não atualizava o valor do imposto já recolhido na primeira partilha. Ou seja, o Fisco Estadual atualizava somente a base de cálculo do tributo, distorcendo consideravelmente o imposto incidente na sobrepartilha.

Nesse contexto, a proposição legislativa objetivou estabelecer, de forma expressa, a devida atualização do valor já recolhido a título de ITCD da mesma forma como é feita a atualização do valor dos bens que compõem a base de cálculo do referido tributo, em respeito ao princípio da isonomia tributária, conforme a justificação do PL.

Além disso, o texto original foi modificado pelo Plenário da ALMG, durante a votação do 1º turno, para incluir dentre os valores passíveis de atualização outros eventuais recolhimentos parciais do ITCD realizados pelo contribuinte, quando a quitação integral do imposto não ocorrer no mesmo ano do fato gerador.

Por fim, a nova lei incluiu também o art. 10-A à Lei Estadual n. 24.221/2022, a fim de possibilitar que o desconto eventualmente concedido em relação ao pagamento do ITCD na primeira partilha seja mantido na hipótese de declaração posterior de novos bens através de sobrepartilha ou de declaração retificadora. A concessão do desconto deve observar a forma, o prazo e as condições estabelecidos no Decreto Estadual n. 43.981/2005.

Adicionalmente, o art. 23 do referido decreto prevê o desconto de 15% sobre o valor devido de ITCD na transmissão *causa mortis* se o tributo for recolhido no prazo de 90 dias, contado da abertura da sucessão. Para fazer jus ao desconto, o contribuinte deve entregar a Declaração de Bens e Direitos (DBD) no mesmo prazo, não podendo omitir ou falsear as informações declaradas.

Desse modo, no caso da sobrepartilha, o desconto no valor do ITCD complementar é concedido somente se a DBD relativa à sobrepartilha também for entregue em até 90 dias. Assim, caso a sobrepartilha seja realizada após esse prazo, não cabe desconto no ITCD complementar.

Contudo, na prática, quando era realizada a sobrepartilha para incluir um bem remanescente, a Fazenda Estadual recalculava o valor do ITCD, sem considerar o desconto já usufruído anteriormente. Assim, onerava-se, de forma exorbitante, o valor do ITCD complementar, embora a própria Secretaria da Fazenda Estadual de Minas Gerais já tivesse se manifestado pela necessária manutenção do desconto já usufruído, nesse caso.

Diante disso, o PL foi proposto com o intuito de garantir que o desconto sobre os bens e direitos na primeira partilha seja mantido, caso a DBD inicial tenha sido entregue no prazo legal e nela não haja omissão dolosa ou falseamento de informações, como previsto no regulamento supracitado.

Essa alteração normativa, por sua vez, foi justificada no sentido de que a omissão que deve acarretar a perda do desconto deve ser apenas aquela intencional, consubstanciada na intenção negativa do contribuinte de prestar declaração falsa ao Fisco, ou simplesmente sonegá-la. Assim, objetivou-se premiar os contribuintes de boa-fé, e, de outro lado, agravar o valor do ITCD para aqueles que intencionalmente omitem os bens do inventário.

Nossa sócia Alice Jorge avalia positivamente a nova lei: “A alteração da lei mineira se mostra muito pertinente para corrigir um equívoco comum na apuração do ITCD pela autoridade fazendária, uma vez que, ao calcular o imposto incidente na sobrepartilha, o valor de ICTD já recolhido na primeira partilha

não era atualizado antes de ser deduzido da base de cálculo. Em contrapartida, o valor total dos bens partilhados era atualizado, ampliando demasiadamente a carga tributária.”

“Da mesma forma, a modificação normativa para prever, expressamente, a manutenção do desconto no valor do ITCD já usufruído pelo contribuinte se revela muito coerente. Ora, a realização da sobrepartilha não constitui justificativa plausível e capaz de embasar o ato de revogação de desconto regularmente concedido pelo Fisco e já usufruído pelo contribuinte, tendo em vista que a sobrepartilha é permitida pela própria legislação, inclusive a fim de garantir, em alguns casos, a celeridade processual. Assim, tal revogação infundada vai de encontro à segurança jurídica e à proteção da confiança do administrado na Administração Pública, as quais reclamam por uma observância reforçada no âmbito do Direito Tributário,” conclui Alice.

5.2. SÃO PAULO LIBERARÁ CRÉDITOS DE ICMS SEM FISCALIZAÇÃO PRÉVIA

No dia 6 de agosto, foi publicada no Diário Oficial do Estado de São Paulo (DOE/SP) a Portaria SRE n. 54/2022, que prevê os procedimentos para dispensa de fiscalização prévia para a liberação de créditos acumulados de ICMS a contribuintes.

A presente portaria regulamenta os procedimentos simplificados para apropriação dos créditos, do regramento instituído pela Lei Complementar n. 1.320/2018, e entrará em vigor no dia 1º de setembro de 2022, produzindo efeitos em relação aos pedidos de apropriação registrados no Sistema Eletrônico de Gerenciamento do Crédito Acumulado (e-CredAc) a partir desta data. Para a aplicação desses procedimentos, serão admitidos apenas os pedidos relativos às 25 referências mensais imediatamente anteriores ao mês do registro da solicitação no e-CredAc.

Excepcionalmente, esses procedimentos também se aplicarão às solicitações realizadas antes da entrada em vigor da portaria, desde que ainda estejam pendentes de autorização para apropriação e se refiram a até 25 meses imediatamente anteriores ao mês da vigência do ato normativo.

É importante destacar que há critérios específicos que deverão ser observados para que o contribuinte faça jus à liberação do crédito sem que haja a prévia fiscalização. Do art. 1º da portaria mencionada, que acrescentou à Portaria CAT n. 26/2010 o art. 45-A, extrai-se que a autorização para apropriação do crédito acumulado, previamente à verificação pela autoridade fiscal, dependerá de critérios objetivos pretéritos aptos a qualificar os contribuintes como “bons pagadores de impostos”, tal como já ocorre com outras iniciativas no âmbito do Programa de Estímulo à Conformidade Tributária (“Nos Conformes”).

Sendo assim, para os contribuintes classificados como “A+” será liberado 100% do crédito acumulado, dispensada a apresentação de garantia. Já para aqueles classificados como “A”, será liberado 80% do crédito acumulado, enquanto o restante dos créditos estará condicionado a apresentação de garantia correspondente a 20% do seu valor. Para os contribuintes classificados na categoria “B”, será liberado 50% do crédito acumulado e, para o restante dos créditos, será necessário apresentar garantia de 50% desse valor. Além disso, a autorização expressa valerá para os créditos gerados nos 25 meses imediatamente anteriores à data do requerimento da empresa.

Embora a portaria não estabeleça um prazo de resposta para os requerimentos de liberação do respectivo crédito, a estimativa é de que a autorização da liberação do crédito seja muito mais célere do que outrora, haja vista a desnecessidade de fiscalização prévia. Ainda, em que pese a falta de estipulação de prazo de resposta pelo Fisco, é importante observar que o artigo 33 da Lei n. 10.177/1998 estabelece o prazo máximo de 120 dias para resposta de requerimentos de qualquer espécie apresentados à Administração Pública do Estado de São Paulo.

Diante disso, o sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, destaca a importância dessa nova portaria. Segundo ele, “o contribuinte aguardava, há mais de quatro anos, o regulamento do procedimento simplificado de apropriação de créditos acumulados de ICMS. A presente portaria veio em boa hora, visto que a autorização da liberação des-

ses créditos proporcionará incomensurável alívio financeiro a muitas empresas, em especial os grandes exportadores, que tendem a acumular um quantitativo de créditos de ICMS significativo”. Por fim, destaca que, “conforme a legislação paulista, os requerimentos administrativos devem ser analisados no prazo de 120 dias e, na ausência de prorrogação fundamentada, será possível recorrer ao Judiciário para compelir o Fisco a decidir sobre os pedidos em tempo razoável”.

5.3. MINAS GERAIS AMPLIA ISENÇÕES E REDUÇÕES DE ICMS PARA ESTABELECIMENTOS HABILITADOS NO REPETRO

No dia 17/11, o Governo de Minas Gerais publicou o Decreto n. 48.532/2022, que ampliou as isenções do ICMS para abranger a saída e a entrada de determinados produtos promovida por estabelecimentos industriais mineiros habilitados no Repetro, no Repetro-Sped ou no Repetro-Industrialização. Dentre os itens incluídos estão equipamentos nacionais e importados para exploração e produção de petróleo e de gás e produtos conexos a atividades industriais.

O novo Decreto n. 48.532/2022 alterou a redação de três itens da Parte I do Anexo I, que abrange as isenções de ICMS no Estado, e de dois itens da Parte I do Anexo IV, que trata das reduções da base de cálculo do imposto. Na prática, houve exoneração (mediante isenção ou redução da base de cálculo) das seguintes operações, desde que observadas determinadas condições:

1. saída interestadual de produtos laminados ou galvanizados de ferro ou aço, fio-máquina e fios de ferro ou aço, desde que promovida por estabelecimento industrial fabricante de Minas Gerais habilitado no Repetro, no Repetro-Sped ou no Repetro-Industrialização, optante pelo tratamento tributário especial para as operações com mercadorias destinadas a estabelecimentos da indústria naval e da indústria de produção e de petróleo e de gás natural (item 66 do Anexo I);

2. saída de equipamentos para exploração e produção de petróleo e de gás (indicados na parte 10 do anexo IV do RICMS/2002), de estabelecimento industrial habilitado em uma das modalidades de regime aduaneiro, em operação interna ou interestadual, com destino a estabelecimento industrial de contribuinte habilitado no Repetro-Sped, para utilização na fabricação de equipamentos necessários às atividades de exploração e produção de petróleo e de gás natural e de construção de bens que venham a ser destinados a contribuinte habilitado no Repetro (item 178 do Anexo I e item 45 do Anexo IV);
3. entrada de equipamentos para exploração e produção de petróleo e de gás, decorrente de importação do exterior, promovida por estabelecimento industrial de Minas Gerais habilitado em uma das modalidades do Repetro, desde que esses equipamentos importados não tenham similar produzido no Brasil e sejam destinados, também, à fabricação de equipamentos necessários às atividades de exploração e produção de petróleo e de gás natural e de construção de bens, que sejam posteriormente destinados a contribuinte habilitado no Repetro (item 179 do Anexo I e do item 49 do Anexo IV).

Contudo, cabe destacar que as isenções e as reduções mencionadas anteriormente não se aplicam a algumas situações, segundo dispõe o art. 9º-A do Capítulo V do Anexo XVI, que foi acrescido ao RICMS/2022 pelo Decreto n. 48.532/2022. Por força deste novo dispositivo, os benefícios conferidos pelo Decreto n. 48.532/2022 aos estabelecimentos industriais mineiros não se aplicam i) à importação realizada sob o amparo do Repetro-Sped no âmbito federal de bens e mercadorias permanentes ou temporários destinados às atividades de exploração e produção de petróleo e gás natural; nem ii) à importação de aparelhos, partes ou peças diretamente incorporados aos bens principais listados pela Receita Federal do Brasil no âmbito do Repetro-Sped para operacionalizá-los (vide o art. 3º, III, e os Anexos I e II da IN RFB 1.781/2017); nem mesmo iii) à importação das ferramentas utilizadas para a manutenção desses bens principais.

O Decreto n. 48.532/2022 também trata de outros aspectos do tratamento tributário especial decorrente do Repetro, do Repetro-Sped e do Repetro-Industrialização, tais como os requisitos para o aproveitamento dos benefícios já mencionados e as hipóteses de diferimento do lançamento do ICMS na saída de matéria-prima, produtos intermediários e insumos.

Diante da complexidade das alterações realizadas pelo novo Decreto e da importância do Repetro, do Repetro-Sped e do Repetro-Industrialização para os contribuintes atuantes na indústria de produção e de petróleo e de gás natural, a busca por recomendações técnico-jurídicas se mostra imprescindível. Por isso, a equipe do CCBA conta com time especializado, sempre à disposição para dirimir dúvidas e resolver as dores dos seus clientes, maximizando resultados com responsabilidade.

O sócio nominal do CCBA, Onofre Batista, afirma que “as alterações realizadas no RICMS/2002 pelo Decreto n. 48.532/2022 merecem a atenção dos contribuintes atuantes na indústria de produção de petróleo e de gás natural, especialmente dos fornecedores de equipamentos, pois os benefícios garantidos agora pela norma podem se consubstanciar determinantes para o futuro dessas empresas, que ainda se encontram em um cenário econômico incerto e instável”.

5.4. ITCMD PODE SER REDUZIDO NO ESTADO DE SÃO PAULO

Em sessão extraordinária, ocorrida no dia 21 de dezembro, a Assembleia Legislativa de São Paulo (Alesp) aprovou o Projeto de Lei (PL) n. 511/2020. O referido PL altera o artigo 16 da Lei Estadual n. 10.705/2000, reduzindo o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), passando de 4% para 0,5% nas doações e 1% nas transmissões em razão de morte.

O ITCMD foi instituído no estado de São Paulo por meio da Lei n. 10.705/2000. Embora a instituição do referido imposto seja de competência dos estados e do Distrito Federal, a alíquo-

ta máxima da exação é fixada pelo Senado Federal – conforme determina a Constituição Federal (art. 155, §1º, IV). Atualmente a alíquota máxima é de 8%, nos termos da Resolução n. 9/1992. Todavia, fica a cargo dos referidos entes estabelecer as suas respectivas alíquotas dentro desse limite.

O PL n. 511/2020 foi proposto em agosto de 2020, pelo então deputado Frederico d'Ávila, que argumentou ser injustificável a exacerbação da carga tributária sobre a transmissão de bens, principalmente após a pandemia. Nesse sentido, ele justifica que é necessária a redução da carga tributária para que se atraia mais investimentos para o estado de São Paulo. Em Reunião Conjunta das Comissões de Constituição, Justiça e Redação, e de Finanças, Orçamento e Planejamento, houve manifestação favorável ao PL, que foi posteriormente aprovado pela Alesp.

Agora, o texto está pendente de sanção pelo governador de São Paulo, Rodrigo Garcia (PSDB). Caso não seja sancionado ou vetado até o dia 31 de dezembro, caberá ao novo governador, Tarcísio de Freitas (Republicanos), decidir se sanciona ou veta o PL, a partir de 1º de janeiro. A Secretaria Estadual da Fazenda e Planejamento calcula que, com a sanção do PL, o estado de São Paulo poderá deixar de arrecadar cerca de 4 bilhões de reais por ano.

Paulo Coimbra, sócio fundador do CCBA, afirma que “a redução de alíquotas tem sido um mecanismo bastante utilizado para combater a recessão econômica causada pela pandemia por Covid-19. Contudo, a sanção do projeto de lei ainda é incerta, especialmente diante do parecer desfavorável da Fazenda Estadual. Caso haja veto, uma alternativa viável para ajuste da tributação em prestígio ao princípio da capacidade contributiva é a adoção de alíquotas progressivas, como ocorre em outros estados, tais como Pernambuco, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul. Ademais, essa iniciativa paulista, caso seja aprovada, poderá ensejar em uma nova e inusitada frente da lamentável guerra fiscal entre as unidades federativas. Um dos maiores golpes que a autonomia de um ente federado pode sofrer tende a decorrer do abuso em sua utilização. Utilizar mal a autonomia

pode atrair limitações de todo indesejáveis. Assistimos isso, de forma emblemática em relação aos municípios, que tiveram sua autonomia para fixação de alíquotas de ISS severamente infirmada. Parece que alguns estados, não satisfeitos com os conflitos intrafederativos em torno do ICMS, e com as limitações de sua competência tributária deles decorrentes, buscam novas formas artificiais (violando neutralidade, dentre outras importantes premissas e princípios federativos) predatórias de atração de investimentos e de riquezas. Não obstante, este é um tema de muito interesse dos contribuintes que pretendem realizar planejamento sucessório para transmissão de seu patrimônio. Estamos atentos para acompanhar a evolução do tema”.

6.

DECISÕES DO CARF E DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

6.1. CARF

6.1.1. REVOGAÇÃO DA LIMITAÇÃO DE VALOR NOS JULGAMENTOS VIRTUAIS DO CARF

No dia 07/04, foi publicada a Portaria ME n. 3.125/2022, a qual alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) para ampliar as possibilidades de realização de sessões do Carf por meio virtual, antes limitada a rol restrito de situações. Dentre as alterações, tem destaque o fim do limite de valor para julgamento em sessões virtuais pelo Carf.

Na sistemática anterior à edição da Portaria ME n. 3.125/2022, o julgamento virtual de recursos era limitado a processos cujo valor original fosse de até R\$ 36.000.000,00. Para além destes, só poderiam ocorrer por meio virtual o julgamento de recursos que, independentemente do valor, tivessem por objeto matéria de súmula ou resolução do Carf, ou de decisões transitadas em julgado proferidas pelo STF em repercussão geral ou pelo STJ em recursos repetitivos.

Agora, com as alterações da Portaria ME n. 3.125/2022, fica revogado o § 2º do art. 53 do Regimento Interno do Carf, que previa os requisitos para julgamento virtual, dentre os quais a referida limitação a causas cujo valor não ultrapassasse R\$ 36.000.000,00. Sendo assim, processos de qualquer valor poderão ser julgados em

sessão pública de julgamento virtual, sem qualquer limitação de quantia. Além disso, ao mesmo art. 53 foi adicionado o § 5º, o qual prevê que “ato do presidente do Carf estabelecerá critérios para retirada do recurso de pauta, a pedido das partes, para julgamento em sessão presencial”.

Também foram modificadas as regras concernentes às sessões de sorteio de lotes de processos aos conselheiros. Nessa questão, a inovação proporcionada pela Portaria ME n. 3.125/2022 foi previsão expressa, antes ausente, de que estas poderão ser realizadas por videoconferência. Ademais, antes desta Portaria, apenas em situações excepcionais estas sessões poderiam ser realizadas em colegiado distinto daqueles que os conselheiros integram. Agora, a sessão em colegiado distinto não está mais limitada a hipóteses extraordinárias, ficando restrito a situações excepcionais apenas o de sorteio fora do ambiente da sessão, novidade também introduzida pela nova Portaria ME. Tal sorteio fora da sessão ocorrerá sob supervisão da Assessoria Especial de Controle Interno (AECI) do Ministério da Economia, sendo a gravação disponibilizada no sítio do Carf na internet.

Por fim, também merece relevo a reformulação do § 8º do art. 80 do Regimento, que trata sobre o julgamento de representações de nulidade de decisões proferidas em desacordo com o disposto nos arts. 42 e 62 deste mesmo diploma normativo. Com a Portaria ME n. 3.125/2022, estas também poderão ser realizadas via videoconferência.

Analisando o pacote de modificações, Onofre Batista Alves Júnior, *name partner* do CCBA, pondera que a incorporação de avanços tecnológicos nos procedimentos da administração pública é benéfica, mas requer cautela para que discussões de grande relevância não sejam empobrecidas na transição para o meio virtual: “A realização de sessões de órgãos federais por meio virtual pode ser ferramenta de democratização do acesso à justiça, em especial em um país de dimensões continentais como o Brasil. Contudo, é essencial que se tome o devido cuidado para que a qualidade das decisões tomadas por estes órgãos não sofra qualquer prejuízo, mesmo que em nome da facilitação do acesso ao judiciário para advogados dos rincões distantes do país”.

Comentando o fim da limitação de valor para julgamentos online, Onofre alerta que “como facilmente verificado durante a pandemia, e como indicam uma série de estudos científicos, nosso cérebro tem dificuldade consideravelmente maior para seguir focado no conteúdo veiculado por telas, quando comparado às exposições feitas presencialmente. O natural – e humano – comprometimento da atenção do julgador em sessões virtuais é um risco muito sensível para o mundo do direito, em especial quando se admite o julgamento por videoconferência de causas de qualquer valor – cuja relevância, portanto, pode ser elevada, tanto para o Fisco quanto para o poder público”.

“Mais do que nunca, é essencial que o operador do direito realize sua exposição de forma clara e concisa, de modo a mitigar as perdas na comunicação que o ambiente virtual pode ocasionar. O Coimbra, Chaves & Batista encontra-se à disposição para esclarecimentos e assessoria, inclusive em como adequar a comunicação com o julgador aos novos canais de transmissão da mensagem”, conclui nosso *name partner*.

6.1.2. CARF PERMITE CRÉDITO DE PIS/COFINS SOBRE FRETE DE PRODUTOS ACABADOS

Em 16/08, a 3ª Turma da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) permitiu o aproveitamento de créditos de PIS/Cofins sobre despesas com frete de produtos acabados, ao julgar o Processo n. 11080.005380/2007-27. A decisão representa uma mudança no entendimento do colegiado.

No referido processo, o contribuinte questionou o indeferimento de um pedido eletrônico de ressarcimento de créditos relativos ao PIS e à Cofins sobre os gastos com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa e para outros estabelecimentos. A fiscalização alegou que o transporte não poderia ser considerado insumo, em virtude de não se tratar de uma operação de venda.

O relator do caso, conselheiro Valcir Gassen, votou no sentido de que o frete é essencial para a atividade do contribuinte, haja vista que, ao subtraí-lo, não seria possível a realização da ativi-

dade econômica exercida pela empresa. Nesse sentido, os gastos com o frete de produtos acabados são essenciais para a operação da empresa, enquadrando-se nos critérios de essencialidade e relevância, definidos pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o REsp n. 1.221.170, representativo do Tema Repetitivo n. 779.

No entanto, o conselheiro Rosaldo Trevisan abriu divergência, sustentando que os produtos acabados não podem ser considerados como insumos, uma vez que não são relativos à produção nem a uma operação de venda, mas sim a uma mera transferência. Nesse sentido, o conselheiro concluiu que as leis que disciplinam o creditamento de PIS e Cofins não permitem créditos em relação ao frete de produtos acabados. Não obstante, a divergência foi acompanhada somente pelos conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire e Vinicius Guimarães, prevalecendo, por maioria, o voto do relator.

Essa decisão revela uma mudança de posicionamento adotada pela Câmara Superior, que até então vinha negando o direito ao creditamento dos gastos com frete de produtos acabados. Essa alteração de entendimento pode ser atribuída à sua nova composição. Na atual gestão do presidente Carlos Henrique de Oliveira no Carf, os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Rosaldo Trevisan e Vinicius Guimarães estrearam na Câmara Superior. Em razão da participação do presidente do Conselho, também participou dessa sessão a vice-presidente do tribunal, Ana Cecília Lustosa.

No entanto, já em 2018, eram encontradas algumas decisões esparsas da Câmara Superior pelo reconhecimento do direito a créditos de PIS/COFINS decorrente de despesas com fretes para a transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos do contribuinte. A título de exemplo, ao julgar o Processo n. 13971.001080/200417, a 3ª Turma da CSRF, por unanimidade, decidiu que os gastos com fretes para o transporte de produtos acabados para a formação de lotes destinados à exportação constituiriam despesas na operação de venda, nos termos do art. 3º, caput e inciso IX, da Lei n. 10.833/2003, o qual permite o creditamento pelo contribuinte.

Para a sócia do CCBA, Marianne Baker, “a decisão da Câmara Superior é coerente com a lógica de não-cumulatividade disciplinada pela legislação. O art. 3º, inciso IX da Lei n. 10.833/2003 permite o creditamento de despesas referentes ao frete na ‘operação’ de venda e não apenas ao ‘frete de venda’. Nesse sentido, o direito ao crédito inclui os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda, dentre os quais estão os fretes de transferência de produtos acabados, como acertadamente reconheceu a 3ª Turma da CSRF.”

“Além disso, a decisão está em consonância com os critérios firmados pelo STJ ao julgar o Tema Repetitivo n. 779, haja vista que os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, indubitavelmente, são essenciais ao processo produtivo do contribuinte”, finaliza Marianne Baker.

6.1.3. CSRF AFASTA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE PLR

Na semana do dia 26 de agosto, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) proferiu duas decisões favoráveis à não incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) nas seguintes circunstâncias: (i) quando os pagamentos forem efetuados a diretores não empregados; e (ii) quando a PLR for acordada no fim do período de aferição, mas antes do pagamento das parcelas. As decisões representam uma mudança no entendimento do colegiado, contando com a aplicação do desempate pró-contribuinte.

No processo n. 16682.720290/2014-23, o contribuinte (IRB-Brasil Resseguros S.A) havia efetuado o pagamento de PLR a diretores não empregados e deixado de incluir tais valores na base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes, com amparo na isenção prevista no art. 28, §9º, da Lei n. 8.212/91. A Fazenda Nacional então alegou que os pagamentos a título de PLR não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias somente quando estiverem de acordo com a Lei n. 10.101/2000, cujas disposições aplicam-se somente a empregados – conforme a literalidade da lei.

Contudo, segundo o voto vencedor, proferido pelo presidente do Carf, Carlos Henrique de Oliveira, a isenção aplica-se a todos os trabalhadores da empresa, incluindo os diretores. O conselheiro presidente, com base no inciso II, do artigo 150, da Constituição Federal, argumentou que os contribuintes devem ser tratados de forma igualitária quando estiverem em situações equivalentes, de modo que é indevido estabelecer tratamento fiscal diferenciado a trabalhadores que não possuam vínculo empregatício.

Já no Processo n. 15504.004615/2010-9, a Fazenda Nacional defendeu que o contribuinte (Banco Rural S.A) desrespeitou a Lei n. 10.101/2000, pois não comprovou os programas de metas, resultados e prazos pactuados antes do término do período de aferição. Desse modo, a fiscalização sustentou que deveriam incidir as contribuições previdenciárias sobre os pagamentos. Novamente, o voto vencedor foi proferido por Carlos Henrique de Oliveira, cujo entendimento é de que não é necessário que o instrumento negocial seja realizado antes do período de aferição, bastando que seja realizado anteriormente ao pagamento da PLR.

Para nosso sócio, Guilherme Bagno, “com o devido acerto, a Câmara Superior reviu seu entendimento, conferindo à norma a interpretação mais consentânea à Constituição. Como pontuamos na obra ‘A Participação nos Lucros e nos Resultados’, produzida pelo CCBA em 2020, o instituto da PLR tem o claro propósito de aproximar e integrar o capital ao trabalho, densificando o art. 7º, XI, da Constituição, que determina que são direitos dos trabalhadores a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração. Interpretar que o instituto se restringe a empregados contraria o objetivo fundamental da norma.

Também como já havíamos defendido em nossa obra sobre o tema, o requisito da assinatura do instrumento negocial anteriormente ao período de apuração do programa não encontra guarida na lei. Pelo contrário, após a edição da Lei n. 14.020/2020 – de claro caráter interpretativo –, evidenciou-se que a data da assinatura do programa deve ser anterior ao pagamento de suas parcelas.”

Para saber mais sobre o tema, recomendamos a leitura da obra “A participação nos lucros ou nos resultados e os desafios tributários”, fruto de alentado estudo sobre o tema pelos nossos sócios Alice Jorge, Guilherme Bagno, Onofre Batista e Paulo Coimbra.

6.1.4. CSRF: CÂMARA SUPERIOR AFASTA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE BÔNUS DE RETENÇÃO

Em 24/10, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria, firmou o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre o bônus de retenção, por se tratar de verba que não possui natureza remuneratória. O bônus de retenção é uma parcela de incentivo paga em circunstâncias específicas para estimular a permanência do empregado na empresa.

O empregador havia realizado o pagamento do bônus de retenção ao empregado e não incluído na base de cálculo das contribuições previdenciárias, ao argumento de que o bônus não é pago em contraprestação pelo trabalho. Contudo, a fiscalização entendeu que tais valores deveriam compor a base de cálculo das contribuições, porquanto a parcela tem natureza remuneratória, e lavrou auto de infração. A defesa do contribuinte está sendo realizada perante o Carf nos autos do Processo n. 10314.729353/2014-19.

A maioria da turma concluiu que a parcela não tem natureza remuneratória e não pode ser tributada, porque não decorre da prestação de serviços, mas sim da mera obrigação de fazer da empresa em decorrência de uma cláusula avulsa não relacionada ao contrato de trabalho em si. Dessa forma, foi mantido o entendimento anterior da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, proferido em 12/09/2017.

Segundo o nosso sócio, Paulo Coimbra, “vemos com bastante entusiasmo o reconhecimento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais de que a parcela de bônus de retenção não tem natureza remuneratória. Em um mercado cada vez mais competitivo, as empresas buscam trazer aos contratos de profissionais disputados medidas de retenção compatíveis com o perfil diferenciado desse trabalhador. Em contrapartida ao bônus de

contratação ou outras vantagens que podem ser oferecidas pelas demais empresas, o bônus de retenção, em conjunto com outras medidas, busca incentivar a permanência do profissional em seu emprego atual. Não é parcela relacionada ao trabalho per se, mas compensa o empregado pelo não aproveitamento de eventuais outras oportunidades que poderiam lhe ser mais interessantes. A nosso ver, não se trata de parcela paga em contraprestação ao trabalho, tampouco é um pagamento habitual ajustado no contrato de trabalho ou em acordo coletivo, não devendo ser tributado pelas contribuições previdenciárias.”

6.1.5. CARF AFASTA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VALE-ALIMENTAÇÃO EM DINHEIRO

No dia 13 de setembro, em sessão de julgamento da 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do Carf, por aplicação de desempate pró-contribuinte, foi decidido que não incide contribuição previdenciária sobre vale-alimentação pago em pecúnia. No caso concreto, a pessoa jurídica conseguiu evidenciar que não foi possível a disponibilização da parcela do vale-alimentação através de tíquete ou congêneres, que não fosse em dinheiro.

O processo tratava de dois assuntos relacionados à parcela do auxílio-alimentação paga ao empregado pelo empregador: i) o pagamento do auxílio-alimentação em dinheiro; e ii) o pagamento do auxílio-alimentação por meio de tíquete, ou semelhantes, aos trabalhadores.

Em relação à primeira situação, a defesa do contribuinte comprovou que o caso era excepcional. De acordo com ele, o pagamento da parcela do auxílio-alimentação foi realizado em pecúnia tanto no contexto em que alguns trabalhadores haviam sido desligados da empresa, quanto no qual o pagamento em dinheiro decorria de imposição de convenção coletiva de trabalho da categoria, em que ficou consignado o pagamento aos trabalhadores após o valor do vale-alimentação já ter sido depositado pela empresa.

No conjunto fático-probatório, observou-se que os valores depositados a título de vale-alimentação correspondiam tão somente a 1% do montante total pago aos trabalhadores. Dessa maneira,

ele conseguiu convencer metade dos conselheiros – que representam os contribuintes no colegiado da referida turma – quanto à excepcionalidade do caso. O desfecho do caso foi favorável ao contribuinte, considerando o que determina a legislação nesse sentido em caso de empate entre os conselheiros do Carf.

Em contrapartida, a decisão quanto à segunda situação, que diz respeito ao pagamento do vale-alimentação por meio de tíquete, teve decisão favorável ao contribuinte por unanimidade. Vale lembrar que em notícia publicada em março deste ano, foi divulgada a aprovação do Parecer BBL n. 04/2022 da Advocacia-Geral da União através de despacho presidencial, cujo posicionamento foi favorável ao contribuinte quanto à não incidência da contribuição previdenciária sobre o referido benefício. Repise-se, portanto, que foi reconhecido que o pagamento do vale-alimentação através de tíquetes, vales ou cartões corresponde a pagamento *in natura*, abrangendo, igualmente, período anterior à Reforma Trabalhista de 2017.

Em relação ao tema, nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, afirma que, “indubitavelmente, essa é uma decisão de suma importância, na medida em que no caso concreto foi verificada a impossibilidade do fornecimento do vale-alimentação de forma diversa. Trata-se de uma circunstância excepcional, na qual não há a habitualidade do pagamento em dinheiro, tampouco houve o impulso do empregador em transfigurar a natureza jurídica do auxílio-alimentação, com o desígnio de lhe dar destinação diversa. Na verdade, o pagamento dessa forma buscou dar efetividade ao direito à alimentação”.

Por fim, ele conclui que, “em relação à não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos por meio de tickets aos trabalhadores, já defendíamos em nosso livro – ‘Contribuição Previdenciária sobre descontos na Folha de Salários: uma interpretação à luz da ‘eficácia irradiante’ dos direitos fundamentais’ – que o pagamento do auxílio-alimentação através de tickets, vales ou cartões tem natureza de parcela *in natura* com vistas a satisfazer o direito fundamental à alimentação do trabalhador”.

6.1.6. CARF: METAS NÃO PRECISAM SER INDIVIDUALIZADAS PARA PAGAMENTO DA PLR

A 2ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), em sessão de julgamento virtual, afastou a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos empregados de uma empresa de bebidas a título de Participação sobre os Lucros e Resultados (PLR). Os conselheiros entenderam que as metas não precisam ser individualizadas por empresa para que se possa realizar o pagamento da PLR. A decisão é de 05/10.

A Lei n. 10.101/2000 prescreve, no *caput* do artigo 2º, a possibilidade da empresa e seus empregados negociarem a participação nos lucros e resultados. Para isso, é necessário seguir determinados procedimentos, tais como a instituição de uma comissão paritária, com a indicação de um representante pelo sindicato da categoria profissional, ou a existência de uma convenção ou acordo coletivo.

Ademais, a legislação determina, como exemplo, que deve haver regras claras e objetivas tanto em relação à fixação dos direitos subjetivos da participação quanto aos mecanismos de aferição das informações. Para isso, entre outros critérios e condições, podem ser considerados os seguintes: i) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e ii) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

A empresa foi autuada, pois a fiscalização entendeu que tanto a matriz, quanto a sua filial não preencheram as exigências previstas em lei. Por isso, a PLR deveria integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Em relação à matriz, a fiscalização sustentou que não foi apresentada a convenção ou o acordo coletivo de trabalho. Em relação à filial, foi apresentada a convenção coletiva de trabalho, porém a fiscalização sustentou que não foram observados os critérios prescritos pela legislação ordinária. Isso porque foram apresentadas metas gerais aplicáveis ao segmento de

bebidas, o que, segundo eles, estaria em desacordo com a lei supramencionada, posto que ela exige que sejam estabelecidas metas específicas e individualizadas por empresa.

Em seu voto, a conselheira relatora Ana Cláudia Borges de Oliveira consignou que “da análise da convenção coletiva, observa-se que está bem expressa e clara a meta a ser cumprida para o recebimento da participação nos lucros, que é a redução de 5% dos acidentes de trabalho”. Assim, ela entendeu que não há impedimento entre os requisitos prescritos na Lei n. 10.101/2000 quanto à adoção dessa meta, tampouco ao fato de que ela seja aplicável ao segmento de bebidas em vez de ser individualizada por empresa.

Dessa maneira, os conselheiros deram provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, por 5 x 1, para afastar o lançamento das contribuições previdenciárias sobre a PLR paga aos funcionários da filial. Em relação à matriz, o lançamento do crédito tributário foi mantido por falta de convenção ou acordo coletivo de trabalho pactuado previamente.

Sobre o tema, nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, comenta o acerto da decisão. Segundo ele “a PLR é um instituto valioso previsto pela Constituição da República (art. 7º, XI) para a aproximação do capital e do trabalho. É um direito dos trabalhadores que a participação nos lucros ou resultados seja desvinculada da sua remuneração”.

Por fim, ele complementa que “em nosso livro, ‘A participação nos lucros ou resultados e os desafios tributários’ já defendíamos que não é da essência desse instituto a exigência de metas individualizadas, de forma que elas podem ser estipuladas de acordo com quaisquer critérios claros e objetivos que sejam estabelecidos, em comum acordo, pelas partes interessadas. Nesse sentido, uma vez respeitados os limites impostos pela lei que regula a PLR, as restrições perpetradas pela fiscalização se mostram claramente indevidas e ilegais”

6.1.7. CSRF: NÃO INCIDEM CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE *STOCK OPTIONS*

No dia 22 de novembro, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por seis votos a quatro, decidiu que não incidem contribuições previdenciárias sobre o plano de *stock options*. A maioria dos conselheiros acompanhou o entendimento do relator, segundo o qual o plano de *stock options* possui natureza mercantil, não remuneratória. A decisão foi proferida nos autos do Processo n. 16682.721015/2013-46.

A câmara baixa do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) havia proferido decisão no sentido de que a outorga do plano de opção de compra de ações representa retribuição pela prestação dos serviços prestados pelo empregado. No entendimento da maioria dos conselheiros, tratar-se-ia de uma gratificação utilidade e, por isso, deveriam incidir as contribuições previdenciárias previstas na legislação de regência. Por conseguinte, a referida turma entendeu que o fato gerador ocorre na data do exercício da opção de compra das ações pelos empregados.

Em face dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso especial, sob os seguintes argumentos: i) o plano foi devidamente aprovado em assembleia geral pela companhia e, posteriormente, registrado na Comissão de Valores Mobiliários (CVM); ii) o preço das ações foi baseado no preço médio de mercado, fixado na data de outorga e sem qualquer garantia de valorização; iii) os empregados e administradores contemplados com a opção de compra das ações, poderiam exercer o direito facultativamente; e iv) a condição para o exercício de compra não estava atrelada ao atingimento de metas e resultados, somente à permanência do empregado/administrador na companhia pelo período de cinco anos.

No julgamento do recurso especial, a representante da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sustentou que o referido plano possui natureza remuneratória. Isso porque, segundo ela, para exercer a opção de compra das ações da empresa, o empregado estava condicionado a permanecer vinculado à empresa por um período de cinco anos, cujo pra-

zo é denominado de *vesting period*. A procuradora argumentou, ainda, que a aquisição das ações se deu de forma gratuita, porquanto os empregados apenas haviam se sujeitado ao não recebimento de uma parcela variável da remuneração.

Um ponto importante do voto do relator, conselheiro João Victor Aldinucci, é quanto às regulações da CVM e ao Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) n. 10, mencionados nas razões de decidir da turma baixa. Segundo o relator, as normas de direito tributário não podem ser criadas e muito menos alteradas por regulações da CVM. Em relação ao CPC 10, ele afirma que não possui a capacidade de afetar a tributação da companhia, haja vista a independência entre as normas contábeis e tributárias.

Segundo o sócio fundador CCBA, Paulo Coimbra, “a decisão da 2ª Turma da Câmara Superior representa um grande avanço na jurisprudência do Carf. Ao contrário do que a Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional vêm sustentando por anos, os planos de *stock options*, a depender de sua configuração, usualmente não configuram contraprestação pelo trabalho. O objetivo principal desse tipo de programa de benefício variável é estimular a fidelização dos empregados, administradores e diretores à empresa, ao lhes facultar que se tornem acionistas da companhia e, portanto, também interessados no seu resultado”.

Ele complementa que, “esse é um importante instrumento para, inclusive, fomentar um sentimento de pertencimento nos colaboradores. Naturalmente, isso refletirá no desempenho e resultado da empresa perante o mercado”. Insta salientar que “é importante que as empresas, ao estabelecerem esse tipo de programa, o façam de maneira que configure caráter mercantil. Por essa razão, é recomendável que a opção de compra seja concedida aos empregados de maneira onerosa (mediante investimento próprio), que os ganhos decorrentes das ações sejam eventuais (variáveis conforme oscilações do mercado) e que o exercício do direito de compra seja facultativo. Se, ao exercer o seu direito de compra, o empregado

deve desembolsar certo valor e ainda estará sujeito aos riscos do mercado, será possível demonstrar mais claramente a sua natureza mercantil e, portanto, não tributável a título de contribuições previdenciárias”.

6.1.8. CARF AFASTA TRIBUTAÇÃO DE PLR COM META DE REDUÇÃO DE ACIDENTES DE TRABALHO

Recentemente foram publicados dois acórdãos do Carf nos quais é afastada a incidência de contribuições previdenciárias devidas pela filial da Vinhos Salton S.A. sobre parcelas de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) cuja meta estava associada à redução de acidentes de trabalho no grupo empresarial. Em face dessas decisões, proferidas nos autos dos Processos n. 13016.000286/2010-86 e n. 13016.000287/2010-21, estão pendentes de julgamento recursos interpostos pela Fazenda Nacional.

Segundo o voto da relatora, Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, as considerações da Fiscalização quanto à meta ser questionável devem ser afastadas, pois não consta na Lei n. 10.101/2000 óbice à adoção desta meta e se trata de meta clara, objetiva e passível de aferição. Além disso, a relatora expõe em seu voto o entendimento de que a lei mencionada não impõe exigência quanto à estipulação de metas que sejam específicas da empresa e, assim, admite que sejam fixadas considerando o grupo empresarial.

Contudo, a incidência das contribuições sobre o pagamento das parcelas é afastada somente quanto ao plano de PLR estipulado pela filial, porquanto o plano fixado pela matriz descumpriu requisito formal previsto na Lei n. 10.101/2000, quanto à negociação da PLR entre as partes dar-se mediante comissão paritária ou convenção/acordo coletivo de trabalho.

Para nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “é acertado o entendimento adotado pelo Carf quanto à matéria, porquanto reconhece a adequação da meta ao comando normativo para estipulação de PLR, cujo dispositivo exige apenas que as regras fixadas para pagamento da parcela sejam claras, objetivas e pre-

viamente pactuadas. Isto é, o obreiro deve conhecer previamente as condições para pagamento, para que direcione seus esforços para alcançar a meta e possa aferir o efetivo cumprimento. Tal como desenvolvemos em livro de nossa autoria, dedicado ao estudo desse instituto, para além do plano focado na participação nos lucros, o plano centrado em participação dos funcionários nos resultados da empresa pode ter por meta fatores organizacionais, que proporcionem resultados econômicos”.

“Há de se ressaltar, inclusive, que a proteção à saúde do trabalhador é preceito constitucional, cujos efeitos devem ser assegurados e incentivados pelos empregadores e pelo Estado. Nesse sentido, a meta estipulada pelo ora contribuinte promove a confluência entre caros preceitos: o instituto da PLR, enquanto modo de partilhar o ganho dos esforços conjuntos entre capital e trabalho com intuito de melhoria da condição social dos trabalhadores, bem como de redução de acidentes laborais e proteção da integridade física dos obreiros. Esperamos que o desfecho do caso seja coerente com a legislação e que a atuação da RFB não comprometa os elevados fins colimados pelo instituto constitucional do PLR, a saber, viabilizar importante alinhamento de interesses entre capital e trabalho (superando conflitos históricos) e proporcionar uma melhor distribuição de riquezas”, acrescenta o sócio.

6.1.9. CSRF AFASTA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PLR FORMALIZADA DURANTE O PERÍODO DE AFETAÇÃO

Recentemente foi publicado um acórdão em que a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em empate pró-contribuinte, afastou a incidência de contribuições previdenciárias sobre parcelas de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) cuja formalização do acordo para seu pagamento ocorreu durante o período de aquisição do direito. Para a instância máxima do Carf, a formalização do acordo durante o período aquisitivo da PLR está conforme às disposições da Lei n. 10.101/2000, desde seja realizada antes do pagamento da referida verba.

A Autoridade Fiscal realizou, em face da referida empresa, lançamentos de créditos tributários referentes às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a título de PLR. A Receita Federal sustentou que o referido pagamento foi feito em desacordo com a Lei n. 10.101/00, haja vista ele ter sido formalizado durante o período de aferição das metas.

Na câmara baixa, o voto vencedor consignou o entendimento de que a referida lei não dispõe sobre a necessidade de prazo para a celebração do acordo de PLR. Por isso, concluiu que não incide contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas em razão do acordo ter sido realizado antes do término do período de aferição das metas. Contra essa decisão, a Procuradoria da Fazenda apresentou recurso especial.

No julgamento ocorrido na 2ª Turma da Câmara Superior, o conselheiro Maurício Nogueira Righett, relator do julgamento, expressou entendimento no sentido de que o acordo da PLR deve ser realizado antes do início do período de sua aferição. Isso porque, argumenta o Conselheiro, é preciso que o trabalhador tenha conhecimento das regras e metas antes desse período. Caso contrário, segundo ele, o instrumento estaria sendo desvirtuado de seu objetivo, que é incentivar a produtividade do empregado.

Por sua vez, o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, cujo voto proferido foi o vencedor, divergiu do relator quanto ao ponto. Segundo ele, não há a incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas a título de PLR quando o referido pagamento é realizado em consonância com as regras da Lei n. 10.101/2000. Segundo ele, não consta no texto do art. 2º, §1º, II, determinação de realização do pacto antes do período de aferição das metas. Portanto, ele manifestou entendimento de que os instrumentos da negociação devem ser pactuados antes da fruição dos resultados, não podendo o Fisco restringir a aplicabilidade da referida norma.

Nosso sócio, Paulo Coimbra, afirma que, “embora o resultado favorável ao contribuinte tenha se formado pela aplicação do critério de desempate pró-contribuinte, o voto vencedor foi assertivo. Acreditamos que o referido voto pode engen-

drar uma mudança na jurisprudência do Carf – que tem sido desfavorável ao contribuinte – quanto à controvérsia atinente ao momento limite para formalização do programa de PLR: se deve ser firmado antes do período da aferição dos resultados ou se pode ser celebrado durante esse período”.

Ele complementa que, “em nosso livro ‘A participação nos lucros ou nos resultados’, no qual tratamos do assunto, chegamos a mapear 102 acórdãos, dos quais 79 são desfavoráveis ao contribuinte. *A contrario sensu*, entendo que essa restrição na interpretação da regra do art. 2º, §1º, II, da Lei n. 10.101/2000, para atrair a incidência da contribuição previdenciária, viola o princípio da legalidade estrita. Trata-se de uma restrição *ultra legem*, posto que nem a Constituição, e muito menos a legislação infraconstitucional, determinam que o instrumento da negociação do acordo deve ser realizado antes do período em que serão aferidas as metas pactuadas. Esperamos que o Judiciário se atente à violação à legalidade e reverta as autuações nesse sentido”.

6.2. TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

6.2.1. DECISÃO AFASTA CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO DE APRENDIZES

No dia 18/01/2022, a 3ª Vara Federal de Santo André concedeu a segurança pretendida pelo contribuinte para excluir os valores pagos a título de remuneração a aprendiz da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP); da contribuição para financiamento de benefícios decorrentes de Riscos Ambientais do Trabalho (RAT); e das contribuições devidas a terceiras entidades. A sentença ainda reconheceu o direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos cinco anos, corrigidos pela Selic.

As origens do “contrato de aprendizagem” remontam ao Decreto-Lei 2.318/86, que regulamenta de forma específica “as fontes de custeio da Previdência Social e a admissão de menores nas empresas”. A norma foi categórica ao determinar que os valores despendidos pelas empresas para custear

os contratos com menores aprendizes não estão sujeitos a encargos previdenciários de qualquer natureza, nem mesmo a recolhimento em favor do FGTS. O referido dispositivo foi regulamentado pelo Decreto-Lei 94.338/87, que instituiu o chamado “Programa do Bom Menino” e foi posteriormente revogado pelo Decreto s/n. de 10 de maio de 1991.

Ocorre que, apesar da revogação do decreto regulamentador, o próprio Decreto-Lei 2.318/86, consagrador de isenção tributária, jamais se sujeitou a qualquer modalidade de revogação no que é pertinente ao afastamento de encargos previdenciários eventualmente incidentes sobre a remuneração de menores admitidos nas empresas como aprendizes. Isso posto, no tocante à Constituição da República de 1988, aplica-se o instituto da recepção, segundo o qual toda a legislação vigente no momento da edição da Carta Magna foi recepcionada, desde que não contrarie os dispositivos constitucionais.

Portanto, sustenta-se a recepção do Decreto-Lei 2.318/86 pela CRFB/88, por tratar de programa cujo objetivo é assegurar o direito à profissionalização de adolescentes e jovens, em perfeita harmonia com as normas constitucionais expressas no art. 7º, XXXIII, e no art. 227, *caput*, da CRFB/88.

Como se depreende da Consolidação das Leis do Trabalho, em seu art. 428, o contrato de aprendizagem é um contrato de natureza especial. Isso significa que, justamente por sua excepcionalidade, ele não está sujeito às mesmas condições dos contratos que efetivamente envolvem relação de trabalho. Embora a legislação trabalhista não tenha previsões acerca da (não) incidência de contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga aos aprendizes (o que é natural, pois não seria mesmo de sua competência), a incorporação do programa de aprendizagem na legislação trabalhista apenas reforça a importância que assume em nosso ordenamento jurídico o direito à profissionalização de adolescentes e jovens.

A sentença da 3ª Vara Federal de Santo André reconheceu a recepção do Decreto-Lei n. 2.318/86 e, com base nisso, afirmou que a regra isentiva prevista pelo art. 4º do referido Decreto-Lei

permanece incólume. Reconheceu que a norma constitui, verdadeiramente, um fomento à contratação de aprendizes, sendo indevida a incidência das contribuições sobre os valores pagos a eles. O magistrado ainda colacionou precedente do STJ (REsp n. 1.599.143) que confirma o entendimento, isto é, que reconheceu o caráter não empregatício do vínculo do menor aprendiz com a empresa e, conseqüentemente, a inexistência do dever de recolhimento de contribuições.

A sócia do CCBA, Alice de Abreu Lima Jorge, ressalta que a sentença proferida por uma das varas do TRF3 é de grande relevância por resguardar o direito fundamental dos jovens ao trabalho. “Ao reconhecer a não incidência de contribuições sobre valores pagos a aprendizes, a decisão colabora para que o objetivo da norma (e da CRFB/88) seja alcançado: o incentivo à contratação de jovens e adolescentes por parte das empresas. Os empregadores colaboram de maneira relevante para a concretização das políticas públicas de garantia de direitos fundamentais e, por previsão legal, devem ser desonerados no cumprimento desse papel. O valor social do trabalho é um dos fundamentos da nossa República Federativa. A aplicação da legislação tributária, de forma constitucionalmente adequada, demanda que seja adotada a interpretação que propicie a máxima eficácia aos direitos fundamentais. Ficamos felizes que esse entendimento tenha prevalecido na decisão da 3ª Vara Federal de Santo André em processo patrocinado pelo CCBA.”

6.2.2. TRF3: CONTRIBUINTE RETORNA A PARCELAMENTO

No dia 04/03, em pedido de tutela antecipada deferido pelo TRF3, um contribuinte que havia deixado de pagar uma prestação de transação tributária excepcional obteve o direito de voltar ao parcelamento negociado com a Fazenda Nacional. Com fundamento nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade da Administração Pública, a devedora retorna ao regime de transação tributária do qual havia sido excluída pelo não pagamento de uma única parcela da entrada, também conhecida como “pedágio”.

A contribuinte havia negociado a redução do montante de R\$ 400.000,00 em Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) inscrito na dívida ativa para o valor de R\$ 150.000,00. Aderindo à transação excepcional regulamentada pela Portaria PGFN n. 14.402/2020, a devedora deveria quitar esta quantia em 145 prestações, sendo 12 delas como entrada, no valor de R\$ 1.335,24 mensais, e outras 133 parcelas, de R\$ 1.050,90 cada.

Devido a problemas de saúde, a contribuinte deixou de pagar no prazo a última das parcelas da entrada. Superado este quadro, buscou pagar a parcela em atraso, através do programa "Regularize", também da PGFN; porém a negociação – incluindo os descontos concedidos e o parcelamento – havia sido cancelada, por aplicação do art. 16, § 3º, da Portaria PGFN n. 14.402/2020. Segundo a devedora, o cancelamento ocorreu sem aviso prévio ou notificação para pagamento ou interposição de recurso no prazo de 30 dias, tal como dispõe o art. 20 da portaria citada acima.

Buscando o Judiciário, a contribuinte teve, em primeira instância, o seu pedido de retorno ao parcelamento negado, sob o argumento de que o pagamento de todas as parcelas de entrada seria condição necessária à adesão ao programa de parcelamento. Em sede de agravo de instrumento interposto contra esta decisão, contudo, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região determinou, por ora, a reinclusão da agravante na transação excepcional.

Concedendo a antecipação da tutela recursal, o desembargador Nilton Agnaldo Moraes dos Santos adota como fundamento para sua decisão o argumento de que negar à contribuinte sua reinclusão no parcelamento fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade da Administração Pública. Nesse ponto, o julgador também ressaltou que o retorno da recorrente ao programa não geraria prejuízos ao fisco, por conta da postura de boa-fé da devedora ao buscar quitar suas dívidas.

Comentando o ocorrido, José Henrique Guaracy, sócio do CCBA, vê como acertada a concessão da tutela recursal antecipada: "À primeira vista, a leitura da letra fria da Portaria PGFN n. 14.402/2020 pode dar a entender que a Fazenda agiu

corretamente ao cancelar a transação tributária da contribuinte. Contudo, não se pode descurar que o fim ao qual o art. 16, § 3º, deste regulamento se presta é justamente a garantia de que o Estado receberá os valores que lhe são devidos, levando a conclusão necessariamente diversa, favorável ao contribuinte: excluir do regime de parcelamento o devedor que busca, de boa-fé, pagar suas dívidas tributárias é, certamente, emprego abusivo das disposições da referida portaria, incabível em um ordenamento jurídico que conta com princípios como proporcionalidade e razoabilidade norteando a Administração Pública”.

Além disso, analisando os fundamentos da decisão, Guaracy aponta ainda que a mesma solução empregada pelo julgador neste caso seria, também, plenamente aplicável a pessoas jurídicas em situação análoga. O argumento é de que “assim como se decidiu no caso de uma pessoa física, a severa sanção de exclusão do regime de transação tributária, se aplicada, por conta de um descumprimento mínimo das obrigações assumidas, a uma pessoa jurídica que busca ativamente efetuar os pagamentos em atraso, viola igualmente os princípios de proporcionalidade e razoabilidade no trato do Poder Público com os seus jurisdicionados”.

Em conclusão, nosso sócio ainda relembra que a aplicação da norma deve ser pertinente com os objetivos por ela própria esposados: “Vale lembrar que a Portaria PGFN n. 14.402/2020 tem por objetivos expressos – previstos em seu art. 2º – o enfrentamento da grave crise econômica causada pela pandemia do novo coronavírus, assim como viabilizar uma cobrança de créditos tributários que não seja descolada da real capacidade de geração de resultados de pessoas jurídicas em contexto de forte recessão. É evidente que tais objetivos não serão alcançados por meio de uma interpretação literal e desarrazoada do texto legal, mas sim através da consideração de todo o cenário jurídico e econômico no qual o dispositivo legal se insere”, destaca José Henrique Guaracy.

6.2.3. JUDICIÁRIO AFASTA LIMITAÇÕES ÀS DEDUÇÕES DE DESPESAS COM VALE ALIMENTAÇÃO DO IRPJ

Em abril e maio deste ano, duas decisões judiciais determinaram o afastamento das limitações estabelecidas pelo Decreto n. 10.854, publicado em novembro de 2021, que limita a dedução de despesas com vale-alimentação e refeição do IRPJ. A norma, que altera o decreto anterior a respeito do tema (Decreto n. 9.580/18), estabelece como requisito para a dedução em dobro das despesas com o PAT (Programa de Alimentação ao Trabalhador) que os funcionários recebam, no máximo, cinco salários-mínimos, nos casos de concessão do benefício por meio de tíquete, vale ou cartão. Determina, ainda, que para fins de dedução é necessário que o valor do vale-alimentação não ultrapasse um salário-mínimo. Não há esclarecimentos a respeito de qual montante é aplicável a essa restrição (se ao benefício recebido por cada empregado ou se ao benefício fiscal globalmente considerado). O decreto ainda previu metodologia de dedução diretamente no Imposto sobre a Renda, excluindo os reflexos de referida dedução sobre o adicional de 10% ao IR.

As juízas responsáveis por prolatarem as decisões favoráveis aos contribuintes fundamentam que o decreto, por ser uma norma infralegal, não possui competência para impor limitação ao benefício de dedutibilidade em dobro com as despesas do PAT, que foi criado pela Lei n. 6.321/76. Nessa perspectiva, observa-se uma afronta à legalidade, tendo em vista que se pretendeu limitar o benefício fiscal por meio de uma norma hierarquicamente inferior àquela que lhe instituiu, resultando, portanto, em um aumento de carga tributária indireto mediante decreto. As decisões foram proferidas em março e abril do ano vigente pela 1ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Amazonas e pela 24ª Vara Federal do Rio de Janeiro.

Após a publicação do decreto, diversas empresas impetraram mandados de segurança, com o objetivo de questionar os efeitos do decreto. Uma quantidade significativa de liminares em favor do contribuinte já foi proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região e pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Em análise do Decreto que estabelecem limites às deduções dos valores a título de vale alimentação do IRPJ, bem como todo o histórico envolvendo o tema, alerta o nosso sócio Guilherme Bagno: “A constitucionalidade material e formal das restrições ao benefício fiscal do PAT por meio de atos infralegais continua sendo questionável, pois violam o princípio da legalidade e não privilegiam o direito fundamental à alimentação. Pelo contrário, ao limitar o benefício fiscal, o Decreto desincentiva que as empresas colaborem com o Estado no cumprimento desse direito”.

6.2.4. TRF-6: DEFINIÇÃO DA ESTRUTURA E FUNCIONAMENTO EM MG E LIBERAÇÃO DO ACESSO AO PJE A USUÁRIOS EXTERNOS

No dia 19 de agosto foi oficialmente instituído o Tribunal Regional Federal da 6ª região (TRF6), em cerimônia solene realizada em Belo Horizonte, sede física do referido tribunal. A criação do novo Tribunal Regional atende a uma antiga demanda e tem por objetivo reduzir a alta carga de processos concentrada no TRF1.

Com a pretensão de contribuir para a celeridade da prestação jurisdicional, a Corte foi estruturada em duas seções de julgamento contendo duas turmas. Cada uma delas é formada por quatro desembargadores federais, de modo a atender as demandas de competência da Justiça Federal oriundas de Minas Gerais.

Desde a sua instalação, já se operou a utilização da estrutura disponível, com a ocupação da edificação onde se situava a sede da Subseção Judiciária de Minas Gerais, então vinculada ao TRF1, além do aproveitamento dos recursos humanos e de logística do antigo tribunal.

Na sessão plenária ocorrida em 19 de agosto, definiu-se a estrutura de funcionamento, inclusive quanto à organização das turmas e seções do tribunal, além da definição das competências de cada uma destas, com consequente distribuição dos processos. O Ato TRF6 30/2022 e a Resolução TRF6 1/2022, resultantes da sessão em questão e editados pela presidência do Tribunal Regional Federal da 6ª Região, foram ratificados pelo Plenário do Conselho da Justiça Federal (CJF), na sessão de julgamento do dia 19/09.

Na mesma ocasião, o CFJ referendou a Resolução CJF 787/2022, que modifica a Resolução CJF 742/2021, a qual dispõe sobre a organização inicial do Tribunal Regional Federal da 6ª Região (TRF6), a reestruturação das unidades da Seção Judiciária de Minas Gerais e a implementação de medidas administrativas para cumprimento da Lei n. 14.226/2021, a qual instituiu o TRF6. As modificações aprovadas consideram a primordial necessidade de promover ajustes imediatos que viabilizem a efetiva implantação do TRF6 e a otimização dos recursos disponíveis.

Ainda quanto à gradual transição para a jurisdição do TRF6, o acesso ao seu Processo Judicial eletrônico (PJe) foi liberado no dia 16/09 aos usuários externos, sendo que os usuários internos já estavam utilizando o sistema desde o dia 12/09. Com o amplo acesso ao PJe, teve fim o regime de plantão extraordinário adotado até então pelo TRF-6, sendo mantido apenas o regime de plantão ordinário, ou seja, aquele fora do expediente do Tribunal — das 18h01 às 8h59, além de feriados e finais de semana.

Conforme esclarecido pela presidente do Tribunal, desembargadora Mônica Sifuentes, em reunião realizada com os demais integrantes do tribunal no dia 06/09, o modelo para a elaboração do regimento interno do TRF6 foi o regimento interno do TRF1. A aprovação de sua redação, em razão da celeridade necessária, será feita por destaques, sendo a palavra concedida a cada integrante da Corte para mencionar pontos que considerasse controversos no texto-base, fazendo em seguida, todos juntos, a imediata revisão do mesmo ponto. Após a apresentação e discussão de cada destaque, uma votação será realizada entre os desembargadores visando à aprovação dos destaques.

Para nosso sócio conselheiro, José Henrique Guaracy, “a luta da advocacia e sociedade mineiras pela criação de instalação de um Tribunal Regional Federal exclusivo para o exercício da jurisdição no estado de Minas Gerais durou mais de 20 anos, tendo finalmente florescido com a aprovação Lei n. 14.226/2021 e gerado frutos com a efetiva implementação do Tribunal da 6ª Região”. Guaracy acrescenta que “em benefício da justiça e de todos os jurisdicionados, a nova Corte vai desafogar imensa-

mente o TRF1, o qual detinha competência jurisdicional sobre 14 unidades da federação e quase metade (46%) dos municípios brasileiros, correspondentes a 80% do território nacional”.

Por fim, ressalta que “diante da qualidade dos profissionais que compõem a excelentíssima Corte, esperamos com muito otimismo que a solução judicial dos litígios trazidos ao Judiciário seja otimizada, com organização e excelência, tendo como norte e diretriz o Estado Democrático de Direito”.

6.2.5. DECISÃO DO TRF-3 AFASTA CONTRIBUIÇÃO AO SENAR POR SUB-ROGAÇÃO

Em 22/06, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) proferiu acórdão favorável a um grupo de frigoríficos, distribuidores de carnes e matadouros do Estado do Mato Grosso do Sul, ao considerar indevido o recolhimento da contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) referente a períodos anteriores a 2018, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

O tributo em questão integra o “Sistema S”, conjunto de organizações e entidades direcionadas ao treinamento profissional, à assistência social, à consultoria, à pesquisa e à assistência técnica. A contribuição ao Senar é vinculada à Confederação Nacional de Agricultura (CNA) e visa a organização, a administração e execução da formação profissional rural, assim como a promoção social de jovens e adultos que praticam atividades no ambiente rural. Os adquirentes da produção rural ficam sub-rogados nas obrigações dos produtores rurais pessoas físicas e devem recolher a contribuição ao Senar, conforme previsto no artigo 11, § 5º, “a”, do Decreto n. 566/92.

As duas turmas de direito público do STJ manifestaram-se em algumas oportunidades rechaçando a aplicação do dispositivo infralegal, uma vez que a instituição de responsabilidade tributária a terceiro deve ocorrer por expressa previsão legal – em sentido formal –, conforme dispõe o Código Tributário Nacional (CTN). Nesse sentido, são os acórdãos no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial n. 1.762.459/

RS, julgado em 14/02/2022 pela Primeira Turma, e no Agravo Interno no Recurso Especial 1.923.191/RS, julgado em 10/08/2021 pela Segunda Turma.

A 1ª Turma do TRF3, aplicando o entendimento do STJ, entendeu que a contribuição só poderá ser exigida após a edição da Lei n. 13.606/2018, tendo em vista o conteúdo disposto no artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a necessidade de uma disposição expressa em lei para que seja possível a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro. Com isso, o Tribunal firmou entendimento de que a contribuição ao Senar por sub-rogação será apenas devida a partir de 2018, com a promulgação da Lei n.13.606/2018.

Para nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “a segurança jurídica, enquanto princípio fundamental do Estado Democrático de Direito, exige que a ação estatal seja dotada de previsibilidade. É em prestígio à segurança jurídica que o Direito Tributário está jungido ao primado da legalidade, nesse particular densificado no art. 128 do CTN, a fim de que se evite que dos particulares, seja na qualidade de contribuintes ou responsáveis, se exijam tributos sem lei, *stricto sensu*”.

6.2.6. TESE DO SÉCULO: LIMINAR AFASTA PRAZO DE 5 ANOS PARA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS

Em 24/10/2022, foi proferida decisão liminar, em mandado de segurança, que busca afastar a limitação de 5 anos para realizar a compensação de créditos oriundos da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e a Cofins. A decisão autoriza que a compensação seja realizada até o efetivo esgotamento do crédito. Foi proferida pelo juiz Haroldo Nader, da 6ª Vara Federal de Campinas/SP, nos autos do Mandado de Segurança n. 5010701-59.2022.4.03.6105. A questão envolve a operacionalização da oportunidade conhecida como a “tese do século”, julgada pelo STF no Tema de Repercussão Geral n. 69, mas o entendimento também poderia ser aplicado a outros tipos de créditos tributários.

O RE 574.706 foi o escolhido como *leading case* da referida controvérsia. Nessa oportunidade, o STF fixou a tese de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”. O fundamento era de que o imposto não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, de forma que não caracteriza o ingresso de uma receita, mas tão somente um valor que transita pelo caixa. Assim, os contribuintes podem excluir o ICMS da base de cálculo do PIS/Cofins.

Ademais, conforme noticiado anteriormente, o STF esclareceu, em sede de embargos de declaração, que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins é aquele destacado em nota fiscal, bem como fixou a modulação dos efeitos da decisão para 15 de março de 2017.

Importante recordar, ainda, que a compensação tributária é uma das formas de implementação do direito subjetivo do contribuinte de ressarcimento de indébito tributário. Em âmbito federal, o artigo 74 da Lei 9.430/96 prevê que “o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão”.

A tese do século, julgada pelo STF, resultou em apuração de créditos com valores muito expressivos. É comum que muitos contribuintes tenham crédito a recuperar em valor muito superior ao valor dos débitos que têm a quitar. Em alguns casos, nem mesmo 60 competências são suficientes para o esgotamento de todo o saldo.

O entendimento da Receita Federal, expresso no art. 106 da IN RFB n. 2.055/2021, é de que a própria declaração de compensação somente pode ser apresentada no prazo de até 5 anos, contado da data do trânsito em julgado da decisão ou da homologação da desistência da execução do título judicial.

Contudo, o juízo da 6ª Vara Federal de Campinas reconhece que o prazo prescricional de 5 anos não deve ser contado do trânsito em julgado da decisão judicial, mas deve considerar a disponibilidade de débitos do contribuinte para utilização dos créditos em compensação. Para o magistrado, “se partirmos da premissa de que a prescrição é consequência da inércia do titular da pretensão, é correto dizer que o do artigo 168, *caput*, do CTN, é para pleitear a compensação, e não para satisfazer todo o crédito”. Isto é, o magistrado reconheceu que o prazo prescricional de 5 anos deve ser contado apenas para fins de habilitação do crédito e não para a sua efetiva utilização em compensação, pois o esgotamento do crédito depende da efetiva existência de débitos.

Para Onofre Batista, nosso *name-partner*, “o estabelecimento de prazos para exercer o direito de compensação apresenta uma ameaça à efetividade do direito de restituição de indébito, configurando um obstáculo ilegal ao legítimo exercício de direito dos contribuintes. Portanto, correto o entendimento da 6ª Vara Federal de Campinas, que aplica o prazo de 5 anos para pleitear a compensação, e não para efetivamente concluí-la. Uma vez ausente a inércia do contribuinte, a limitação temporal ao pedido de compensação configura uma verdadeira ofensa ao princípio constitucional de vedação ao confisco”.

6.2.7. SENTENÇA ADMITE ADESÃO AO PERSE POR EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ITENS RELACIONADOS A VIAGENS

Em 11/11, a 1ª Vara Federal de Barueri/SP, em sede de mandado de segurança, reconheceu o direito da rede de lojas Le Postiche aderir ao Perse. A empresa é especializada na comercialização de artigos destinados a viagens e também realiza agenciamento de espaços para publicidade. A segurança foi concedida tanto para reconhecer o direito da impetrante em aderir ao Perse pelo prazo de 60 dias, contado a partir de maio de 2021, quanto para reconhecer o direito à compensação de tributos não recolhidos à alíquota zero.

O Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse) é uma medida do Governo Federal para mitigar o impacto econômico causado pela pandemia da Covid-19 às empresas do setor de eventos. O referido programa foi instituído pela Lei n. 14.148/2021 e reduziu a zero por cento as alíquotas da Contribuição PIS/Pasep, Cofins, CSLL e IRPJ, pelo prazo de 60 dias (art. 4, caput e incisos), além de prever possibilidade de transação tributária com condições diferenciadas.

Para a fruição da alíquota zero sobre os referidos tributos, a Lei do Perse define que as pessoas jurídicas pertencentes ao setor de eventos, incluindo entidades sem fins lucrativos, são aquelas que exercem as seguintes atividades econômicas, direta ou indiretamente: i) realização ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, *shows*, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos; ii) hotelaria em geral; iii) administração de salas de exibição cinematográfica; e iv) prestação de serviços turísticos, conforme art. 21 da Lei n. 11.771/2008.

Entretanto, ficou a cargo de Ato do Ministério da Economia (ME) definir quais os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) se enquadrariam na definição de setor de eventos. Nessa esteira, a empresa contribuinte alega que o Anexo I da Portaria ME n. 7.163/2021 prevê expressamente o CNAE “73.12-2-00 – Agenciamento de espaços para publicidade, exceto em veículos de comunicação”. A empresa sustenta ainda que a maioria dos produtos comercializados por ela se destina a viagens e prestação de serviços relacionados a eventos, tendo sido severamente afetada pelas restrições de circulação impostas pela pandemia de Covid-19. Logo, ela faz jus ao benefício fiscal, uma vez que ela possui o CNAE supramencionado como atividade econômica da empresa.

O magistrado observa que a própria autoridade coatora afirma que o art. 2º da Lei n. 14.148/2021, regulamentado pela Portaria ME n. 7.163/2021, não determinou qualquer forma de reconhecimento prévio para fruição do benefício. Nesse senti-

do, entendeu que o art. 4º da Lei n. 14.148/2021 é uma norma geral de isenção, sendo desnecessária decisão autorizativa da autoridade administrativa para usufruto do direito. Dessa forma, a liminar foi confirmada na sentença, para reconhecer o direito da Le Postiche em realizar a compensação tributária em relação aos tributos pagos indevidamente.

Nosso sócio, Onofre Alves Batista Júnior, afirma que “não tem sido incomum atos ilegais da própria Receita Federal com a finalidade de restringir o gozo de benefícios fiscais por empresas que se enquadram no Perse. Ressalta-se que esse programa é valiosíssimo para empresas que atuam no setor de eventos, tendo em vista as fortes restrições impostas a diversas empresas em decorrência da pandemia da Covid-19”. Nesse sentido, segundo ele “vale lembrar que recentemente a Receita Federal publicou a Instrução Normativa RFB n. 2.114/2022, restringindo o alcance da incidência da alíquota a zero sobre as receitas dessas empresas. Isso porque a referida IN determina a segregação das receitas por atividade econômica”.

Por fim, ele afirma que “essas restrições são *ultra legem*, não deveriam ser promovidas por atos infralegais e violam os princípios da legalidade estrita, segurança jurídica e da proteção da confiança legítima, além de causar majoração indireta dos tributos. Apesar da relevância da decisão, ainda não foi formada jurisprudência robusta para afastar essas novas restrições impostas pela autoridade administrativa. Nesse sentido, o Coimbra, Chaves & Batista encontra-se à disposição para auxiliar os contribuintes que se encontrem em situação semelhante”.

6.2.8. DECISÃO EXCLUI O SALÁRIO-MATERNIDADE REFERENTE AO “EMPRESA CIDADÃ” DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

A 8ª Vara Federal de São Paulo proferiu sentença reconhecendo o direito do contribuinte de excluir da base de cálculo das contribuições previdenciárias o valor correspondente ao salário-maternidade referente à prorrogação concedida pela adesão ao Programa Empresa Cidadã (60 dias adicionais), nos termos da Lei n. 11.770/2008. A decisão foi publicada em 09/12/2022.

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) prevê, em seu art. 392, que a empregada gestante tem direito à licença-maternidade de 120 dias, sem prejuízo do emprego e do salário. T tamanha a importância da maternidade na atual ordem constitucional que o art. 611-B do referido diploma legal veda a sua supressão ou redução por convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho.

De tal forma, a Lei n. 11.770/2008, buscando maximizar essa garantia constitucional, criou o Programa Empresa Cidadã, destinado à prorrogação da licença-maternidade mediante concessão de incentivo fiscal. Ao aderir ao programa, a empregada poderá usufruir de 60 dias extras de licença-maternidade, ao passo que, para os empregados, haverá o acréscimo de 15 dias de licença-paternidade. Como se trata tão somente de uma extensão do benefício previsto, o contribuinte pleiteou a exclusão dos valores relativos aos 60 dias extras de salário-maternidade da base de cálculo das contribuições previdenciárias, com fundamento no entendimento do STF em repercussão geral sobre o assunto.

No caso, o contribuinte aderiu ao Programa Empresa Cidadã, que se destina a prorrogar, por até 60 dias, a licença-maternidade e licença-paternidade de empregadas(os) nos casos de parto, adoção ou guarda judicial. Assim, impetrou o mandado de segurança sustentando que o salário-maternidade não tem natureza remuneratória e tampouco é pago com habitualidade.

Ademais, foi apresentado o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) que, ao apreciar o RE 576.967 (Tema n. 72 de Repercussão Geral), fixou a tese de que “é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade”. Dessa forma, por corolário lógico, deve-se aplicar esse precedente aos 60 dias adicionais concedido pela adesão ao Programa Empresa Cidadã.

Cabe recordar que o STF, ao resolver a controvérsia, apresentou os seguintes fundamentos: (i) o salário-maternidade não constitui contraprestação pelo trabalho; (ii) não representa ganho habitual; (iii) é benefício previdenciário suportado pela Previdência Social e não pelo empregador; (iv) a incidência da contribuição deveria ter sido estabelecida por meio de lei complementar; (v) a tribu-

tação da parcela representa violação à isonomia, por tornar mais onerosa aos empregadores a contratação de mulheres, afetando o seu acesso e manutenção no mercado de trabalho.

Nesse sentido, o juízo federal, ao conceder a segurança, entendeu que “os mesmos fundamentos jurídicos, sociais e constitucionais invocados pelo C. STF, para validar o afastamento da incidência da contribuição social sobre o salário-maternidade, aplicam-se, também, a remuneração paga pela prorrogação da licença-maternidade, regulamentada pela Lei 11.770/2008”. Assim, declarou a inconstitucionalidade da incidência da contribuição social patronal sobre a remuneração paga nos termos da Lei 11.770/2008.

A decisão da vara federal reconheceu, ainda, o direito do impetrante de realizar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de adicional de salário-maternidade dos cinco anos que antecederam ao ajuizamento da ação, corrigidos pela Selic. Contudo, a compensação só poderá ser feita após o trânsito em julgado e pela via administrativa.

Para nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “a decisão da 8ª Vara Federal de São Paulo é acertada, visto que esse entendimento estimula uma maior adesão ao Programa Empresa Cidadã, importante para a implementação da cultura de um capitalismo mais consciente e humano, que valoriza, a par do capital e do lucro, os colaboradores e a sociedade como um todo. Os valores relativos aos 60 dias extras de licença-maternidade não cumprem os requisitos que ensejam a incidência das contribuições previdenciárias. A parcela, tal qual como o salário-maternidade correspondente aos 120 dias, não configura contraprestação pelo trabalho, tampouco representa ganho habitual, conforme reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal ao apreciar o Tema n. 72 de repercussão geral. Assim, a exação de contribuições sobre referidos valores, pagos no âmbito do Programa Empresa Cidadã, ofende a Constituição e certamente desestimula a adesão dos contribuintes ao programa.”

7.

ADUANEIRO

7.1. PROGRAMA DE ESTÍMULO À CABOTAGEM NO BRASIL SUSPENDE TRIBUTOS

No dia 07/01/2022, a Presidência da República sancionou, com vetos, a [Lei n. 14.301/2022](#), que instituiu o Programa de Estímulo ao Transporte por Cabotagem (BR do Mar) e autorizou a submissão automática ao regime de admissão temporária. Foi prevista a suspensão total de pagamento de certos tributos para as embarcações afretadas autorizadas a operar no transporte por cabotagem. A nova lei busca estimular a cabotagem no Brasil, por meio da flexibilização do afretamento de embarcações estrangeiras a serem utilizadas no transporte brasileiro de cargas.

O art. 13 da novel legislação permite que as embarcações afretadas, que tenham autorização para operar no transporte por cabotagem, sejam submetidas automaticamente ao regime de admissão temporária, sem necessidade de registro de Declaração de Importação (DI). O mesmo dispositivo suspende totalmente o pagamento do Imposto de Importação (II), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da contribuição ao PIS, da Cofins, da Cide-combustíveis e, ainda, do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) para essas embarcações.

Apesar do caráter positivo dessa previsão, por um veto do presidente, havia sido eliminada a expectativa de prorrogação, até o fim de 2023, do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto). O benefício foi criado pela Medida Provisória n. 2.006/2004, convertida na Lei n. 11.033/2004, e foi regulado pelo Decreto n. 6.759/2009, tendo sido renovado desde 2007 até 2020. O incentivo garantia a compra, no mercado nacional e por meio de importação, de máquinas, equipamentos, peças, dentre outros bens, com isenção de IPI e PIS/Cofins-Importação, e suspensão de II e ICMS.

Contudo, em março o Congresso Nacional derrubou o veto presidencial, permitindo a reabertura do prazo de adesão ao Reporto no período de 1º de janeiro de 2022 a 31 de dezembro de 2023. Com a recente promulgação dos vetos derrubados pelo Congresso Nacional no dia 17/03/2022, o Reporto foi recriado, implicando, nos casos de transações de equipamentos, máquinas e outros bens destinados à infraestrutura portuária, a isenção do IPI, da Contribuição ao PIS e da Cofins incidentes sobre a importação; e a suspensão do II e do ICMS, para aqueles que se enquadrarem no regime. As importações contempladas poderão ser amparadas pelo Reporto entre 01/01/2022 e 31/12/2023, conforme o art. 16 da supramencionada Lei 11.033/2004.

Além disso, com a derrubada do VET 10/2022, foram mantidas as reduções nas alíquotas do AFRMM. O veto a essas reduções ocorreu sob a justificativa do Governo Federal de que, delas, sobreviria vício de inconstitucionalidade em razão da ausência de previsão orçamentária para a diminuição das alíquotas.

O Congresso não reconheceu tal vício e manteve a redução das alíquotas de 25% para 8%, para a navegação de longo curso; de 10% para 8%, para a navegação de cabotagem; e de 8%, para a navegação fluvial e lacustre, nos casos de transporte de granéis sólidos e outras cargas nas Regiões Norte e Nordeste. Tais disposições se encontram no art. 6º, incs. I ao IV, da Lei 10.893/2004.

Para o sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, a lei amplia o prognóstico positivo para a navegação de cabotagem brasileira e proporciona segurança jurídica para o

segmento econômico. Entretanto, em suas palavras, “o veto à renovação do Reporto ía na contramão da finalidade da Lei n. 14.301/2022, que é, precisamente, a mesma do benefício fiscal: o fomento ao transporte por cabotagem no Brasil, por intermédio da aceleração de investimentos e do ganho de eficiência para setor portuário. O Reporto pode acrescer os investimentos privados e, por extensão, reunir-se com as novas disposições legais, em prol da reestruturação e ampliação dos portos brasileiros. Felizmente, o Congresso Nacional rejeitou o veto da Presidência, possibilitando as benesses mencionadas”.

Complementa que “a derrubada do veto à renovação do Reporto, que criava uma contradição finalística em relação à própria Lei 14.301/2022, alinha presentemente as expectativas do contribuinte ao interesse nacional, em prol do fomento ao transporte por cabotagem no Brasil, por intermédio da aceleração de investimentos e do ganho de eficiência para setor portuário. A redução das alíquotas do AFRMM, paralelamente à reinstauração do Reintegra, é um estímulo aos investimentos privados e, por extensão, um incentivo concreto à reestruturação e à ampliação dos portos brasileiros”.

7.2. JUSTIÇA FEDERAL PERMITE O DESEMBARAÇO ADUANEIRO SEM DESPACHANTE

Em janeiro e fevereiro deste ano, duas decisões da Seção Judiciária de São Paulo permitiram o desembaraço alfandegário sem a intermediação de despachante aduaneiro. Em síntese, a Justiça Federal autorizou a atuação direta das empresas Operadoras de Transporte Multimodal (OTMs) e das Comissárias de Despacho na liberação das mercadorias.

A primeira decisão trata-se de sentença da 24ª Vara Cível Federal de São Paulo, proferida no julgamento de mandado de segurança coletivo contra ato coator da União Federal e do Secretário da RFB, com pedido liminar para afastar a restrição da IN 1.273/2012 e aplicar o art. 33 da Lei 9.611/1991, visando garantir que as OTMs possam representar o importador e o exportador nas operações de comércio exterior. As OTMs

executam todos os serviços de comércio exterior, transportando a mercadoria do exportador até o importador (operações *door-to-door*), mediante contratação de serviços, dentre os quais a consolidação e a desconsolidação das cargas.

Apesar o art. 33 da Lei 9.611/1991, regulado pelo [art. 9º do Decreto 3.411/2000](#), permitir que as OTMs sejam designadas como representantes do importador e do exportador no despacho aduaneiro relativamente às cargas sob sua responsabilidade, tanto de mercadorias importadas quanto exportadas, a RFB restringe a representação dos importadores e exportadores no despacho aduaneiro aos despachantes aduaneiros ou aos prepostos/dirigentes do importador/exportador, conforme o [art. 2º da IN 1.273/2012](#). Ademais, conforme relatado pela autora, os mecanismos técnicos do [Siscomex](#), limitam a atividade dos OTMs enquanto representantes legalmente autorizados de seus clientes.

Em sede de manifestação, a União apontou, em síntese, que o vocábulo “pode” do art. 33 da Lei 9.611/1991 permite a discricionariedade da administração pública para que autorize ou não que as OTMs atuem como representantes do exportador/importador. Já o Secretário da RFB arguiu que o órgão está em um contexto de contenção de despesas e que a habilitação dos OTMs no Siscomex necessita de atividades que demandam recursos temporais e financeiros que, no momento, são escassos.

O juízo da 24ª Vara Cível Federal de São Paulo destacou que a necessidade de ser portador de CPF (pessoa física) para habilitação no Siscomex representa um impedimento à participação das OTMs (portadoras de CNPJ) nos atos de desembaraço aduaneiro. Cita também que o [Acordo de Facilitação do Comércio \(Decreto 9.326/2018\)](#) busca eliminar o emprego obrigatório de despachantes aduaneiros. Com isso, conclui que a atuação direta de OTMs permite maior eficiência tanto na operação de importação/exportação e quanto no controle alfandegário.

Por fim, o magistrado concedeu a segurança à autora para condenar a autoridade impetrada a adotar as providências que assegurem a livre participação das OTMs no desembaraço aduaneiro. Desse modo, a RFB deve realizar os atos necessá-

rios para inclusão das OTMs em seus sistemas informatizados, habilitando-as a atuar no despacho aduaneiro em relação às cargas acobertadas por contratos de transporte multimodal.

A segunda decisão acima mencionada trata-se de decisão interlocutória recentemente proferida pela 11ª Vara Cível Federal de São Paulo em cumprimento de sentença contra a Fazenda Pública, a qual também permitiu a liberação de mercadorias sem despachante aduaneiro. A ação em questão tem por objeto a obrigação da União em possibilitar às comissarias de despacho, que preencham os requisitos estabelecidos na legislação, o exercício de suas atividades perante as autoridades alfandegárias, diretamente e em nome próprio. As comissárias de despacho são responsáveis por facilitar a documentação e os trâmites que envolvem exportações e importações. A magistrada, nesse caso, decidiu que a União tem a obrigação de criar o perfil de comissário de despacho no Siscomex.

De acordo com nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, as decisões da justiça federal de São Paulo caminham no sentido da simplificação e desburocratização do controle alfandegário: “Essas decisões estão em conformidade com o Acordo de Facilitação do Comércio, que expressamente elimina o emprego obrigatório de despachantes aduaneiros para garantir maior eficiência e racionalidade para as operações que envolvam outros intervenientes aduaneiros que possam ser legalmente habilitados a representar importadores e exportadores no desembaraço alfandegário. Os atos da RFB que restringem essa atividade aos despachantes são um verdadeiro atraso, uma arbitrariedade que traz inúmeros efeitos negativos e prejuízos para empresas que atuam no comércio exterior, criando verdadeiro impedimento para o exercício de atividade lícita.”

O direito aduaneiro é uma seara que atrai grandes esforços do CCBA. Recentemente, nosso sócio Pedro Henrique Alves Mineiro coordenou, junto à gestão da Comissão de Direito Aduaneiro da OAB/MG, a obra “O Atual Direito Aduaneiro”, que contou com a participação dos sócios Onofre Alves Batista e Marianne Baker.

7.3. CSRF: ROYALTIES PAGOS POR EMPRESA DO MESMO GRUPO COMPÕEM VALOR ADUANEIRO

A 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Carf, por cinco votos a três, julgou que os royalties pagos por empresa do mesmo grupo econômico integram o valor aduaneiro, o qual é utilizado como base de cálculo do Imposto de Importação. Entendimento similar foi proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do Carf, no mesmo processo, em 2018, com base nos artigos 1º e 8º do Acordo de Valoração Aduaneira (AVA). O acórdão proferido no Processo n. 16561.720173/2013-55 foi publicado em 12/04.

O conceito jurídico de valor aduaneiro fora interpretado, já em 2018, com base no exame do art. 8º do AVA, (também conhecido como Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT 1994), internalizado no ordenamento jurídico brasileiro por força do Decreto n. 1.355/1994. Destaque-se que o AVA é um dos Acordos Multilaterais de Comércio de Bens, constantes no Anexo I da Ata Final que Incorpora os Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT.

De todo modo, o cerne das discussões empreendidas no Acórdão 3201004.170, de 2018, e no escopo do mais recente entendimento da 3ª Turma da CSRF, é a incidência de tributos sobre os valores de *royalties* e sua inclusão no valor aduaneiro das mercadorias.

O parágrafo 1, “c”, do supramencionado art. 8º determina que, ao auferir o valor aduaneiro pelo Método do Valor de Transação (art. 1º do AVA), os “*royalties* e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias” devem ser acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. Com base nessas disposições, considerou-se indispensável a constatação, no caso concreto, de que o pagamento de royalties foi uma condição *sine qua non* para a venda dos produtos importados.

Nesse sentido dispõem as notas explicativas do art. 8º, parágrafo 1, “c”, constantes no Anexo I do AVA, segundo as quais os

royalties e outros direitos de licença mencionados no referido dispositivo podem incluir pagamentos concernentes a patentes, marcas registradas e direitos de autor, dentre outros. Entretanto, na determinação do valor aduaneiro, os ônus decorrentes do direito de reproduzir as mercadorias importadas no país de importação não devem ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar por estas. Além disso, as notas explicativas destacam que os pagamentos feitos pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas – o que inclui os *royalties* – não serão acrescidos a esse preço, caso não sejam condição para a venda das mercadorias.

No caso em questão, examinado pela Corte Administrativa, a Unilever Brasil Ltda. pagou *royalties* à Unilever N.V., residente na Holanda, em razão da importação de mercadoria estrangeira proveniente da Unilever Argentina S.A., a exportadora. Tal importação foi realizada pela Unilever Brasil Industrial Ltda. e sua incorporadora, a Unilever Brasil Higiene Pessoal e Limpeza Ltda., que, após a aquisição das mercadorias, revendeu-as integralmente à Unilever Brasil Ltda., o que suscitou, como mencionado, o pagamento de *royalties* dessa última em favor da Unilever N.V.

A fiscalização apontou que o pagamento desses *royalties* teria sido condição para a efetivação da importação, de acordo com as cláusulas do primeiro contrato entre a empresa matriz residente na Holanda e a Unilever Brasil Ltda., o que se aplicaria, por extensão, às importações realizadas pela Unilever Brasil Higiene Pessoal e Limpeza Ltda, visto que todas integram o mesmo grupo econômico. Por isso, a interpretação do Carf, no caso em comento, é a de que o valor correspondente aos *royalties* configurou “condição de venda” das mercadorias importadas. Não obstante a prevalência desse entendimento, a conselheira Tatiana Midori Migiya acertadamente apresentou divergência.

O *name partner* do CCBA, Onofre Alves Batista Júnior, destaca que o Tribunal Administrativo, em outras oportunidades, ao interpretar as normas do Acordo de Valoração Aduaneira, adequadamente pontuou que os *royalties* somente integram o valor aduaneiro se atendidos concomitantemente três requisi-

tos: i) a existência de relação direta dos *royalties* com as mercadorias; ii) a cobrança de *royalties* como condição de venda das mercadorias; e iii) o pagamento dos *royalties* devidos pelo importador diretamente ao exportador, mesmo quando pago por terceiros. Além disso, o sócio ressalta que “houve equívoco na interpretação dos artigos 1º e 8º do AVA, tanto em 2018, como no recente entendimento da 3ª Turma da CSRF, visto que a empresa obrigada ao pagamento dos *royalties* não é a mesma empresa que importou as mercadorias, bem como a empresa beneficiária dos *royalties* não é a mesma que as exportou”.

Ainda ressalta que “a constatação de que o beneficiário dos *royalties* não é o exportador da transação internacional, *per se*, já deveria afastar a inclusão dos *royalties* no valor aduaneiro. E tal discernimento não é recente no Conselho Administrativo, visto que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, no Acórdão 3402-002.444, proferido em 2014, já apontava o absurdo da pretensão fiscal de incluir os *royalties* na base de cálculo dos tributos incidentes na importação, quando não há identidade entre beneficiário dos valores e exportador. O Carf não deve se afastar desse entendimento, devendo prezar pela interpretação criteriosa e técnica, que, infelizmente, não se vislumbra na recente cognição da 3ª Turma da CSRF. Esperamos que, se vier a ser provocado, o Judiciário adote posicionamento mais coerente com o AVA-GATT.”.

7.4. SENADO FEDERAL APROVA PRORROGAÇÃO DO DRAWBACK PARA EMPRESAS EXPORTADORAS ATÉ 2023

Em 15/05, o Senado Federal aprovou a Medida Provisória n. 1.079/2021 que prorrogou, excepcionalmente, até 2023, o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, que desonera as empresas nacionais que importam insumos destinados à industrialização de bens voltados à exportação. A MP 1.079/2021, aprovada pelo Plenário, seguiu para a sanção presidencial, tendo sido publicada no Diário Oficial da União sob o n. 14.366, de 8 de junho de 2022.

O Drawback já fora prorrogado pela MP n. 960/2020, convertida na Lei 14.060/2021, no contexto da pandemia, em virtude dos efeitos da crise global na cadeia produtiva nacional, especialmente sobre as empresas exportadoras, que sofreram destacadamente com a queda das demandas internacionais. O texto aprovado pelo Senado Federal permite que os atos de concessão do regime de Drawback válidos até o final de 2021 e de 2022 sejam prorrogados por até um ano.

A medida provisória aprovada em meados de maio pelo Senado abrange os prazos de isenção ou de redução a zero de alíquotas, bem como os prazos de suspensão desses tributos no regime especial. Na Exposição de Motivos (00300/2021 ME) encaminhada ao Presidente da República, as alterações empreendidas pela MP n. 1.079/2021 são fundamentadas, justamente, pelo estímulo que proporcionarão ao comércio exterior, garantindo a competitividade das empresas exportadoras brasileiras prejudicadas pela retração do comércio externo no período pandêmico.

A razão disso decorre da própria natureza do Regime Aduaneiro Especial de Drawback, que abrange a isenção ou a suspensão do Imposto de Importação (II); do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); da Contribuição ao PIS; e da Cofins, tributos que incidem sobre a importação de insumos. O Drawback, assim, permite que a empresa adquira insumos para emprego na industrialização de produtos exportáveis, com desoneração de tributos, no mercado interno e externo.

Para usufruir do regime de Drawback, a empresa precisa se habilitar na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Economia, que é responsável por definir o prazo para a exportação dos bens. A razão disso é a imposição de que o produto seja exportado dentro do prazo de um ano entre a aquisição e a exportação, conforme o art. 78, inciso II, do Decreto-Lei n. 37/1966 e o art. 12 da Lei n. 11.945/2009. Nada obstante, a critério da autoridade fiscal, há a possibilidade de prorrogar este prazo por mais um ano, segundo o art. 4º do Decreto-Lei n. 1.722/1979.

Nessa linha, segundo o art. 2º e o art. 3º da MP n. 1.079/2021 os prazos de isenção e suspensão dos tributos, previstos nos

atos concessórios do regime de Drawback, que tenham termo nos anos de 2021 e 2022, poderão ser prorrogados, excepcionalmente, por mais um ano, se cumpridos alguns requisitos: 1) se já tiverem sido prorrogados por um ano pela autoridade competente; ou 2) se tiverem sido prorrogados na forma prevista pela Lei n. 14.060/2020. Ademais disso, a dilação, por mais um ano, dos prazos de isenção ou redução a zero de alíquotas será contada da data do termo dessas prorrogações anteriores.

O sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, destaca que a prorrogação do Drawback não é apenas proveitosa para os contribuintes atuantes no comércio exterior. Na verdade, “a sanção presidencial do Projeto de Lei de Conversão da MP n. 1.079/2021 foi imprescindível em face dos efeitos econômicos da pandemia que ainda assolam as empresas exportadoras, as quais, em muitos casos, sequer puderam cumprir seus compromissos de exportação, em razão das mazelas criadas pelo Sars-CoV-2 sobre as demandas internacionais”. Ainda, para o prof. Paulo, “o contexto atual do Brasil, permeado de incertezas e inseguranças, reclama do Governo Federal que este se coloque ao lado das empresas exportadoras, evitando que sejam oneradas de forma atroz, não apenas pela pandemia, mas também pela alta carga tributária sobre os insumos. Tal medida pode ser, portanto, um importante passo em prol do desenvolvimento e da recuperação nacional das exportações”.

7.5. SENTENÇA RECONHECE INCONSTITUCIONALIDADE DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO SOBRE SERVIÇOS

Em 26/05, a 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro proferiu sentença reconhecendo a inconstitucionalidade da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a importação de serviços, por via incidental de controle de constitucionalidade. O contribuinte havia impetrado mandado de segurança com pedido de liminar, visando a inexistência das referidas contribuições, com fundamento na inconstitucionalidade da parte final do inc. II do art. 7º da Lei 10.865/2005. A sentença é de maio deste ano.

No caso, o contribuinte contratava serviços de país estrangeiro, o que atraía a incidência da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre os valores das contraprestações (e.g. pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores) destinadas ao prestador de serviços residente ou domiciliado no exterior. No mandado de segurança foram apresentados três argumentos:

- I. A Lei 10.865/2004, em seu art. 7º, inc. II, *in fine*, desconsiderou completamente a previsão do art. 149, § 2º, inc. III, “a”, da CRFB/88, que determina que o PIS/Cofins-Importação deve incidir sobre o “valor aduaneiro”. A lei ampliou de modo inconstitucional o âmbito de incidência desses tributos para abranger o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, a título de contraprestação por serviço.
- II. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 559.937/RS, reconheceu que o texto original do inc. I, do art. 7º, da Lei 10.865/2004 violou o disposto no art. 149, § 2º, III, “a”, da CRFB/88, que prescreve que as contribuições sociais e as Cides com alíquotas *ad valorem* devem utilizar o valor aduaneiro como base de cálculo, no caso de importações. O texto original da Lei 10.865/2004 determinava o acréscimo do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PIS/Cofins-importação, o que foi declarado inconstitucional, em razão da impossibilidade de se enquadrar o ICMS e as próprias contribuições no conceito de “valor aduaneiro”. Por analogia, o mesmo entendimento deve ser aplicado ao caso do PIS/Cofins-importação incidente sobre serviços, os quais não são abrangidos pelo conceito de “valor aduaneiro”.
- III. O art. 7º, inc. II, *in fine*, da Lei 10.865/2004 pretende majorar a base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep-importação e da Cofins-Importação, por meio da exigência do acréscimo na base de cálculo desses tributos do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e das próprias contribuições.

Quanto à inclusão do ISSQN na base do PIS/Cofins-importação, o CCBA já tratou desse assunto aqui e informou que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) incluiu o pleito de exclusão do ISSQN da base de cálculo dessas contribuições na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN (Parecer SEI 4.891/2022/ME), reconhecendo que tal exigência não deve ser realizada. O fundamento da não inclusão do ISSQN na base das contribuições é a jurisprudência pacífica do STF quanto à inconstitucionalidade do inc. II do art. 7º da Lei 10.865/2004, que determinava o acréscimo do imposto à base de cálculo dessas contribuições sociais. Essa jurisprudência, inclusive, aponta em sentido favorável à inconstitucionalidade do PIS/Cofins-importação sobre serviços.

O Juízo da 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro concedeu a segurança por entender que o legislador constituinte utilizou termo técnico inequívoco ao prever que as contribuições sociais (e Cides) terão como base de cálculo o “valor aduaneiro”. Tal determinação constitucional circunscreveu a respectiva competência tributária a esse signo presuntivo de riqueza determinado, o que não pode ser alterado pelo legislador ordinário, tal como ocorreu no art. 7º, inc. II, *in fine*, da Lei 10.865/2004. Nessa linha, o juiz federal da 17ª Vara aplicou ao caso, por analogia, o entendimento do STF no julgamento do RE 559.337, com repercussão geral reconhecida, como defendido pelo impetrante.

Contudo, um dos excertos da sentença contradiz os fundamentos mencionados anteriormente. O juiz federal Eugênio Rosa de Araújo ressaltou que o valor aduaneiro se relaciona com a base de cálculo do Imposto de Importação, que incide sobre bens, segundo dispõe o Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT 1994), porém afirmou que isso não constitui óbice à aplicação do valor aduaneiro à importação de serviços. Tal posicionamento, contudo, é contraditório em relação aos argumentos acatados pelo próprio julgador, como bem demonstra o prof. Onofre Alves Batista logo abaixo. A vara federal também reconheceu o direito à restituição dos valores pagos indevidamente mediante compensação.

Trata-se do primeiro precedente identificado sobre a inconstitucionalidade da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre a importação de serviços (Processo n. 5009377-66.2022.4.02.5101/RJ)

Nosso sócio nominal, Onofre Alves Batista Júnior, expressa seu contentamento com o posicionamento da 17ª Vara Federal do Rio de Janeiro, o qual, ressalta, constitui precedente importante para os contribuintes no âmbito do Tribunal Regional Federal da 2ª Região. Porém, em suas palavras, “apesar de corroborarmos com o posicionamento do Juízo da 17ª Vara Federal quanto à aplicação por analogia do entendimento do Excelso Pretório, que ensejou o deferimento da segurança, é imperativo discordarmos do trecho da sentença que entende pela possibilidade de aplicação do valor aduaneiro à ‘importação’ de serviços”.

“O artigo VII do GATT-1947 define que ‘o valor para fins alfandegários das mercadorias importadas deverá ser estabelecido sobre o valor real mercadoria importada à qual se aplica o direito ou de uma mercadoria similar, e não sobre o valor do produto de origem nacional ou sobre valores arbitrários ou fictícios’. A definição do ‘valor aduaneiro’, propriamente, veio expressa no art. 1.1 do Acordo de Valoração Aduaneira, sendo este o preço pago ou a pagar pelas mercadorias transacionadas no comércio exterior. Desse modo, o valor aduaneiro corresponde ao valor de transação de mercadorias, não de serviços”.

“O art. 110 do Código Tributário Nacional demarca o direito tributário como um ramo de superposição, pois estabelece que a lei tributária não pode alterar definição, conteúdo ou alcance de conceitos para estabelecer competências tributárias. Por essa razão, o conceito de ‘valor aduaneiro’ não pode ser escachado para abranger a importação de serviços. Se isso fosse juridicamente válido, deturpar-se-ia qualquer segurança jurídica, em benefício somente do exasperar arrecadatário do Fisco. Por isso, compreender e considerar o conceito de ‘valor aduaneiro’ como definido pelos tratados é fundamental, não somente para a manutenção da higidez do sistema tributário, mas também para que se cumpra efetivamente com os compromissos internacionais firmados pelo Brasil no GATT e no AVA”.

7.6. ADMITIDOS MEIOS DE PROVA ALTERNATIVOS PARA FINS DE ISENÇÃO DE ICMS NAS OPERAÇÕES PARA A ZFM

Em decisão do início do mês de junho, a 12ª Câmara do Tribunal de Justiça de São Paulo (TJSP) entendeu que é possível comprovar o direito à isenção tributária do ICMS, nas operações de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM), mediante apresentação de documentos diversos, não sendo o certificado de internamento emitido pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) o único meio de comprovação. Tal precedente amplia as vias probatórias do direito à isenção do ICMS sobre as vendas para a ZFM, contrapondo o entendimento corrente do Fisco paulista, que restringe a comprovação à apresentação da certificação da Suframa. A decisão foi proferida nos autos do Processo n. 0189134-23.2012.8.26.0100.

O Decreto n. 288/67, que regula a Zona Franca de Manaus, foi recepcionado pela Constituição da República de 1988, por força do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 592.891, com repercussão geral reconhecida (Tema 322), declarou que a ZFM consubstancia área detentora de regime jurídico especialíssimo, que a equipara a território estrangeiro, com o objetivo de realizar a missão desenvolvimentista designada no art. 1º do referido Decreto n. 288/67, ou seja, a criação, no interior da Amazônia, de um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que possibilitem o desenvolvimento daquela região do País.

O Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (Decreto n. 45.490/2000) determina em seu art. 7º, inc. V, que o ICMS não incide sobre “a saída de mercadoria com destino ao exterior e a prestação que destine serviço ao exterior”. No art. 8º do mesmo regulamento, a isenção é prevista para os casos indicados no Anexo I, cujo art. 84 determina a isenção do ICMS sobre a “saída de produto industrializado de origem nacional

para comercialização ou industrialização nos municípios de Manaus, Rio Preto da Eva e Presidente Figueiredo”, desde que respeitadas uma série de condições.

Vale ressaltar que o Decreto n. 288/67, em seu art. 4º, determina que as operações de remessa de mercadorias para a ZFM sejam equiparadas à exportação, de modo que essas operações, por força do referido art. 7º, inc. V, do Decreto n. 45.490/2000, não podem sofrer incidência do ICMS.

No caso discutido, a Fazenda Pública do estado de São Paulo lavrou auto de infração com lançamento do crédito tributário e aplicação de multa sobre uma indústria mecânica, sob a alegação de que a empresa não teria comprovado a recepção das mercadorias na ZFM, o que seria necessário para o aproveitamento da isenção prevista no art. 84 do Anexo I do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo (Decreto n. 45.490/00). O contribuinte teria indicado a ZFM como o destino das mercadorias, mas não comprovado ingresso efetivo dessas na zona de livre comércio beneficiada pela isenção, nos exercícios de 2004, 2005 e 2006.

A Fazenda paulista argumentou que deveria ser aplicada à isenção do ICMS a interpretação literal prevista no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN). Sendo assim, o “ingresso” e o “internamento da mercadoria” seriam institutos inconfundíveis, posto que o “ingresso” se referiria à entrada física da mercadoria na área sob administração da Suframa; e o “internamento”, que é condição da isenção, referir-se-ia especificamente ao ato jurídico da Suframa consubstanciado no certificado de internamento. Por essas razões, o Fisco alegou que o contribuinte não teria comprovado o internamento, por não ter apresentado a referida certificação.

O contribuinte, por seu turno, propugnou pelo reconhecimento da isenção, sob o fundamento de que o procedimento de “Vistoria Técnica” realizada sobre as mercadorias na ZFM, por exemplo, seria suficiente para a constatação do internamento. Entretanto, essa vistoria não foi considerada como meio válido de prova, inclusive pela sentença que foi alvo do recurso que suscitou o acórdão da 12ª Câmara do TJSP, em discussão. Como argumentava o contribuinte, o procedimento

de “Vistoria Técnica” comprova o internamento das mercadorias, nos termos expressos do § 7º do artigo 84 do Anexo I do Regulamento do ICMS do Estado de São Paulo.

Além da comprovação mediante “Vistoria Técnica”, outros documentos foram juntados pela empresa para comprovar o envio das mercadorias para a Zona Franca, tais como Nota Fiscal de Saída; Cópia do Livro de Registro de entradas do estabelecimento do destinatário das mercadorias situado na ZFM; Comprovante de Pagamento; e Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas, em que constava o envio das mercadorias à ZFM.

A 12ª Câmara entendeu que, apesar da interpretação literal referida no inc. II do art. 111 do CTN, a declaração de ingresso da Suframa não constitui a única prova da internação das mercadorias na ZFM, que também pode ser comprovada a partir de “livros fiscais e contábeis da remetente e do destinatário, notas fiscais, selo de internamento, declaração de ingresso na área fomentada, conhecimento de transporte, de modo que demonstrado o efetivo internamento das mercadorias em estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus”.

Diante disso, o sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, destaca a importância do precedente da 12ª Câmara do TJSP, pois demonstra que formalismos não podem justificar o cerceamento de direitos do contribuinte. Para ele, “a compreensão fazendária, de que somente a declaração específica da Suframa pode constituir prova da entrada da mercadoria na ZFM, é um ataque à legislação que prevê a isenção do ICMS no Estado de São Paulo. Afinal, trata-se de requisito arbitrariamente definido pelo Fisco paulista, sem lastro legal, em ofensa ao princípio da legalidade administrativa e aos fins precípuos que justificam a existência da ZFM e dos incentivos a ela correlatos: o estímulo das operações para a região em prol do desenvolvimento nacional. A declaração da Suframa, sob a compreensão da Fazenda, é somente um ‘requisito pelo requisito’, que, além de tudo, ofende a necessidade, a adequação e a proporcionalidade em sentido estrito que devem nortear os atos da Administração Pública”.

7.7. DECRETO EXCLUI CAPATAZIA DA BASE DE CÁLCULO DO IPI, PIS, COFINS E ICMS

No dia 08/06/2022, foi publicado o Decreto n. 11.090/2022, que excluiu as despesas com capatazia do valor aduaneiro e, desse modo, da base de cálculo de quatro tributos: IPI, Contribuição ao PIS, Cofins e ICMS. O decreto alterou o inciso II do art. 77 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 6.759/2009), superando a discussão travada recentemente no Judiciário, especialmente no STJ, que havia entendido que a capatazia integra o valor aduaneiro.

O art. 77 do Regulamento Aduaneiro versa sobre os custos ou gastos que integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração aplicado. Tais métodos encontram previsão no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), aprovado pelo Decreto Legislativo n. 30/1994 e promulgado pelo Decreto n. 1.355/1994, e têm impactos relevantes na determinação da base de cálculo de certos tributos incidentes nas operações de importação de mercadorias (IPI, PIS/Cofins e ICMS). O art. 8.2. do AVA dispõe que os países podem prever a inclusão ou a exclusão no valor aduaneiro dos gastos relativos ao carregamento descarregamento e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação. Tal dispositivo constitui uma das poucas reservas permitidas aos países signatários pelos Acordos Multilaterais da Organização Mundial do Comércio.

No Brasil, a definição legal do serviço de capatazia, por sua vez, encontra-se no art. 40, §1º, inc. I, da Lei n. 12.815/2013 (Lei dos Portuários). A capatazia é a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações dentro do porto, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para a conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações, quando efetuados por aparelhamento portuário. Todos esses serviços ocorrem no território nacional.

Ademais disso, tradicionalmente, no comércio internacional, faz-se uma distinção terminológica entre o transporte ou movimentação de mercadorias em geral, ocorrida nos portos

(capatazia) e o transporte de contêineres. Para esses últimos, costuma-se adotar o termo Terminal Handling Charge (THC). Em todo caso, as despesas com capatazia ou THC são suportadas pelo importador e se referem a mercadorias que já se encontram no território nacional.

Antes do Decreto n. 11.090/2022, a redação do inc. II do art. 77 do Regulamento Aduaneiro incluía no valor aduaneiro os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada ao porto ou ao aeroporto alfandegado de descarga ou ao ponto de fronteira alfandegado onde as formalidades para a importação são realizadas. Tal previsão não abrangia os gastos incorridos no território nacional propriamente. Além disso, a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa SRF n. 327/2003 que, em seu art. 4º, §3º, incluía expressamente no valor aduaneiro os gastos com “descarga da mercadoria do veículo de transporte internacional no território nacional”, abrangendo, assim, a capatazia.

A legalidade desse dispositivo da RFB foi contestada administrativa e judicialmente. No Carf, acabou prevalecendo o entendimento pela inclusão da capatazia no valor aduaneiro, como se depreende do Acórdão n. 9303-009.204, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em sessão do dia 18/07/2019. No Judiciário, por outro lado, o cenário era distinto, com o STJ reconhecendo, mais de uma vez, a incompatibilidade do art. 4º, §3º, da IN SRF n. 327/2003, com o art. 8.2. do Acordo de Valoração Aduaneira, como se percebe no julgamento, também em 2019, do AgInt no AREsp n. 1.415.794/SC pela Primeira Turma da Corte Superior. Nesse sentido, diversos doutrinadores previam, à época, que a jurisprudência do STJ se firmaria com o entendimento pela ilegalidade da inclusão da capatazia no valor aduaneiro.

Contudo, no Tema Repetitivo n. 1.014 (REsp n. 1.799.306/RS, REsp n. 1.799.308/SC e REsp n. 1.799.309/PR), julgado em março de 2020, o STJ entendeu que a capatazia integra o valor aduaneiro. Esta decisão divergiu de decisões anteriores proferidas pela própria Corte, como no AREsp n. 1.249.528/

RS, além do precedente citado anteriormente. Diante disso, surgiram questionamentos quanto à segurança jurídica dos contribuintes em face da alteração da jurisprudência do STJ. Algumas decisões judiciais modularam os efeitos do Tema 1.014, afastando a capatazia do valor aduaneiro em relação a fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à data do julgamento do recurso repetitivo.

Tal contexto ilustra, ainda que sucintamente, as divergências que o tema gerou entre os contribuintes e o Fisco. Porém, com a edição do Decreto n. 11.090/2022, dissipam-se tais dissonâncias, em razão da previsão expressa de que estão excluídos do valor aduaneiro “os gastos incorridos no território nacional e destacados do custo de transporte”, como consta na atual redação do inc. II do art. 77 do Regulamento Aduaneiro.

Diante disso, um dos sócios-fundadores do CCBA, Paulo Coimbra, ressalta que o Decreto n. 11.090/2022 pôs termo às controvérsias quanto à inserção das despesas com capatazia no valor aduaneiro das mercadorias importadas, mas que ainda prevalecem cenários de profunda insegurança jurídica no comércio exterior para as empresas brasileiras. Para ele, “há conflitos normativos constantes entre os acordos firmados pelo Brasil e as normas internas sobre o comércio exterior, destacadamente quando observamos os posicionamentos da RFB. Ainda assim, o Decreto representa um alívio para os importadores, reduzindo custos e estimulando a importação. Apesar do ‘desfecho rocambolesco’, cessa o efeito de majoração da base de cálculo dos tributos incidentes na importação decorrente”.

7.8. RFB: INSTRUÇÃO NORMATIVA CONSOLIDADA DISPOSIÇÕES SOBRE VALORAÇÃO ADUANEIRA

No dia 01/07, entrou em vigor a Instrução Normativa n. 2.090/2022, que consolida e simplifica as disposições sobre a declaração e o controle do valor aduaneiro de mercadorias importadas. Publicada no dia 23/06 e republicada em 27/06, a nova Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (RFB) reorganiza e aprimora a estrutura da antiga IN SRF n.

327/2003, inclusive detalhando os dispositivos concernentes ao método de valoração da transação, que é o mais aplicado nas operações de importação, em conformidade com o Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

A Instrução Normativa também englobou as alterações empreendidas pelo Decreto n. 11.090/2022, que excluiu as despesas com capatazia do valor aduaneiro e, desse modo, da base de cálculo do IPI; da Contribuição ao PIS; da Cofins; e do ICMS. Por essa razão, o inc. II do art. 9º da IN 2.090/2022 reproduziu integralmente a redação do inc. II do art. 77 do Regulamento Aduaneiro, que excluiu do valor aduaneiro “os gastos incorridos no território nacional e destacados do custo de transporte”.

A valoração aduaneira é um procedimento administrativo de controle que integra o despacho aduaneiro de mercadorias e se realiza a partir dos métodos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), aprovado pelo Decreto Legislativo n. 30/1994 e promulgado pelo Decreto n. 1.355/1994. Esses métodos têm impactos relevantes na determinação da base de cálculo de uma série de tributos incidentes nas operações de importação, tais como II, IPI e PIS/Cofins-Importação.

O AVA prevê seis métodos de valoração. O primeiro e de utilização mais comum é o método do valor transação, que considera o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias; o segundo é o método das mercadorias idênticas, que observa o valor de transações com mercadorias idênticas vendidas do exterior para o país de importação; o terceiro é o método das mercadorias similares, aplicado quando não há mercadorias idênticas; o quarto é o método dedutivo ou de revenda, que considera o valor de revenda das mercadorias no país importador, subtraídas as despesas incorridas depois da chegada dos bens no território aduaneiro; o quinto é o método computado ou construído, que implica a soma de despesas, custos de fabricação e processamento empregados na produção das mercadorias etc; e o sexto, por fim, é método dos critérios razoáveis, que é mobilizado de forma residual como última tentativa de valoração.

Em que pese a existência de outros cinco métodos, toda a estrutura do AVA se orientou para implementar o valor da transação como base da valoração aduaneira. Disso se depreende a importância das especificações realizadas nos arts. 4º ao 13º da Seção I, Capítulo II, da IN 2.090/2022, sobre o método do valor de transação. Nessa linha, ressalta-se que, nas situações de venda entre pessoas vinculadas, a IN destacou, no §1º do art. 4º, o ônus do importador de demonstrar que o vínculo existente não influenciou o preço praticado na operação internacional.

A nova IN determinou, em seu art. 29, a consideração na valoração aduaneira de atos do Comitê de Valoração Aduaneira da Organização Mundial de Comércio (OMC) e do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da Organização Mundial das Aduanas (OMA). Desse modo, a Receita Federal busca se adequar ao Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 6.759/2009), à Convenção de Quioto Revisada (CQR) e ao Acordo sobre a Facilitação do Comércio (AFC).

Ademais disso, foram revogadas a IN SRF 80/1996, a IN SRF 318/2003, a IN SRF 327/2003 e a IN RFB 1.726/2017.

Para o sócio fundador, Paulo Roberto Coimbra Silva, “em face de um sistema tributário de complexidade exacerbada como o brasileiro, todos os movimentos de simplificação são bem-vindos. A IN 2.090/2022, nesse sentido, é oportuna, mas não resolve as diversas problemáticas relacionadas à aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira no Brasil”.

7.9. RECEITA DISCIPLINA SUSPENSÃO DE PIS/COFINS SOBRE VENDAS INTERNAS E IMPORTAÇÕES DE PETRÓLEO

No dia 08/07, a Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa n. 2.092/2022, que disciplina a suspensão do pagamento de PIS/Cofins sobre as vendas internas de petróleo para refinarias destinadas à produção de combustíveis e do pagamento de PIS/Cofins-Importação sobre as importações realizadas por refinarias com essa mesma destinação. Essa

suspensão, que pode se converter em redução de alíquota, vigorará até o dia 31 de dezembro deste ano.

A IN n. 2.092/2022 tem seu fundamento legal na Lei Complementar n. 192/2022, que, no caput e no §1º do art. 9º, reduziu a zero as alíquotas de PIS/Cofins e PIS/Cofins-Importação incidentes, respectivamente, sobre a venda e a importação de diversos combustíveis, tais como óleo diesel; biodiesel; gás liquefeito de petróleo (GLP); gás natural; e querosene de aviação.

O prazo de vigência dessa redução se estende da data de publicação da Lei Complementar, dia 11/03, até o dia 31/12/2022. A IN n. 2.092/2022, por sua vez, entrou em vigor no dia 08/07.

A LC n. 192/2022, nos §§ 6º e 8º do art. 9º, também determinou a suspensão do pagamento do PIS/Cofins e do PIS/Cofins-Importação incidentes nas aquisições no mercado interno e nas importações de petróleo efetuadas por refinarias para a produção de combustíveis, com possibilidade de conversão da suspensão em alíquota zero, se comprovada a efetiva utilização do petróleo para a produção de combustíveis. Por essa razão, a IN n. 2.092/2022, em seu art. 3º, determinou que as suspensões mencionadas somente serão convertidas em redução da alíquota após a destinação do petróleo para a produção efetiva de combustíveis.

Além disso, em consonância com o art. 22 da Lei n. 11.945/2009, a IN dispôs que, se não ocorrer a destinação do petróleo do modo informado nas declarações, a refinaria deve recolher as contribuições não pagas pelo vendedor de petróleo no mercado interno, na condição de responsável tributário; e, na importação do petróleo, na condição de contribuinte, inclusive quando se tratar de importação por conta e ordem. Por isso, a IN n. 2.092/2022 exige que o adquirente do petróleo apresente declaração ao seu fornecedor para informar a parcela da aquisição que será utilizada para a produção dos combustíveis, dentre outras obrigações formais que buscam viabilizar o controle e a fiscalização dessas operações com petróleo.

O sócio fundador do CCBA, Paulo Roberto Coimbra Silva, ressalta a importância da Instrução Normativa n. 2.092/2022 para a “garantia da segurança jurídica quanto às obrigações instrumentais necessárias à consecução da suspensão das contribuições e sua eventual conversão em redução à zero de alíquotas”. Para ele, “em que pese a demora da Receita Federal para disciplinar as disposições da LC 192/2022, a IN chega em bom momento, frente ao contexto problemático dos preços dos combustíveis no Brasil. Ainda assim, a IN apresenta pontos problemáticos como a definição da modalidade de responsabilização tributária adotada no inc. I do seu art. 4º”.

Aproveitando o ensejo de sua regulamentação, o prof. Paulo Coimbra recorda haver dispositivos bastante polêmicos da LC 192/22, de constitucionalidade deveras duvidosa. Nesse sentido, exemplifica que “é bastante questionável uma lei complementar pretender afastar a imunidade constitucional nas operações interestaduais de petróleo e dos combustíveis dele derivados, bem como infirmar a eficácia e abrangência dos princípios da legalidade e da anterioridade, ao pretender delegar ao Poder Executivo dos estados, ainda que mediante convênio, competência para reduzir e restabelecer alíquotas do ICMS num mesmo exercício financeiro”.

7.10. GECEX REDUZ IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO SOBRE 18 PRODUTOS

Nos dias 17/07 e 03/08, o Comitê-Executivo de Gestão (Gecex) da Câmara de Comércio Exterior (Camex) aprovou uma série de reduções do Imposto de Importação (II). Ao todo, as alíquotas do II foram reduzidas ou zeradas sobre 18 produtos, abrangendo especialmente o setor médico, petroquímico e industrial. As reduções ocorreram mediante a inclusão de determinados produtos na Lista de Exceções à Tarifa Externa Comum do Mercosul (Latec).

No dia 15/07, o Gecex aprovou a redução do II incidente sobre 13 produtos. Tais reduções variaram de 2% a 6,5%. As alíquotas do II foram zeradas sobre: resinas de polipropileno; medicamen-

tos que contêm olaparibe, brometo de tiotrópio monoidratado ou cloridrato de olodaterol; além de endovasculares e outros utensílios utilizados em cirurgias médicas assistidas por robótica (e.g. cateteres, *stents* coronários e vasculares periféricos). Por sua vez, as reduções abrangeram fios de alta tenacidade de poliéster; lúpulo; próteses; tintas para impressão de livros, lentes de contato etc.

No mês seguinte, no dia 03/08, o Gecex também aprovou a redução do II, mediante inclusão de insumos industriais na Latec, tais como glifosato e seu sal de monoisopropilamina; copolímeros de etileno e alfa-olefina, de densidade inferior 0,94; resina PVC-S (policloreto de vinila), não misturado com outras substâncias, obtido por processo de suspensão; resina PP (copolímero de propileno); e Resina PET (politereftalato de etileno) de um índice de viscosidade de 78 ml/g ou mais.

Para o *name partner* do CCBA Onofre Alves Batista Júnior, “as reduções das alíquotas do II incidentes sobre tais produtos denotam a importância da função regulatória da tributação e vêm em boa hora. Tais decisões da Gecex têm impacto positivo direto sobre cadeias produtivas de expressão para a indústria nacional que têm sofrido desabastecimentos e enfrentado aumentos de custos. Em contextos como esse, a mobilização da Latec, instrumento pactuado no âmbito do Mercosul para aplicar alíquotas diversas da TEC, mostra-se fundamental para garantir o fôlego da produção brasileira”.

7.II. PORTARIA DA SECEX SIMPLIFICA REGRAS DO DRAWBACK

A Secretaria de Comércio Exterior (Secex) publicou em 25/08 a Portaria n. 208/2022, que simplificou algumas regras do regime aduaneiro especial de Drawback nas modalidades de suspensão e isenção. Esse ato infralegal da Secex alterou a Portaria Secex 44/2020, que dispõe especialmente sobre o drawback. A nova portaria é de 25/08.

O regime de Drawback foi instituído pelo art. 78 do Decreto-Lei 37/66, que previu três modalidades para esse

regime: o Drawback-suspensão; o Drawback-isenção; e o Drawback-restituição. O Drawback, em regra, abrange o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a Cofins-Importação e, conforme o Convênio Confaz 27/1990, o ICMS-Importação para a modalidade suspensão.

Como já abordado pelo CCBA, o Senado Federal aprovou, no dia 15/05, a lei de conversão da Medida Provisória 1.079/2021, que prorrogou, excepcionalmente, até 2023, o Regime Aduaneiro Especial de Drawback, que desonera as empresas nacionais que importam insumos destinados à industrialização de bens voltados à exportação. O regime já tinha sido prorrogado em meio à pandemia pela MP 960/2020, que foi convertida na Lei 14.060/2021.

A Portaria 208/2022 alterou os seguintes dispositivos da Portaria Secex 44/2020:

1. A redação do art. 7º e do art. 55 da portaria de 2020 foi modificada, de modo a adaptar as disposições da Portaria Secex 44/2020 à Lei do Ambiente de Negócios (Lei 14.195/2021), que dispensou a obrigatoriedade de utilização de navios com bandeira brasileira nas importações realizadas sob o regime de Drawback. A nova portaria excluiu a previsão expressa dessa dispensa. A obrigatoriedade do transporte em navio de bandeira brasileira já fora dispensada pelo ADN CST 11/1990, que afastou a aplicação do art. 2º do Decreto-Lei 666/1969 ao Drawback; esse dispositivo, por sua vez, foi inteiramente revogado pela Lei do Ambiente de Negócios (art. 57, inc. XIV);
2. A redação do inc. III do §1º do art. 32 também foi alterada e, simplificada, determina a apresentação do cadastro da nota fiscal de venda com fim específico de exportação (contendo indicação do Código Fiscal de Operações e Prestações e outros requisitos) para comprovar a exportação nas hipóteses i) de venda de produto a exportar para empresa comercial exportadora e ii) de venda desse tipo de produto para empresa de fins comer-

ciais habilitadas a operar em comércio exterior. Antes da alteração era previsto um procedimento diferente para cada uma dessas hipóteses: na primeira, deveria ocorrer o cadastro da nota fiscal de venda no ato concessório de drawback; e, na segunda, o cadastro dessa mesma nota fiscal no ato concessório somado à vinculação da nota à DUE do produto de exportação;

3. Foi adicionado o §5º ao art. 32, determinando que, nas duas hipóteses referidas, mesmo se o Ato Concessório for encerrado regularmente, a exportação não será considerada efetivada, caso não ocorra o registro do evento de averbação na Nota Fiscal de remessa com fim específico, no prazo de 180 dias contados da emissão da Nota Fiscal;
4. A redação do art. 79 foi atualizada, tornando obrigatória a apresentação somente da cópia da nota fiscal de venda da embarcação ou da chave de acesso, pelo Siscomex, para fins de comprovar a aplicabilidade do Drawback para industrialização de embarcações. Antes da modificação, era necessário apresentar, além desses documentos citados, a cópia do contrato de construção da embarcação.

Essas foram as alterações realizadas pela Portaria 208/2022, que entrou em vigor no dia 01/09.

Para o nosso sócio, Onofre Alves Batista Júnior, a portaria da Secretaria de Comércio Exterior apresenta alguns avanços, mas há também questões problemáticas. Para o professor da Faculdade de Direito da UFMG, “é questionável a adição do art. 5º ao art. 32 da Portaria Secex 44/2020, que determina que, mesmo se o Ato Concessório for encerrado regularmente, a exportação pode ser considerada não efetivada se não houver averbação de NF. Ora, se a importação ocorreu de fato, mas o contribuinte deixou de averbar a NF, não se pode desconsiderar a exportação e, por conseguinte, o próprio regime aduaneiro especial. Isso a Portaria não diz. Se é possível desconsiderar a exportação, ainda que ela tenha ocorrido concretamente, também o regime pode ser afastado. Sendo assim, uma disposição como essa pode ensejar a adoção de medidas radicais que privilegiam

um formalismo estéril e que em nada beneficiam o adequado exercício do controle aduaneiro. Normativas infralegais desse tipo devem ser lidas e interpretadas com parcimônia, à luz da Constituição e da Lei, quando não afastadas por completo”.

7.12. PGFN DESISTE DE INCLUIR ISS NA BASE DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO

No dia 30/08, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovou o Parecer SEI n. 4891/2022/ME, que incluiu na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN o pleito de exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/Cofins-Importação. A PGFN aprovou o parecer por meio do Despacho n. 378/PGFN-ME, publicado na 165ª Edição do DOU (Seção 1, p. 74).

As controvérsias em torno da inclusão do ISS na base de cálculo da contribuição ao PIS-Importação e da Cofins-Importação se destacaram após o reconhecimento, pelo STF, da inconstitucionalidade da parte do inc. I do art. 7 da Lei n. 10.865/2004 que acrescia à base de cálculo do PIS/Cofins-Importação o valor do ICMS. O julgamento do tema ocorreu em 2013, no RE 559.937, com repercussão geral reconhecida (Tema n. 1). Nessa mesma linha, as duas turmas do STF e os Tribunais Regionais Federais têm entendido que a fundamentação aplicada ao ICMS se estende ao ISS, que, portanto, deve ser afastado da base de cálculo do PIS/Cofins-Importação.

O Parecer SEI n. 4.891/2022/ME destaca a jurisprudência pacífica do STF desfavorável à Fazenda Nacional. O Excelso Pretório entende que as contribuições sociais incidentes sobre a importação que tenham alíquota *ad valorem* devem ser calculadas com base no valor aduaneiro, conforme determina o art. 149, § 2º, III, “a”, da Constituição da República de 1988. O valor aduaneiro, por seu turno, é a base de cálculo comum dos tributos incidentes nas operações de importação, tais como o II, o IPI, e as contribuições sociais aqui tematizadas. Por tal razão, não se pode inserir o valor relativo ao ISSQN na base de cálculo do PIS/Cofins-Importação, posto que este não é abrangido no valor aduaneiro.

Infere-se, pois, a inconstitucionalidade do inc. II do art. 7º da Lei 10.865/2004, que acresce o ISSQN à base de cálculo das contribuições sociais em questão. Nesse sentido, a título de exemplo, elencam-se os seguintes precedentes das duas turmas do STF: RE 1.227.448 AgR; RE 1.041.925 AgR; RE 980.249 AgR-segundo; e o RE 1.105.428 AgR. A inconstitucionalidade apontada nesses precedentes constitui o principal fundamento do Parecer SEI 4.891/2022/ME, que propôs a inclusão do item 1.31, “w”, na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN.

O item foi incluído na lista já no dia 25/08, como consta no site da PGFN.

Nosso sócio fundador, Paulo Roberto Coimbra Silva, destaca que a PGFN acertou ao propor e referendar a inclusão do item em sua lista de dispensa de contestação e recursos, mas o fez tardiamente. “Ora, há muito tempo resta claro o posicionamento do STF sobre a inconstitucionalidade da inclusão do ISS na base do PIS/Cofins-Importação. Sempre se tratou do imperativo constitucional, expresso no inc. II do §2º do art. 149, da CRFB/88, de que as contribuições sociais incidentes sobre a importação que adotam alíquotas *ad valorem* devem ter o valor aduaneiro como base de cálculo. E foi esse o fundamento destacado no Tema n. 1 da Repercussão Geral e julgado pela Suprema Corte em 2013. Desde então, o que se assistiu foi um posicionamento do Fisco que preteriu o texto constitucional e os fundamentos pacificados há muito pelo STF”.

O Prof. Dr. Paulo Coimbra também aponta que “não se deve confundir o pleito que questiona a incidência do ISS na base do PIS/Cofins-Importação, cujo posicionamento se encontra pacificado na Suprema Corte, com aquele que discute a incidência do ISS na base do PIS/ Cofins incidente sobre as operações internas. A jurisprudência sobre este último permanece indefinida, pois ainda remanescem sérias dúvidas quanto ao prognóstico do posicionamento do STF no *leading case* do Tema 118 da Repercussão Geral, RE 592.616. Não obstante, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região tem adotado posições prematuras, como se depreende dos julgamentos massivos de

pedidos de exclusão do ISS da base do PIS/Cofins interno, tal como ocorreu no dia 14/06, em que 40 ações foram subitamente julgadas em sentido desfavorável aos contribuintes.

Embora precipitados, tais entendimentos do TRF4 revelam uma predição desfavorável para o deslinde das controvérsias relacionadas à exclusão do ISS da base do PIS/COFINS nas operações internas, desafiando o princípio da não discriminação, que veda a diferenciação injusta entre os serviços prestados no Brasil e aqueles realizados no estrangeiro”.

7.13. 2023: DRAWBACK-SUSPENSÃO PARA SERVIÇOS!

No dia 05/09, foi publicada a Lei 14.440/2022, que prevê em seu art. 22 o uso do Drawback-suspensão para a aquisição de serviços no mercado interno ou externo, desde que vinculados à exportação ou à entrega no exterior de produtos resultantes da utilização do regime aduaneiro especial. A inclusão de serviços no âmbito do regime de Drawback-suspensão vigorará a partir de janeiro de 2023, ensejando a suspensão da contribuição ao PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

O Drawback foi instituído no Brasil pelo art. 78 do Decreto-Lei 37/66, que previu três modalidades para esse regime aduaneiro especial: o Drawback-suspensão; o Drawback-isenção; e o Drawback-restituição. O Drawback-suspensão, agora ampliado, consiste originalmente na suspensão do pagamento de tributos incidentes sobre a importação de mercadorias que, depois de internalizadas, serão industrializadas e, então, exportadas ou empregadas na industrialização de outras mercadorias voltadas à exportação. Já a recente ampliação do Drawback-suspensão ocorreu por intermédio da Lei 14.440/2022, que instituiu o Programa de Aumento da Produtividade da Frota Rodoviária no País (Renovar).

Destaca-se que, segundo o entendimento da 1ª Turma do STJ (vide o REsp 1.310.141 e o REsp 1.571.635), apesar da terminologia legal “suspensão”, o Drawback-suspensão constitui isenção tributária condicional, que é aquela que exige do sujeito passivo algum tipo de contrapartida para usufruto do benefício.

Em síntese, na operação normal de Drawback-suspensão é necessário que a mercadoria que adentra o território nacional sem pagamento de tributos seja industrializada e reexportada ou utilizada na industrialização de outra mercadoria que também se destinará ao exterior. Porém, com a novel legislação, foi inserido o art. 12-A na Lei 11.945/2009, que alarga o escopo dessa modalidade de Drawback, a qual contemplará não apenas aqueles bens tangíveis, como também diversas modalidades de serviços vinculados ao comércio exterior.

O novo escopo do drawback se aplicará, a princípio, a dezesseis tipos de serviços: serviços de intermediação na distribuição de mercadorias no exterior; seguro de cargas; despacho aduaneiro; armazenagem de mercadorias; transporte rodoviário; manuseio de cargas e contêineres; unitização ou desunitização de cargas; consolidação ou desconsolidação documental de cargas; agenciamento de transporte de cargas; remessas expressas; pesagem e medição de cargas; refrigeração de cargas; arrendamento mercantil operacional ou locação de contêineres; e serviços de treinamento para uso de mercadorias exportadas.

Cabe ressaltar, ainda, que não apenas os serviços importados serão abrangidos pelo Drawback-suspensão. Também os serviços domésticos serão contemplados pelo regime, desde que vinculados direta e exclusivamente à exportação ou à entrega, no exterior, de produto resultante da utilização do Drawback-suspensão. Além disso, as novas disposições sobre o Drawback autorizam o Poder Executivo a ampliar os serviços englobados pelo incentivo fiscal sobre serviços.

Não obstante, além dos requisitos normais do Drawback-suspensão, o §2º do referido art. 12-A dispõe que apenas pessoas jurídicas habilitadas pela Secretaria Especial de Comércio Exterior e Assuntos Internacionais (SECINT) do Ministério da Economia poderão adquirir ou importar serviços usufruindo da suspensão. Conforme o §3º do dispositivo citado, a SECINT junto à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (SRFB), deverá disciplinar em ato conjunto as novas disposições sobre o Drawback.

Nosso sócio nominal, Onofre Alves Batista Júnior, destaca que há um aumento global e vertiginoso do aproveitamento de serviços nos mais diversos setores da economia, não sendo diferente no Brasil. No mundo, “a introdução dos serviços no âmbito dos regimes aduaneiros ligados à exportação é crescente, como se observa entre nossos irmãos argentinos e outros membros do G20. Avulta-se, assim, cada vez mais, a importância de regimes como o Drawback para impulsionar o crescimento nacional, a partir do estímulo às exportações de bens industrializados. Por isso, da SECINT e da SRFB, que disciplinarão as novas disposições sobre o Drawback-suspensão para serviços, demanda-se o esforço para viabilizar a aplicação do regime, afastando, pois, quaisquer requisitos e restrições desnecessárias ao seu aproveitamento, em prol da consecução das auspiciosas expectativas que exurgem agora para os contribuintes ativos no comércio exterior”.

7.14. DRAWBACK PARA EXPORTADORAS DE BENS DE CAPITAL E EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES

No dia 13/09, a Secretaria Especial de Comércio Exterior e Assuntos Internacionais (Secint) e a Receita Federal do Brasil (RFB) publicaram a Portaria Conjunta n. 76/2022, que disciplina os critérios para habilitação do importador no regime de Drawback suspensão e isenção. A portaria permite o aproveitamento do Drawback isenção por empresas exportadoras de bens de capital de longo ciclo de fabricação, bem como amplia as duas modalidades do regime para abranger as micro e pequenas empresas que tenham optado pelo Simples Nacional.

O Drawback foi instituído pelo art. 78 do Decreto-Lei n. 37/66, que previu três modalidades para esse regime: o Drawback-suspensão; o Drawback-isenção; e o Drawback-restituição. O Drawback, em regra, abrange o Imposto de Importação (II), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e, conforme o Convênio Confaz n. 27/1990, o ICMS-Importação para a modalidade suspensão.

De acordo com a Portaria Secint/RFB n. 76/2022, em seu art. 4º, o requisito principal para o aproveitamento do drawback-suspensão é a aquisição no mercado interno ou a importação de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado. Essa aquisição no mercado interno ou importação podem ser realizadas, sob esta modalidade do regime, com a suspensão de cinco tributos: II, IPI, Contribuição PIS/Pasep, Cofins e AFRMM.

A Portaria amplia a abrangência do Drawback-suspensão, possibilitando o seu usufruto pelos importadores optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Tal modalidade do Drawback também se aplica à aquisição no mercado interno ou à importação de mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado. Contudo, o Drawback-suspensão não se aplica às mercadorias adquiridas no mercado interno de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional.

Caso a mercadoria importada sob o Drawback-suspensão se destine à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, a suspensão poderá ser concedida pelo prazo de até cinco anos, o que constitui exceção à regra que preceitua a concessão pelo período de um ano prorrogável uma única vez por igual período. Destaca-se que todos esses prazos são contados da data do deferimento do ato concessório do regime.

O Drawback-isenção, por sua vez, abrange a aquisição no mercado interno ou a importação de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado. Tanto a aquisição no mercado interno, como a importação, nesse caso, pode ser realizada com isenção de quatro tributos, conforme dispõe o art. 20 da Portaria: II, IPI, Contribuição ao PIS/Pasep e Cofins. A nova portaria, semelhantemente ao que dispõe sobre a modalidade de suspensão, preceitua que o Drawback-isenção se aplica às importações realizadas pelas empresas optantes pelo Simples Nacional.

Nosso sócio, Filipe Piazzzi, destaca a importância do ato conjunto da Secint e da RFB, que promove segurança jurídica quanto às diretrizes para o aproveitamento das modalidades de suspensão e isenção do Drawback. Contudo, “a portaria reproduz alguns problemas que restringem o regime aduaneiro especial, em detrimento dos objetivos constitucionais expressos nos incs. II e III do art. 3º da Constituição. A nova portaria repetiu as disposições da Portaria Secex 44/2020 que afastam os benefícios do drawback, na modalidade suspensão, das operações atinentes a mercadorias destinadas à ZFM e, na modalidade isenção, das operações relacionadas a mercadorias equiparadas àquelas empregadas para industrialização ou consumo nesta zona de livre comércio”.

“O sentido teleológico do art. 4º do Decreto-lei n. 288/1967 é a constituição de um regime fiscal especialíssimo para a ZFM, equiparando-a a uma área estrangeira. Tal dispositivo foi recepcionado pela Constituição Federal, tal como prevê o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Contudo, o art. 7º do Decreto-Lei n. 1.435/1975 não pode ser considerado recepcionado, pois, ao determinar que a equiparação de que trata o artigo 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 não compreende os incentivos fiscais decorrentes do regime de drawback, contraria o imperativo constitucional que decorre da imunidade das exportações e dos objetivos constitucionais de garantia do desenvolvimento nacional e redução das desigualdades sociais e regionais”.

7.15. CARF: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO VAI DE 20% A 0% POR CAUSA DE CLASSIFICAÇÃO ADUANEIRA

Em 27/09, a 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do Carf decidiu de modo favorável ao contribuinte, ao corroborar a classificação das centrais multimídia de automóveis como equipamentos de radionavegação (GPS), e não como aparelhos de radiofusão, afastando, por conseguinte, a alíquota de 20% do Imposto de Importação (II) incidente sobre a operação de aquisição do exterior dessas mercadorias. Esse foi o entendimento da relatora, no que foi acompanhada pela maioria dos conselheiros.

Entre março de 2011 e julho de 2014, uma empresa importou diversas mercadorias descritas como “conjunto de unidade de radionavegação de veículos automóveis”, classificando-as como “aparelhos de radionavegação”, sob o código numérico 8526.91.00 da NCM/SH. A alíquota do II para esta nomenclatura era de 0%.

Diante disso, a Fiscalização lavrou auto de infração, em procedimento de revisão aduaneira, para exigir o crédito tributário no valor de mais de 40 milhões de reais a título de Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, além de outras multas, dentre as quais a multa decorrente do erro na classificação aduaneira da mercadoria. A RFB classificou a mercadoria em questão como “outros”, sob o código numérico 8527.21.90 da NCM/SH. A alíquota do II para esta nomenclatura, por outro lado, era de 20%, não mais 0%.

Em síntese, a classificação aduaneira de mercadorias é realizada de acordo com uma série de instrumentos legais, dentre os quais se destacam as seis Regras Gerais de Interpretação neste caso. A RGI n. 3 é aplicada na hipótese de a mercadoria aparentemente pode ser classificada em duas ou mais posições da NCM/SH. Nessas situações, a alínea “b” da RGI n. 3 privilegia a essencialidade da mercadoria, ao passo que a alínea “c” privilegia a posição maior, isto é, a maior descrição dentre as NCM possíveis.

Vale ressaltar que os aparelhos importados são multifuncionais, pois operam como navegador GPS, rádio FM/AM, leitor de CD, receptor de dispositivo USB, reproduzidor de áudio via *bluetooth* e visor da câmera de ré dos automóveis. Todas essas funções podem ser classificadas individualmente, segundo a NCM/SH. Sendo assim, o contribuinte aplicou a RGI n. 3, “b”, pois considerou que seria possível identificar a navegação como a função essencial (ou principal) do “conjunto de unidade de navegação”. Diversamente, a Fiscalização aplicou a RGI n. 3, “c”, por entender que o aparelho importado não teria uma função primordial.

Para dirimir esta controvérsia, o órgão colegiado do Carf realizou a confrontação entre Laudos Periciais e Pareceres Técnicos que buscavam identificar a função principal da mercadoria im-

portada. O primeiro Laudo Pericial apresentado apontou que a central multimídia não teria função principal; laudo este que foi confrontado por um Parecer Técnico que considerou a navegação como a função principal da mercadoria. Diante disso, em diligência requisitada pelos conselheiros, novo Laudo Pericial foi realizado, o qual demonstrou que o aparelho de GPS (licença GPS), que integra o equipamento, é determinante na agregação de valor de todo o conjunto multimídia.

O Carf reconheceu como característica essencial da mercadoria importada a radionavegação (NCM), não a radiofusão (Posição 8526 da NCM), pois o item VIII da Nota Explicativa da RGI n. 3, “b”, determina que a característica essencial da mercadoria pode ser determinada pelo valor que cada parte que lhe agrega. Como demonstrado no último laudo pericial, o aparelho de GPS é determinante para a agregação de valor da mercadoria. Por isso, foi mantida a classificação realizada pelo contribuinte, à qual corresponde a alíquota de 0% do II, não mais de 20%.

Esse foi o entendimento proferido pela relatora, Conselheira Cynthia Elena de Campos, no que foi acompanhada pela maioria dos membros do colegiado, restando vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo e Maria Aparecida Martins de Paula.

Para nosso sócio nominal, Onofre Batista, este caso denota a complexidade da classificação aduaneira e o lugar fundamental que esta ocupa na intersecção entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário. Em suas palavras, “a classificação aduaneira de mercadorias é uma operação jurídica, posto que demanda do ordenamento jurídico os instrumentos necessários à sua realização. Ao mesmo tempo, a classificação aduaneira se alimenta do mundo fático, a partir do qual se realiza a ‘regra zero’ da classificação, qual seja, o necessário processo de conhecimento da mercadoria que se pretende classificar. A compreensão dessas duas esferas (fática e jurídica) é inarredável para que a individualização da mercadoria a partir da NCM/SH se realize e viabilize as políticas governamentais que dependem da classificação. Isto é perceptível no caso em análise, afinal, a imposição da alíquota de 20% a um dado tipo de mercadorias, ao passo que se

zera a alíquota incidente sobre outro tipo, representa a busca pela consecução de determinadas políticas, que se realizam a partir da escorreita classificação aduaneira de mercadorias”.

7.16. NOVAS DISPOSIÇÕES DA RFB SOBRE O AFRMM ENTRAM EM VIGOR

Entrou em vigor, no dia 03/10, a Instrução Normativa da Receita Federal 2.102/2022, que atualizou as regras do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e da Taxa de Utilização do Mercante (TUM). A nova IN, publicada no dia 13/09, integra o Projeto de Consolidação de Normas da Receita Federal do Brasil e adequada as disposições administrativas à legislação atual que rege o AFRMM e a TUM, especialmente no tocante ao Programa de Estímulo ao Transporte por Cabotagem, mais conhecido como “BR do Mar”.

O AFRMM é a principal fonte de receitas do Fundo da Marinha Mercante (FMM) e tem como objetivo atender aos encargos da intervenção da União no estímulo do desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras. De acordo com a Lei n. 10.893/2004, o fato gerador dessa Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) é o início da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro.

A Lei n. 14.301/2022 ampliou a incidência do AFRMM para abranger a navegação fluvial e lacustre no Norte e no Nordeste do País quando houver carga de granéis líquidos, granéis sólidos e outras cargas. Antes, somente os granéis líquidos não sofriram a incidência. Essa mesma lei, todavia, determinou, até o dia 08/01/2027, a não incidência do AFRMM sobre as operações de navegação de cabotagem interior, fluvial e lacustre, cuja origem ou destino seja porto localizado nas regiões Norte ou Nordeste do Brasil. Tal determinação, em verdade, constitui uma prorrogação do prazo que consta originalmente no art. 17 da Lei n. 9.432/1997.

Como já destacamos aqui, a Lei n. 14.301/2022 também determinou a redução das alíquotas do AFRMM de 25% para 8%,

para a navegação de longo curso; de 10% para 8%, para a navegação de cabotagem; e de 8%, para a navegação fluvial e lacustre, nos casos de transporte de granéis sólidos e outras cargas nas regiões Norte e Nordeste. Contudo, ficou mantida a alíquota de 40% para a navegação fluvial e lacustre, por ocasião do transporte de granéis líquidos nas regiões mencionadas.

A Taxa de Utilização do Mercante (TUM), por seu turno, foi instituída pela Lei n. 10.893/2004 e é regulamentada pelo Decreto n. 8.257/2014, que dispõe também sobre o AFRMM. Essa taxa, cujo valor não pode exceder 50 reais por unidade e que atualmente está em 20 reais, é devida na emissão do Conhecimento de Embarque do Mercante (CE-Mercante), sendo cobrada desde o dia 01/01/2005. Entretanto, a Lei n. 14.301/2022 excluiu do âmbito de incidência da TUM as cargas isentas do pagamento do AFRMM e aquelas transportadas nas navegações de cabotagem interior, fluvial e lacustre, cuja origem ou destino seja algum porto situado nas regiões Norte ou Nordeste do Brasil.

As principais atualizações realizadas pela Instrução Normativa n. 2.102/2022 têm por objeto as modificações legislativas supra-mencionadas. Por isso, foram revogados os três atos que dispunham anteriormente sobre o AFRMM: a IN RFB 1.471/2014, a IN RFB 1.549/2015 e a IN RFB 1.744/2017. Assim, a IN de 2022 trata de todos os procedimentos de controle, arrecadação e fiscalização atinentes ao AFRMM com base nas informações prestadas e coletadas no Sistema de Controle de Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante, doravante chamado “Sistema Mercante”.

Já que o conhecimento de carga é o documento hábil para comprovar o valor do frete sobre o qual incide o AFRMM, faz sentido que a TUM sempre seja paga em conjunto com a Cide. Nesse sentido, a IN 2.102/2022 dispõe que o sujeito passivo deverá efetuar o pagamento do AFRMM, acrescido da TUM, no Sistema Mercante, salvo em caso de não incidência do AFRMM, situação em que a TUM deverá ser paga individualmente no mesmo sistema.

Além disso, com a IN 2.102/2022 foi implementada a possibilidade de o próprio beneficiário alterar para isenção o bene-

fício de suspensão do AFRMM, mediante solicitação no Sistema Mercante. Tal novidade se aplica ao caso de operações submetidas a regimes aduaneiros especiais, cuja fruição da isenção esteja condicionada à obrigação de retorno ao exterior de bens e mercadorias, conforme dispõe o caput do art. 20 da nova IN. Em todo caso, o cumprimento da obrigação de exportação é necessário para o aproveitamento do benefício.

Nosso sócio nominal, Onofre Alves Batista Júnior, afirma que “a Instrução Normativa 2.102/2022 promove segurança jurídica e consolida, finalmente, o tratamento administrativo necessário à adequada cobrança do AFRMM e da TUM, em conformidade com Programa de Estímulo ao Transporte por Cabotagem. Este programa tem se mostrado determinante para o desenvolvimento do transporte marítimo, fluvial e lacustre no Brasil. Razão pela qual é imperativo destacar a estratégica ampliação, até 2027, da não incidência do AFRMM sobre as operações de navegação de cabotagem interior, em benefício das regiões Norte e Nordeste do País”.

Entretanto, é preciso se atentar às problemáticas do tratamento conferido pela RFB aos regimes aduaneiros especiais que encontram ressonância na IN. O professor Onofre destaca uma dessas questões: “o § 1º do art. 20 da IN 2.102/2022 determina que a autoridade fiscal pode revisar de ofício a concessão da isenção do AFRMM, sempre que verificar o “descumprimento da obrigação de retorno ao exterior”. Porém, a Fiscalização tem utilizado de diretrizes como essa para desconsiderar regimes aduaneiros por completo, ao privilegiar questões meramente formais (e.g. prazos de exportação), em detrimento do cumprimento material das obrigações firmadas pelos beneficiários dos regimes aduaneiros, como a industrialização ou a reexportação. Tal é o caso, por exemplo, do Drawback, cuja Fiscalização costuma descaracterizar, por mero descumprimento de prazo (às vezes por questão de dias!) até mesmo os casos em que a reexportação efetivamente ocorreu, estando configurado o adimplemento material do regime”.

Para o sócio, “é indevida a adoção de formalismos estéreis, sobretudo quando inexistente qualquer prejuízo para o controle administrativo. Por isso, a Fiscalização deve privilegiar o cumprimento material das condições impostas pela lei para o aproveitamento dos regimes aduaneiros. Destarte, compreendidas como instrumentos do programa ‘BR do Mar’ e de outras políticas nacionais, a não incidência, a suspensão ou a isenção do AFRMM são de grande importância para o estímulo do transporte marítimo, fluvial e lacustre, e contribuem, deste modo, para o crescimento nacional, não podendo ser afastadas por razões inócuas”.

7.17. CARF AFASTA COBRANÇA DE IRPJ E CSLL RELACIONADA À IMPORTAÇÃO DE MEDICAMENTOS

Em 18/10, a 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do Carf, por unanimidade, proferiu entendimento favorável ao contribuinte, afastando a cobrança de IRPJ e CSLL relacionada à importação de comprimidos a granel para serem embalados no Brasil. A discussão se deu sobre o método de cálculo dos preços de transferência (PRL 20 ou PRL 60) dos comprimidos, que têm aumento substancial do valor agregado após o processo de embalagem.

No caso, a empresa importou medicamentos prontos e outros princípios ativos necessários à manufatura de seus medicamentos no Brasil destinados a revenda. Por essa razão, o controle de preços de transferência foi realizado segundo o método do “Preço de Revenda menos Lucro de 20%” para aqueles produtos sem agregação local de valor e que somente eram submetidos a processo de acondicionamento; e conforme o método do “Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de 60%” (PRL 60) para os produtos aplicados na produção/manufatura local.

Contudo, a fiscalização desconsiderou o método do PRL 20, adotado pelo contribuinte para alguns medicamentos prontos, sob a alegação de que esses produtos submetidos ao processo de acondicionamento (embalagem, inclusão de bula e lacre) no Brasil teriam incremento local de valor. Em outras palavras,

a fiscalização entendeu que o acondicionamento desses produtos importados constituía etapa de produção agregadora de valor, razão pela qual foi aplicado, alternativamente, o método do PRL 60. Por conseguinte, foram lavrados dois autos de infração e os créditos constituídos totalizaram R\$ 3.442.519,43, a título de IRPJ, e R\$ 1.254.096,35, a título de CSLL.

O contribuinte contestou os lançamentos, alegando que o procedimento de acondicionamento só é adotado por imposição da legislação brasileira e que a venda de produto a granel para farmácias em outros países é permitida. Sendo assim, o procedimento de acondicionamento, destacadamente a embalagem, sem qualquer transformação ou alteração das características do produto permite a aplicação da PRL 20, visto que esse procedimento não integra o processo produtivo, cujo conceito não pode ser confundido com o de industrialização. O acondicionamento é uma operação que, em essência, altera somente a apresentação do produto.

Diante disso, o conselheiro Jeferson Teodorovicz, relator do caso, afirmou que não há dúvidas de que os medicamentos para os quais foi aplicado o cálculo de preços de transferência com base no PRL 20 foram produzidos no exterior e não passaram por qualquer agregação de valor no Brasil, mas tão somente processo de acondicionamento. O relator ainda afirmou que foi demonstrado, no processo, que os produtos tinham sido importados prontos e acabados para o consumo final.

Em seu voto, o relator destacou que o critério que define a aplicação do PRL 20 ou do PRL 60 é exclusivamente a destinação ou não do bem importado na produção. O PRL 60, nesse sentido, foi criado para ser destinado às importações de bens utilizados para a produção, insumos, o que torna irrelevante a agregação de valores que não transformam o bem importado em outro. Operações subjacentes, tangenciais, à importação que não modificam a natureza ou finalidade do bem importado, tais como aquelas que decorrem de exigências comerciais ou regulatórias, não tem o condão de afastar a aplicação do PRL 20.

Para o nosso sócio nominal, Onofre Batista, o órgão colegiado acertou ao considerar correta a aplicação do método PRL 20, com o afastamento dos ajustes decorrentes do método PRL 60. Em suas palavras, “na prática consultiva e contenciosa é destacada a importância dos preços de transferência para definir o real valor dos valores praticados em operações realizadas entre empresas relacionadas situadas em países distintos. A controvérsia sobre os métodos se relaciona não somente com a realização dos cálculos dos preços parâmetro, mas também com a compreensão da medida real e justa que deve ser aplicada para que se proporcione o tratamento jurídico adequado às transações entre empresas do mesmo grupo ou vinculadas, considerando os preços do mercado interno. No caso, a controvérsia se dirime com a observância do que textualmente diz a legislação no art. 18 da Lei 9.430/96, ao que a fiscalização deve se atentar com zelo maior”.

7.18. RECEITA FEDERAL DISCIPLINA EXPORTAÇÃO FICTA DE AERONAVES

Com a publicação da Instrução Normativa 2.112/2022 em 19/10, a Receita Federal do Brasil disciplinou as alterações realizadas pela Lei do Voo Simples no rol das situações específicas em que é autorizado o despacho aduaneiro de exportação sem exigência de saída do território nacional. O novo ato da RFB entrou em vigor no dia 27/10 e dispôs particularmente sobre a exportação ficta de aeronaves industrializadas no Brasil.

A base do tratamento jurídico da mercadoria exportada que permanece no País se encontra no art. 233 do Decreto n. 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), que dispõe, em linhas gerais, que essa modalidade de exportação somente será admitida quando o pagamento for efetivado em moeda nacional ou estrangeira de livre conversibilidade e quando o produto exportado for incorporado, entregue ou utilizado nos termos especificados pela legislação.

A Lei n. 14.368/2022, publicada em 15/06, alterou o regime jurídico da aviação civil brasileira em diversos aspectos, com o objetivo de desburocratizar e incrementar a eficiência do setor aéreo nacional. Vários dispositivos foram acrescentados

à legislação do setor aéreo e ficaram pendentes de disciplina pela Secretaria Especial da RFB, especialmente no que se refere às operações envolvendo aeronaves industrializadas no Brasil, de propriedade do comprador estrangeiro, que tenham sido entregues a prestador de serviços de transporte aéreo regular sediado no território brasileiro.

Nesse sentido, a IN n. 2.112/2022 disciplina os dispositivos da Lei n. 9.826/1999 e da Lei n. 10.833/2003 que foram incluídos pela Lei n. 14.368/2022 (Lei do Voo Simples) e passaram a considerar como operações de exportação sem saída efetiva da mercadoria, aquelas envolvendo aeronaves industrializadas no Brasil – de propriedade de empresa situada no exterior – que tenham sido entregues a prestador de serviços de transporte aéreo regular sediado em território nacional.

A Lei do Voo Simples adicionou o inc. IV ao art. 6º da Lei n. 9.826/1999, possibilitando que se considere como exportação de produto nacional sem saída do território nacional a hipótese em que o pagamento é efetivado e a venda é realizada para empresa situada no exterior, quando se tratar de operação envolvendo aeronave industrializada no Brasil e entregue a prestador de serviços de transporte aéreo regular sediado no território nacional.

Ademais disso, por força da mesma Lei de 2022, o art. 61 da Lei n. 10.833/2003 foi acrescido do §2º. Com a inclusão desse dispositivo, ficou estabelecido que os efeitos fiscais e cambiais das operações de exportação sem saída do produto serão considerados como ocorridos no momento da contratação, inclusive nos casos concernentes a aeronaves industrializadas no Brasil e entregues a prestador de serviços de transporte aéreo regular sediado no território nacional.

Diante dessas alterações legislativas, a IN 2.112/2022 alterou a redação do §1º e incluiu o § 2º do art. 1º da Instrução Normativa SRF n. 369/2003. Com a alteração, a total incorporação – ocorrida no território nacional – da mercadoria ao produto exportado para o Brasil deverá ser comprovada por meio de laudo pericial. Já com a adição do §2º, o despacho aduaneiro de exportação e o consequente despacho aduaneiro de importação

de mercadoria, sem saída do País, passa a abranger expressamente as aeronaves industrializadas no Brasil, de propriedade do comprador estrangeiro, entregues a prestador de serviços de transporte aéreo regular sediado no território nacional.

Nosso sócio Filipe Piazzzi destaca a importância da edição da IN 2.112/2022 para a desburocratização da exportação ficta de aeronaves. Para ele, “com a edição da IN 2.112/2022, o setor aéreo brasileiro resolve, finalmente, um problema histórico atinente à exportação de aeronaves. Sob o regime jurídico anterior, a concretização da exportação de aeronaves fabricadas em território nacional exigia a exportação real dessas mercadorias para um país vizinho (e.g. o Uruguai). Com a novel legislação, já disciplinada pela Receita Federal, o cenário se altera em benefício de todos os agentes do comércio exterior de aeronaves, visto que se prescinde do custoso e desnecessário traslado das aeronaves exportadas, o que favorece a eficiência das operações e os preços finais para os consumidores do transporte aéreo”.

7.19. RECEITA FEDERAL UNIFICA DISPOSIÇÕES SOBRE PORTOS SECOS

A Receita Federal do Brasil publicou em 21/10 a Instrução Normativa 2.111/2022, que estabeleceu os termos e as condições para instalação e funcionamento de portos secos, concentrando em ato único o regramento desses recintos alfandegados. O ato da RFB atualizou as disposições sobre os portos secos de acordo com o Regulamento Aduaneiro (RA), o Acordo de Facilitação do Comércio (AFC) e a Convenção de Quioto Revisada (CQA). A IN integra o Projeto de Consolidação da Receita Federal, cujo objetivo é reduzir o acervo regulatório da instituição.

O Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 6.759/2009) definiu os portos secos como “recintos alfandegados de uso público nos quais são executadas operações de movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias e de bagagem, sob controle aduaneiro” (art. 11). Todas essas operações e os serviços conexos a elas se sujeitam ao regime de concessão ou de permissão, segundo a Lei n. 9.074/1995 e o art. 12 do RA.

A IN 2.111/2022 incrementou a referida definição, dispondo que os portos secos são recintos alfandegados de uso público, instalados em zonas secundárias ou pontos de fronteira alfandegados, onde poderão ser executadas não apenas as operações de movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias e bagagens, mas também as operações de industrialização, manutenção e despacho aduaneiro de bens, inclusive de viajantes, e mercadorias, sob controle aduaneiro.

Além disso, a nova IN especificou que os “serviços conexos” são aqueles prestados pela concessionária (ou permissionária) que têm relação com o objeto da concessão/permmissão e que tenham sido contratados facultativamente pelos usuários do porto seco. Nesse sentido, a IN especificou quais serviços são considerados conexos à movimentação e à armazenagem de mercadorias, por exemplo: i) a estadia de veículos e unidades de carga; ii) a pesagem; iii) a limpeza e a desinfecção de veículos; iv) o fornecimento de energia; v) a retirada de amostras; VI) o lonamento e o deslonamento; VII) a colocação de lacres; viii) o expurgo e reexpurgo; ix) a unitização e a desunitização de cargas; x) a marcação, remarcação, numeração e a renumeração de volumes, para efeito de identificação comercial; e xi) outros serviços conexos decorrentes das atividades do porto seco.

A IN 2.111/2022, ao dispor sobre a prestação dos serviços públicos de movimentação e armazenagem de mercadorias no porto seco, determinou que a concessionária ou a permissionária deve cobrar tarifas do usuário que abranjam todos os custos envolvidos nessas operações realizadas nos portos secos. Dentre esses custos, inserem-se i) os necessários ao exercício da fiscalização aduaneira; ii) os referentes a seguros; iii) os relativos à remuneração dos serviços; e iv) os atinentes à amortização de investimentos.

Além disso, a concessionária ou a permissionária tem autorização para auferir receitas acessórias decorrentes da prestação facultativa de serviços conexos aos usuários. A única vedação nesse âmbito se refere à cobrança de serviços necessários ao exercício da fiscalização como se fossem conexos.

Além dessas diretrizes, a nova IN tratou de questões como a localização do porto seco; a licitação para prestação dos serviços; a outorga da concessão ou permissão; a execução do contrato e do alfandegamento; as tarifas do serviço público concedido ou permitido e suas revisões; a armazenagem de mercadorias no porto seco; a transferência da concessão ou da permissão; a extinção e a prorrogação dessa concessão ou permissão; a avaliação de desempenho; e as sanções contratuais.

Para nosso sócio, Filipe Piazzzi, a atenção conferida pelo legislador e pela RFB aos *dry ports* é evidente desde a década de 1980, quando começaram a surgir as Centrais Aduaneiras Interiores e as Estações Aduaneiras do Interior, que, posteriormente, convencionou-se designar de “portos secos”. Contudo, o professor destaca que “mesmo com esse avanço recente da unificação regulamentar atinente aos portos secos, remanesce o atraso na regulamentação dos Centros Logísticos e Industriais Aduaneiros (Clias). Em verdade, urge ao legislador viabilizar a aplicação das normas regulamentares dos ‘portos secos’, no que couber, aos Clias, que, tal como aqueles, são abrangidos pela definição que consta no art. 11 do Regulamento Aduaneiro e cujo modelo e regime jurídico muito melhor se adequam ao enérgico universo do comércio exterior contemporâneo”.

7.20. PROJETO DE LEI PREVÊ CRÉDITO E REDUÇÃO DE 98% DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PARA ZFM

Tramita na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei 1.139/2022, que prevê crédito financeiro para as empresas de tecnologia da informação e comunicação (TIC) situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM) que investirem em pesquisa, desenvolvimento e inovação (PD&I) na Amazônia Ocidental e no Estado do Amapá. O PL prevê também a redução de 98% do Imposto de Importação sobre matérias-primas empregadas na industrialização de produtos na ZFM.

O texto foi apresentado à Mesa Diretora da Câmara no dia 05/05, sendo elaborado nos moldes da Nova Lei de Informática (Lei 13.969/2019), que rege a política industrial para o setor

de tecnologias da informação e comunicação (TIC) a nível nacional. O PL 1.139/2022 dispõe sobre a política industrial para o setor de TIC especificamente no âmbito da ZFM e abrange tanto a criação de crédito financeiro complementar, mediante alteração da Lei 8.387/91, como a redução do Imposto sobre Importação incidente sobre a aquisição de insumos de origem estrangeira empregados na industrialização de produtos na ZFM, a partir de modificações no Decreto-Lei 288/67.

O Projeto não recebeu emendas até o momento e aguarda o parecer do relator da Comissão de Ciência e Tecnologia, Comunicação e Informática (CCTCI). O texto ainda será discutido, em caráter conclusivo, pela Comissão de Integração Nacional, Desenvolvimento Regional e da Amazônia (Cindra); pela Comissão de Finanças e Tributação (CFT); e, por fim, pela Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJC).

O PL 1.139/2022, caso aprovado, modificará a Lei 8.387/1991, que trata da concessão de incentivos fiscais e financeiros para a ZFM, dentre os quais a isenção do IPI para os bens e serviços do setor de tecnologias da informação e comunicação industrializados na área de livre comércio. O PL acrescentará oito artigos à Lei 8.387/1991 que irão disciplinar a concessão do crédito complementar.

Com base nesses dispositivos, o crédito será concedido àquelas empresas que tenham ao menos 5% do seu faturamento bruto decorrentes da comercialização de equipamentos de TIC no mercado interno e será calculado sobre o dispêndio efetivamente aplicado pela pessoa jurídica em atividade de PD&I no trimestre anterior. Tais informações deverão ser comprovadas junto à Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa).

Segundo o PL, os créditos financeiros serão devolvidos de acordo com os seguintes percentuais: 20% a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e 80% a título de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Além disso, tais créditos poderão ser compensados com débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ou ressarcidos em espécie.

Outro aspecto de relevância do PL é a alteração do §4º do art. 7º do Decreto-Lei 288/1967, que implicará a redução de 98% do Imposto de Importação incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira que sejam empregados na industrialização de produtos na ZFM.

Para o nosso sócio, Onofre Batista, “é fundamental que a Zona Franca de Manaus receba incentivos fiscais especiais, em razão dos propósitos constitucionais que regem a sua existência, quais sejam: a criação de um centro industrial, comercial e agropecuário na Amazônia que impulse o desenvolvimento da região e promova a redução das desigualdades regionais do Brasil. Por isso, em que pese os demais benefícios existentes para a região, as recentes reduções das alíquotas do IPI e do II entre 2021 e 2022 concedidas para os demais contribuintes dificultaram a competitividade das empresas situadas na ZFM. Apesar da suspensão de alguns desses benefícios pelo STF, a sua manutenção, ainda que temporária, foi capaz de gerar efeitos deletérios aos contribuintes instalados na ZFM”.

Para o professor Onofre, “o diferencial da ZFM são os seus incentivos fiscais, que compensam os problemas logísticos que enfrentam aqueles empreendem na região e arcam com o ônus da distância dos polos consumidores e distribuidores do País. O PL 1.139/2022, por isso, merece atenção dos parlamentares. A sua aprovação tem potencial para restituir (pelo menos parte) a competitividade das empresas do setor de bens de informática e telecomunicações situadas na ZFM”.

7.21. PRORROGADA REDUÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO PARA MAIS DE 600 ITENS

No dia 19/12, o Comitê-Executivo de Gestão (Gecex) da Câmara de Comércio Exterior (Camex) prorrogou a redução à zero da alíquota do Imposto de Importação para mais de seiscentas mercadorias. As deliberações em favor da prorrogação ocorreram na 201ª Reunião do Gecex, que discutiu temas como

defesa comercial, incorporação de normas internacionais, revogação de atos normativos, alterações e exceções tarifárias.

Em sua 201^a Reunião, o Gecex prorrogou, até o dia 31/03/2023, a vigência da redução para zero por cento das alíquotas do Imposto de Importação sobre diversos produtos da chamada “Lista Covid”, tendo como objetivo facilitar o combate à pandemia do SARS-CoV-2. As relações desses produtos se encontram em dois anexos da Resolução Gecex 272/2021, quais sejam o Anexo VI, que compreende a lista de exceções de bens de informática e telecomunicações (LEBIT) e bens de capital (BK); e o Anexo VII, que comporta a lista de reduções temporárias das alíquotas do Imposto de Importação, em razão da pandemia da Covid-19 propriamente.

Dentre os principais produtos da “Lista Covid” que foram objeto da redução, destacam-se testes para Covid-19; soluções de álcool etílico 70% e 75%; oxigênio medicinal; dióxido de carbono medicinal; água oxigenada; medicamentos como diazepam, azitromicina, vancomicina, paracetamol e penicilina; sabões; géis antissépticos; desinfetantes; vestuários e acessórios de proteção de plástico; artigos de uso cirúrgico, de plástico; máscaras; filtros antibacterianos; esterilizadores; baterias elétricas; monitores LCD; placas de circuito; lâmpadas; veículos automóveis específicos; kits de intubação; e até macas hospitalares.

Ainda, por meio da Lista de Exceções à Tarifa Externa Comum do Mercosul (Letec), foram prorrogadas as reduções à zero das alíquotas do Imposto de Importação incidente sobre i) etanol, que vigorará até o dia 31/01/2023; ii) carnes de boi e de frango, café, trigo, milho, farinha de trigo, óleo de soja, margarina, açúcar, massas, bolachas, biscoitos e outros produtos de padaria, reduções essas que valerão até o dia 31/03/2023; iii) sulfato de cromo, ácido sulfúrico, paraxileno, dióxido de titânio, poliamida-6, borracha de estireno-butadieno-estireno (SBS) e papéis para fabricação de placas de gesso acartonado, que valerão até o dia 30/06/2023; e iv) malte de cevada e sardinha congelada, essas até o dia 31/12/2023.

Além dessas prorrogações, foram incluídos na Letec produtos como glúten de trigo, até o dia 30/06/2023; e, por prazo indeterminado, semirreboques, medicamentos contendo enzimas, valonosorsena sódica e inotersena. Inclusive, essas duas últimas foram incluídas em ex-tarifário. Não obstante, foram excluídos da Letec preservativos femininos, barcos à vela e skates de uso profissional.

Filipe Piazzzi, sócio do CCBA, ressalta que as prorrogações aprovadas pelo Gecex são importantes para conferir tempo hábil ao governo eleito para que este avalie a manutenção ou não das políticas de redução do imposto. Em seus termos, “é preciso levar em conta que a pandemia do novo coronavírus ainda irradia seus efeitos sobre a sociedade civil e sobre o mercado brasileiro, de modo que a manutenção das políticas de redução do II, em especial sobre os itens da “Lista Covid” constantes nos anexos VII e VIII da Resolução Gecex 272/2021, contribui para a consecução do princípio da supremacia do interesse nacional, que é o princípio reitor maior do direito aduaneiro”.

Para mais sobre os princípios informadores do direito aduaneiro, recomenda-se a leitura do artigo “Reflexões sobre a Autonomia do Direito Aduaneiro e seus Princípios Informadores”, que pode ser encontrado na obra “Direito Aduaneiro e Direito Tributário Aduaneiro” coordenada pelos professores Onofre Batista e Paulo Coimbra.

8.

DIVERSOS

8.1. JUSTIÇA DE SÃO PAULO AFASTA COBRANÇA DO DIFAL/ICMS

Em 07/01, a Primeira Instância do Tribunal de Justiça de São Paulo deferiu a suspensão da exigibilidade do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS-Difal) exigido pelo Estado paulista. A decisão foi proferida pela 8ª Vara de Fazenda Pública do TJSP e versa sobre a recente LC 190/2022, que regulamenta a cobrança do ICMS nas operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

O art. 3º da LC 190/2022 especifica que o início da produção de efeitos ocorrerá conforme o que determina alínea “c” do inciso III do caput do art. 150 da CRFB/1988. Esse dispositivo trata do prazo de 90 dias para início da vigência de lei que institui ou aumenta a cobrança de tributos. O dispositivo constitucional faz referência à anterioridade anual, que veda a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou.

A interpretação que tem sido dada ao art. 3º da LC 190/2022 pelos estados e pelo Comitê Nacional dos Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal (Comsefaz) é de que a lei passará a valer a partir de 90 dias após a sua publi-

ção, o que corresponderia a 06/04/2022. O entendimento é de que a cobrança do Difal com base na nova lei deve respeitar apenas a noventena, prevista pelo art. 150, III, “c”, da CRFB/1988. O Confaz, por sua vez, publicou o Convênio ICMS 236/2021 no dia 06/02/2022, autorizando os Estados a cobrarem imediatamente o Difal.

Nesse contexto, o contribuinte impetrou mandado de segurança com pedido liminar contra a Secretaria da Fazenda de São Paulo. A empresa requereu medida liminar para determinar a imediata suspensão da exigibilidade dos valores referentes ao Difal/ICMS, tanto na esfera administrativa quanto judicial, pelo Estado de São Paulo. Ainda requereu a garantia de emissão de certidão de regularidade fiscal e o afastamento de quaisquer sanções decorrentes do não recolhimento do Difal/ICMS, como o impedimento do trânsito de mercadorias ou sua apreensão pela fiscalização.

Inicialmente, o juízo da 8ª Vara de Fazenda Pública do TJSP apontou que o STF, no bojo do [RE 1287019](#), *leading case* do [Tema 1093](#), decidiu que convênio estadual não pode suprir a ausência de lei complementar para o estabelecimento de normas gerais relativas à cobrança do diferencial de alíquota ao ICMS. Na oportunidade, o STF declarou a inconstitucionalidade de cláusulas do [Convênio ICMS 93/2015](#) e a invalidade do ICMS-Difal ali estabelecido. Ainda, fixou a seguinte tese de repercussão geral: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional n. 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

Assim, observando-se a modulação de efeitos do RE 1.287.019 e a edição da recente LC 190/2022, noticiada pelo CCBA, o juízo da Primeira Instância deferiu medida liminar para suspender a exigibilidade do ICMS-Difal exigido pelo Estado de São Paulo. O magistrado também afastou quaisquer sanções, penalidades, restrições ou limitações de direitos em razão do não recolhimento do Difal.

De acordo com nossa sócia, Alice Jorge: “[a] posição da administração tributária pela mera observância à noventena ou a cobrança imediata do ICMS-Difal é juridicamente equivocada. A LC 190/2022 criou normas gerais para uma nova sistemática de tributação. Por isso, é de se concluir que houve inovação material em todos os aspectos da norma tributária do diferencial de alíquota, o que foi reconhecido pelo próprio STF quando da análise do tema. Nesse cenário, há argumentos contundentes para sustentar que o Difal do ICMS deve ser cobrado somente a partir de janeiro de 2023, tendo em vista que a Lei Complementar foi sancionada e publicada já em 2022. Entendemos que a cobrança do diferencial em momento anterior, sem observar a anterioridade anual ou nonagesimal, é indevida.”

Alice ressalta que a decisão da Primeira Instância é um indicativo de esperança de que o Judiciário se atente ao princípio constitucional da anterioridade frente à edição da LC 190/2022: “A decisão favorável ao contribuinte na 8ª Vara de Fazenda Pública do TJSP é sinal de que pode ser que a jurisprudência suspenda a exigibilidade do ICMS-Difal, em respeito à anterioridade. Esse entendimento ganha ainda mais força ao considerarmos que a cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS demanda a existência de lei ordinária dos Estados, que é o mecanismo por meio do qual a competência tributária deve ser exercida. Assim, nos casos em que já houver lei estadual a respeito do tema, a sua validade é condicionada ao início da vigência da lei complementar pertinente, conforme entendimento do STF. Nos casos em que não houver lei estadual editada antes do início do ano de 2022, fica ainda mais claro que o ICMS-Difal somente deve ser exigido a partir de 2023.”

8.2. TJMG UNIFORMIZA ENTENDIMENTO SOBRE A RESPONSABILIDADE DO CREDOR FIDUCIÁRIO NOS ENCARGOS DA PROPRIEDADE ALIENADA FIDUCIARIAMENTE

No dia 10/02/2022, foi publicado acórdão proferido pelo TJMG no incidente de resolução de demandas repetitivas no Processo 1.0024.14.014689-5/003, no qual restou definida a responsabilidade do credor fiduciário quanto a multas de trânsito, diárias de estadia e demais taxas e encargos originados com a apreensão de veículo automotor alienado fiduciariamente.

Foi fixada a seguinte tese: “Compete ao devedor fiduciante o pagamento dos encargos derivados de apreensão do veículo por infrações administrativas de trânsito – multas, despesas de estadia, remoção e demais taxas correlatas – haja vista que a sanção aplicada em decorrência da infração de leis de trânsito não pode transcender do infrator e abranger o credor fiduciário que financiou a aquisição do veículo. Em hipóteses nas quais a apreensão do veículo ocorrer em razão de ordem judicial derivada de ação de busca e apreensão ajuizada pelo credor fiduciário, cabe-lhe arcar com os custos respectivos de estadia, remoção e demais taxas relativas à busca e apreensão do bem, excetuadas eventuais multas oriundas de infrações administrativas de trânsito praticadas pelo condutor.”

O incidente originou-se de ação ordinária acolhida em primeira instância na qual uma instituição financeira pretendeu a declaração de inexistência de relação jurídica com o estado de Minas Gerais no que concerne à exigência de multas de trânsito, diárias de estadia e demais taxas originárias da apreensão de veículo alienado fiduciariamente. O pedido foi julgado procedente na 1ª Instância. Após apelação, o desembargador Kildare Carvalho suscitou incidente de resolução de demandas repetitivas, objetivando a uniformização do entendimento relativo à essa matéria no Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

No julgamento, o Desembargador Alberto Vilas Boas, relator do caso, inicialmente apontou a existência de precedente

do STJ (REsp 1.114.406) sobre a matéria e argumentou que a posse direta do veículo está com o devedor fiduciante, que se assemelha ao arrendante nos negócios de arrendamento mercantil. Logo, possuindo o bem, se o devedor fiduciante se comporta em desacordo com as leis de trânsito, a responsabilidade é pessoal, inclusive quanto aos encargos que se originem da apreensão do veículo.

Disse que em ambos os casos – arrendamento mercantil e alienação fiduciária – a instituição financeira não dispõe de propriedade plena sobre o veículo, pois a posse do bem pertence aos contratantes – arrendatários ou devedores fiduciantes. Estes, por sua vez, equiparam-se aos proprietários, pois possuem a posse direta do bem. Já o credor fiduciário detém a propriedade resolúvel e a posse indireta sobre bem, nos termos dos arts. 1.361 e 1.368-B, do CC/2002. No mesmo sentido são as previsões do CTB (art. 257) e da Resolução Contran 619/2016.

O CCBA teve participação ativa no processo judicial, que tem grande relevância para as instituições financeiras. De acordo com nosso sócio José Henrique Guaracy, o entendimento pacificado pelo TJMG é acertado: “A tese fixada pelo TJMG parte de uma compreensão sobre as características da propriedade fiduciária, essencialmente resolúvel, temporária e afetada. A decisão versa sobre as multas e encargos decorrentes de infrações de trânsito praticadas pelo condutor, sendo certa a inexistência de responsabilidade da instituição financeira. Entendimento diverso viola princípios constitucionais como a intranscendência subjetiva das sanções, previsto no art. 5º, XLV, CRFB/1988.”

E complementa: “O entendimento uniformizado do TJMG reforça teses importantes na seara tributária. Entendemos que o credor fiduciário não é proprietário para fins de tributação pelo IPVA e sequer pode ser eleito como responsável tributário. Sobre esse tema, é imprescindível conferir a obra de nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, ‘IPVA: Imposto sobre propriedade de veículos automotores’.”

8.3. É INCONSTITUCIONAL A GLOSA ADMITIDA PELO TIT DE CRÉDITOS DE ICMS SOBRE BENS ADVINDOS DA ZFM

O Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT-SP) decidiu, em julgamento realizado no dia 24/03, que o Fisco estadual pode negar os créditos de ICMS sobre produtos advindos da Zona Franca de Manaus (ZFM). A decisão da Câmara Superior do TIT-SP, com o apertado placar de 9x7 pró-fisco, admite a glosa de créditos decorrentes de benefícios fiscais que não tenham sido validados por convênio do Confaz.

O sistema de créditos de ICMS, que dá efetividade à não cumulatividade do ICMS, possibilita a compensação dos valores recolhidos a título deste imposto em etapas anteriores, garantindo o creditamento ao contribuinte da etapa subsequente da cadeia. O valor pago na etapa anterior é abatido do valor a ser recolhido (débito de ICMS da etapa atual), o que gera o valor líquido a recolher do imposto.

Na prática, a empresa paga o montante de ICMS sobre o valor agregado às mercadorias (diferença entre o valor de saída e o valor de aquisição). É possível que haja a aplicação de incentivos fiscais sobre as operações de saída, reduzindo o montante do ICMS devido. Via de regra, a concessão de benefícios fiscais somente será válida se for amparada por convênios celebrados e ratificados por todos os estados e pelo Distrito Federal no âmbito do Confaz, como determina a Lei Complementar n. 24/1975, em seu art. 2º, § 2º.

Entretanto, no caso específico das operações que envolvem empresas situadas na Zona Franca de Manaus, o art. 15 desta mesma lei abre uma exceção à regra descrita acima. Este dispositivo exclui da exigência de celebração de convênios para a concessão de isenções às indústrias instaladas ou que vierem a instalar-se na Zona Franca de Manaus, sendo vedado às demais Unidades da Federação determinar a exclusão de incentivo fiscal, prêmio ou estímulo concedido pelo Estado do Amazonas.

Em sentido contrário, o argumento que prevaleceu na Câmara Superior do TIT foi de que, interpretando-se o art. 15 da Lei Complementar n. 24/1975 à luz da Constituição, em especial de seu artigo 155, § 2º, XII, “g”, impõe reconhecer que benefícios fiscais como os da ZFM só poderiam ocorrer “mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal”. Para este tribunal administrativo, aprovar tal o uso destes créditos importaria em transferência de custos indevida entre as unidades da Federação, o que violaria o pacto federativo. Assim, todos os recursos especiais da Fazenda Estadual sobre apreciação do TIT na data do julgamento foram conhecidos e providos, e o mesmo entendimento deve ser reproduzido em casos sobre a matéria ainda pendentes de julgamento pelo TIT.

Comentando a decisão, nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, afirma que, para se entender a questão em debate, é necessário compreender, preliminarmente, que a exigência de convênio para a instituição de benefícios fiscais é, via de regra, salutar: “Em um contexto de guerra fiscal, a concessão de benefícios fiscais unilaterais pelos Estados, como forma de atrair capital para seu território, na larga maioria das vezes acaba por atingir resultado oposto: a diminuição da arrecadação dos estados, em função de sucessivas renúncias fiscais na competição pela atração de empresas e investidores. Nesse sentido, a exigência de convênios para regular a concessão e revogação de incentivos pode contribuir para a diminuição da guerra fiscal, uma vez que demanda consenso entre os entes federados”.

“Contudo”, ressalta nosso sócio, “a Zona Franca de Manaus representa grande exceção a este raciocínio. A função da ZFM é justamente estimular a fixação de indústrias e investimentos na região norte do país, que padece de baixos níveis de industrialização e crônica carência de capital. Assim, este benefício fiscal não pode, de modo algum, ser comparado à guerra fiscal que a exigência de convênios busca coibir, não havendo que se falar em violação ao pacto federativo. Pelo contrário, a Zona Franca de Manaus serve justamente à nobre missão de ‘erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais’,

elencada como um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil no art. 3º, II, da nossa Magna Carta”.

Analisando os impactos da decisão, Paulo Coimbra explica que “a Zona Franca de Manaus, que utiliza como estratégia de atração de empresas a concessão de isenções fiscais, encontra-se em situação de provável perda de instauração de futuras empresas na região, uma vez que perderá para outros entes federados mais desenvolvidos”.

O sócio conclui, ainda, que “Não se pode concordar com a glosa destes créditos pela Fazenda Paulista: em respeito ao princípio da segurança jurídica, não é possível atribuir ao adquirente de boa-fé o ônus de fiscalizar se o benefício fiscal do remetente possui amparo ou não em CONFAZ. Mesmo que eventualmente se admita o entendimento de que os benefícios concedidos na ZFM também demandariam aprovação por convênio, o correto seria a declaração de inconstitucionalidade do art. 15 da Lei Complementar 24/75 antes da glosa de créditos de maneira unilateral pelos Estados. Não compete a conselho administrativo realizar controle de constitucionalidade. Assim, autuações fiscais que penalizem o contribuinte por suposto ilícito do Estado – concessão de benefício sem amparo no Confaz – são certamente passíveis de questionamento perante o Poder Judiciário.”, arremata Paulo.

8.4. OCDE APROVA ROTEIRO PARA O PROCESSO DE ADESÃO DO BRASIL

No dia 10/06/2022, o Conselho de Ministros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) adotou formalmente o roteiro para o processo de adesão do Brasil à entidade internacional (*Accession Roadmap*). O roteiro em questão traz metas, objetivos e compromissos, incluindo alterações no âmbito tributário, a serem cumpridas pelo Brasil como condição para sua admissão à OCDE.

O roteiro, aprovado na Reunião Anual do Conselho Ministerial da OCDE, é um ponto de partida para a negociação que, geralmen-

te, dura entre três e cinco anos. Diferentes comitês da OCDE irão analisar e avaliar as práticas e políticas do país em diversos temas, desde a questão de confiança institucional à do desmatamento.

Dentre as metas e compromissos que serão avaliados pelo Comitê de Assuntos Fiscais, destacam-se:

- Eliminar a dupla tributação internacional da renda e do capital, sem criar oportunidades para não-tributação ou tributação reduzida, através do cumprimento das principais condições subjacentes à Convenção Modelo da OCDE;
- Eliminar a dupla tributação através da garantia de primazia do princípio de plena concorrência (*arm's length principle*), conforme estabelecido nas Diretrizes de Preços de Transferência da OCDE para Empresas Multinacionais e Administrações Fiscais, para a determinação dos preços de transferência entre as empresas associadas;
- Combater a erosão da base tributária e a transferência de lucros de acordo com o pacote BEPS e o trabalho contínuo do Quadro Inclusivo no BEPS, incluindo os dois pilares de solução para os desafios fiscais decorrentes da digitalização da economia;
- Reduzir a incerteza e os riscos de dupla tributação e não-tributação não intencional de Imposto sobre o Valor Agregado em um contexto transfronteiriço, através da observância da Recomendação do Conselho de 2016 estabelecendo as Diretrizes Internacionais do IVA/GST da OCDE e das orientações adicionais fornecidas em relatórios relacionados.

Durante o processo de adesão, o Brasil deve demonstrar não apenas seu compromisso com os padrões da OCDE, como também o cumprimento das práticas da organização pelas empresas situadas no país em questões de interesse fundamental para a sociedade civil, como por exemplo em matéria ambiental e de proteção dos direitos humanos.

Nosso sócio, Paulo Coimbra, comenta sobre os compromissos e metas tributárias assumidos pelo Brasil junto à OCDE: “A adoção das diretrizes e regras propostas pela OCDE possi-

bilitará que o Brasil esteja na mesma página que os países desenvolvidos, o que, indubitavelmente, poderá contribuir para a atração de investimentos estrangeiros e o desenvolvimento da economia nacional. Não se pode olvidar, todavia, que cada diretriz e objetivo merece minuciosa e crítica análise”.

“Os preços de transferência, por exemplo, possuem grande relevância para as empresas que mantêm relações comerciais com empresas vinculadas situadas no exterior. Em que pese a legislação brasileira possuir uma série de particularidades que a diferenciam da prática internacional, e que sequer haja precedentes uniformes estabelecidos pelos órgãos julgadores administrativos e judiciais acerca da questão, as fiscalizações específicas sobre essa matéria têm sido cada vez mais frequentes. Diante disso, a adoção de Diretrizes de Preços de Transferência da OCDE será de extrema importância para o desenvolvimento e competitividade das empresas situadas no Brasil,” acrescenta Paulo.

“A filiação à OCDE, contudo, merece cautela. Composta e controlada majoritariamente por países exportadores de capital, algumas normas de tributação por ela definidas e sugeridas podem não condizer com o interesse de países importadores de capital, a exemplo do Brasil,” ressalva Paulo Coimbra.

Paulo comenta ainda sobre as práticas do BEPS tendentes ao combate aos “planejamentos tributários agressivos”: “O Projeto BEPS tem buscado propor medidas que possam combater ‘planejamentos tributários agressivos’, como pode ser verificado, especialmente, nas Ações 2 e 12. Todavia, como muito bem esclarecido pela min. Cármen Lúcia, ao julgar a ADI 2.446/DF, não há substrato legal no ordenamento jurídico brasileiro para se considerar como ilícitos os atos ou negócios jurídicos realizados com o único intuito de economizar tributos, através de vias legítimas e meios lícitos (elisão fiscal). Assim, será necessário avaliar a compatibilidade (ou não) de cada uma das práticas do BEPS atinentes ao planejamento tributário à legislação brasileira, em especial à Constituição.”

8.5. DRAWBACK: SENTENÇA RECONHECE DIREITO À RESTITUIÇÃO DE MULTA E JUROS MORATÓRIOS

Em julho, a 3ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte proferiu sentença que declarou a inexigibilidade de multa e juros de mora de Drawback antes de esgotado o prazo para o pagamento dos tributos suspensos pelo regime, deferindo a restituição dos valores recolhidos indevidamente.

O Regime Aduaneiro Especial de Drawback-suspensão possibilita a suspensão da cobrança dos tributos devidos na aquisição no mercado interno ou na importação de insumos. Trata-se de um incentivo à exportação, pois contempla as operações em que se adquire insumos que serão utilizados na fabricação ou aperfeiçoamento de produtos que posteriormente serão exportados. A condição imposta para a fruição do regime aduaneiro especial é de que o produto seja exportado dentro do prazo de um ano entre a aquisição e a exportação, conforme prevê o art. 78, inciso II, do Decreto-Lei n. 37/1966 e o art. 12 da Lei n. 11.945/2009. A critério da autoridade fiscal, há a possibilidade de prorrogar este prazo por mais um ano, segundo orientações do art. 4º da Portaria Conjunta RDB/Secex n. 467/2010 e art. 4º do Decreto-Lei n. 1.722/1979.

Em caso de impossibilidade de exportação dos produtos, a empresa deve recolher os tributos suspensos (IPI, II, PIS/Cofins, ICMS e AFRMM), com correção monetária, em até 30 dias do prazo fixado para exportação (art. 390, inciso I, alínea “c” do Decreto n. 6.759/2009).

No caso do processo patrocinado pelo CCBA, o contribuinte foi impossibilitado de alcançar as metas de exportação estipuladas e não conseguiu fruir do benefício do Drawback-suspensão, em razão das dificuldades impostas pela pandemia da Covid-19. Em razão do referido contexto, foi ajuizada Ação Declaratória combinada com Repetição de Indébito visando (i) a declaração da inexigibilidade de multa e juros de mora nas hipóteses em que não foi realizada a exportação exigida pelo Drawback-suspensão, pagos em até 30 dias do prazo fixado para

a exportação; e (ii) a restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de multa e juros de mora.

Em suas razões, o contribuinte argumentou que não há que se falar em mora anteriormente ao final do prazo para pagamento dos tributos suspensos, isto é, antes do 31º (trigésimo primeiro) dia após o encerramento do Ato Concessório de Drawback. A cobrança da multa de mora e dos acréscimos legais somente pode ocorrer a partir desse marco temporal.

Aliado a isso, a multa de mora, por se tratar de uma sanção tributária, pressupõe a prática de um ilícito. No caso dos autos, a empresa comprovou que recolheu os tributos observando os prazos estabelecidos em lei, não havendo conduta que fundamente a aplicação de penalidades. Na mesma linha, inexistindo a mora do contribuinte, que pagou dentro do prazo legal, não há de se falar em cobrança dos juros moratórios.

Ao exigir o pagamento de multa e juros moratórios sobre os tributos suspensos, o contribuinte é duramente penalizado por ter aderido ao Regime Especial Aduaneiro de Drawback suspensão e não ter conseguido, mesmo em um período de dificuldades da pandemia, exportar os produtos.

Para Onofre Batista, nosso sócio conselheiro, a decisão da 3ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte/MG, proferida no processo sob nossa guarda, foi acertada. Em suas palavras: “a sentença reconhece que o termo inicial para a incidência de multa e juros de mora em operação de importação no regime de Drawback-suspensão é o 31º dia após o descumprimento do compromisso de exportar. A multa em questão consiste em sanção decorrente do inadimplemento do contribuinte no prazo devido. Se o tributo é pago durante o lapso temporal em que os tributos estão suspensos, não há de se cogitar infração do contribuinte. Nesse caso, não se justifica a aplicação da penalidade em razão de mora (seja de multa ou juros), pois a mora sequer foi configurada.”

8.6. BRASIL E COLÔMBIA FIRMAM CONVENÇÃO PARA EVITAR A BITRIBUTAÇÃO DA RENDA

A República Federativa do Brasil e a República da Colômbia firmaram, em 05/08/2022, uma convenção para eliminar a dupla tributação sobre a renda e a prevenção da evasão fiscal. O artigo 30 prevê que o acordo entrará em vigor após o intercâmbio entre os Estados Contratantes dos instrumentos de ratificação. No Brasil, a convenção será apreciada pelo Congresso Nacional.

A dupla tributação é prejudicial ao bom desenvolvimento do ambiente de negócios, na medida em que onera excessivamente as atividades realizadas entre os dois países. Assim, a convenção celebrada se aplicará, no caso do Brasil, ao Imposto sobre a Renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Para a Colômbia, será aplicada ao imposto sobre a renda e demais imposto complementares, de sua competência.

O artigo 7 do acordo, ao dispor sobre os “lucros das empresas” prevê, que a tributação ocorrerá somente no Estado de origem da entidade, salvo se as atividades forem exercidas no outro Estado por meio de um estabelecimento permanente. Nesse caso, o estabelecimento será considerado como uma empresa distinta, para fins de tributação dos lucros no local em que está situado.

Ademais, a convenção também trata dos salários ou remunerações percebidos pelos residentes dos Estados Contratantes. Em regra, o tributo sobre a renda será devido ao Estado em que reside o beneficiário dos valores. Se o emprego for exercido no outro Estado Contratante, poderá incidir tributação proporcional.

Para que a tributação ocorra somente no Estado em que reside, o empregado deve permanecer nele pelo menos 183 dias, ao longo dos 12 meses do ano fiscal. São requisitos, ainda, que as remunerações sejam pagas por um empregador que não seja residente do outro Estado, ou que estas não estejam vinculadas a um estabelecimento permanente deste.

O acordo também beneficia os estudantes. As importâncias recebidas por estudantes ou aprendizes residentes de um Estado, em período imediatamente anterior ao seu deslocamento para o outro Estado, serão tributadas somente no país de origem. Para tanto, é necessário que tais valores tenham como único objetivo custear as despesas necessárias à manutenção ou formação do estudante. Nesse caso, a isenção tem duração de um ano. Ademais, a fonte pagadora deve estar situada fora do Estado de realização do intercâmbio.

Cumpra destacar, a convenção observa várias diretrizes da proposta da OCDE, conhecida como BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*). A ideia consiste em combater a erosão da base tributável e a transferência de lucros. Assim, dentre diversos pontos, o texto trata de rendimentos imobiliários, dos lucros das empresas que realizam transporte marítimo e internacional, dos dividendos, juros, royalties e ganhos de capital.

Nesse sentido, os Estados Contratantes devem realizar intercâmbio, entre si, das informações pertinentes para a aplicação das disposições da convenção, bem como das informações que sejam relevantes para a administração e o cumprimento da legislação interna de cada Estado. Contudo, devem ser observados os limites impostos pelas leis ou práticas administrativas internas de cada país.

Para nosso sócio, Paulo Coimbra, “a convenção representa um significativo avanço nas relações entre o Brasil e a Colômbia, visto que proporciona uma melhora no ambiente de negócios, estimulando o mútuo desenvolvimento econômico”.

8.7. ABERTO O PRAZO PARA CONTESTAÇÃO DO FAP 2023

No período de 01/11 a 30/11, os contribuintes poderão apresentar contestação administrativa quanto ao índice de Fator Acidentário de Prevenção (FAP) atribuído a cada um de seus estabelecimentos, com vigência para o ano de 2023. O recurso administrativo deve ser apresentado ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) por meio eletrônico.

Conforme determinado pela Portaria Interministerial MTP/ME n. 21, de 3 de agosto de 2022, o índice foi disponibilizado nos sites da Previdência e da Receita Federal a partir de 30/09, bem como foram divulgadas as ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitam a verificação do desempenho de cada estabelecimento da empresa conforme o seu respectivo tipo de atividade.

O FAP, instituído pelo art. 10 da Lei n. 10.666/2003 e regulamentado pelo art. 202-A do Decreto n. 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS), é um multiplicador variável de 0,5 a 2, calculado em relação a cada estabelecimento empresarial, a ser aplicado sobre a alíquota da contribuição por Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) – que pode ser de 1%, 2% ou 3%, de acordo com a atividade preponderante do estabelecimento. Desse modo, a alíquota da contribuição RAT incidente sobre cada estabelecimento empresarial poderá ser minorada em até 50% ou majorada em até 100% conforme o seu desempenho em relação à sua atividade econômica, conforme histórico de acidentalidade e de registros acidentários da Previdência Social referentes aos dois anos anteriores à data de apuração.

Conforme decidido no âmbito do Tema n. 554 de Repercussão Geral, a metodologia de cálculo do FAP previsto no art. 10 da Lei n. 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto n. 3.048/99, foi entendida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) como constitucional, sendo suficiente para atender ao princípio da legalidade tributária, insculpido no art. 150, I, da Constituição de 1988.

Não obstante, as empresas poderão contestar o índice atribuído a cada estabelecimento caso seja verificada alguma irregularidade quanto aos elementos que compuseram o cálculo do FAP, tais como a quantidade e os tipos de acidentes, os tipos de benefícios concedidos, número de vínculos, entre outros.

Além dessas questões, eventualmente também pode ser possível questionar: (i) a aplicação de Nexo Técnico Epidemiológico (NTEP), quanto à observância do rol taxativo de nexos previstos pela legislação e à sua aplicabilidade no caso concreto; (ii)

os eventos relacionados à Covid-19 que impactarem o cálculo; (iii) a contabilização de acidentes que não geram benefícios previdenciários ou que sejam relativos a período de apuração distinto; (iv) a aplicação do FAP bloqueado em 1 em razão da taxa de rotatividade ou de registro de morte ou invalidez permanente; (v) a contabilização de acidentes decorrentes de fatores alheios ao controle do empregador, tais como os acidentes de trajeto; e (vi) a atribuição de índice superior a 0,5 a novos estabelecimentos.

Destaque-se que a interposição de recurso ao índice FAP suspende a exigibilidade do crédito tributário – ao menos da parcela que seja incontroversa. Enquanto a Receita Federal entende que a suspensão da exigibilidade decorrente da contestação administrativa ao índice FAP atribuído ao contribuinte somente abarca os valores que excedem aqueles que seriam devidos por força da aplicação da alíquota-base do RAT, considerando-se o FAP equivalente a 1; a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) compreende que a suspensão da exigibilidade decorrente da contestação administrativa do FAP abarca toda a contribuição ao RAT (abarcando inclusive a parcela incontroversa, não abrangida pela contestação administrativa).

Nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, destaca que “com a devida vênia, divergimos de ambos os entendimentos manifestados pela Receita Federal e pela PGFN quanto à extensão da suspensão de exigibilidade. Uma vez que o menor índice atribuível a um contribuinte é o índice 0,5, este deverá ser considerado como o valor incontroverso e pautar a apuração e recolhimento da contribuição ao RAT enquanto pendente de julgamento o procedimento administrativo respectivo”. Para saber mais sobre o assunto, confira artigo de autoria do nosso sócio publicado no Conjur.

Paulo complementa que “muito embora o STF tenha firmado a constitucionalidade do cálculo do FAP segundo os parâmetros estabelecidos por regulamentação do Conselho Nacional de Previdência Social, também se manifestou em outras oportunidades sobre variados aspectos que impactam substancialmente o resultado do índice FAP. Por essa razão, é recomendá-

vel que o contribuinte realize uma análise pormenorizada dos eventos considerados no cálculo, para que este atenda aos parâmetros legais e à jurisprudência mais recente sobre o tema. O Coimbra, Chaves & Batista encontra-se à disposição para auxiliá-los quanto ao tema.”

8.8. ASSINADO NOVO ACORDO COM A NORUEGA PARA ELIMINAR DUPLA TRIBUTAÇÃO

Em 04 de novembro, o Brasil assinou um novo acordo com o Reino da Noruega para evitar a dupla tributação sobre a renda e prevenir a evasão fiscal. O acordo assinado pelo Secretário Especial da Receita Federal do Brasil apenas entrará em vigor após sua ratificação e promulgação.

Para a sua entrada em vigor, antes é necessário que a Convenção seja aprovada pelo Congresso Nacional, conforme determina a Constituição Federal de 1988 (art. 49, inciso I); bem como seja ratificada e promulgada pelo Presidente da República, mediante decreto, para que a norma internacional produza efeitos no direito interno.

Quando o referido acordo entrar em vigor, ele substituirá por completo o que está vigente atualmente, promulgado por meio do Decreto n. 86.710/1981. Segundo a Receita Federal, a nova convenção advém de uma longa negociação entre as equipes técnicas de ambos os países e é resultado de um esforço constante do Brasil em atualizar e modernizar a sua rede de acordos para evitar a dupla tributação, em conformidade com as diretrizes do Projeto sobre a Erosão da Base Tributária e Transferência de Lucros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Afirma, ainda, que a nova convenção tem como objetivo fortalecer a cooperação entre as Administrações Tributárias, promover o intercâmbio de informações, alinhado às melhores práticas internacionais. Além disso, ela visa proporcionar segurança jurídica às empresas transnacionais, assim como incrementar as relações comerciais e de investimento entre os países.

Recentemente, o Brasil e a Polônia também concluíram acordo para eliminar a dupla tributação da renda e prevenir a sonegação fiscal. De acordo com o Ministério da Economia, a sua assinatura além de ampliar a rede brasileira de acordos para evitar a dupla tributação – principalmente com nações que integram a OCDE –, favorece o ingresso do país como membro da entidade. Após a sua ratificação e promulgação, o Brasil passará a ter Tratado Internacional para evitar a dupla tributação com 25 dos 38 países pertencentes à OCDE.

Segundo o nosso sócio fundador, Paulo Coimbra, “o Brasil começou a firmar convenções contra a bitributação da renda ainda sob o regime militar na década de 60, com a assinatura dos acordos com a Suécia (1965), com o Japão (1967) e com a Noruega (1967). Nesse momento, já era evidenciada a intenção de utilizar os acordos contra bitributação como forma de estimular o investimento no país e impedir que os incentivos fiscais concedidos fossem transferidos aos Estados de residência, incluindo cláusulas como *matching credit* e *tax sparing*. Ademais, muito embora o país concordasse com a redução da tributação na fonte, não admitia a redução substancial da tributação da renda passiva – dividendos, juros e *royalties* –, tal como recomendava a OCDE. Tendo em vista o intuito do Brasil em integrar a OCDE, nota-se um esforço consistente nos anos recentes em adequar sua rede de tratados ao padrão recomendado pela organização. Esta medida pode ser vantajosa para o país, porquanto pode promover sua integração à economia global enquanto parceiro cooperante com a eliminação da concorrência fiscal prejudicial e abrir novas oportunidades aos agentes econômicos que aqui se instalam. É necessário, contudo, ter cautela no processo de convergência para os modelos definidos pela OCDE, uma vez que a organização notadamente é composta por países exportadores de capital e tende a estipular medidas que os favoreçam nos fluxos comerciais internacionais.”

ANEXO I -

STF: CASOS DE DESTAQUE JULGADOS E EM ANDAMENTO¹⁶

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADC 45	Contratação de advogados por entes públicos	Discute-se a constitucionalidade da contratação de advogados por entes públicos sem a realização de licitação	Pautado para 14/12/2022	Não apreciado
ADC 49	ICMS no deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos de mesmo titular	Discute-se a constitucionalidade de dispositivos da Lei Kandir que dispõem sobre a incidência de ICMS sobre o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular localizados em estados distintos	O Tribunal, por unanimidade, julgou improcedente o pedido formulado na presente ação, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, §3º, II, 12, I, no trecho "ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular", e 13, §4º, da LC 87/1996	Julgamento suspenso por pedido de vista (09/05/2022)

¹⁶ Os processos elencados são os que nós consideramos mais pertinentes em matéria tributária. Informações atualizadas até 26/12/2022

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 2316	Capitalização de juros do sistema financeiro	Saber se o art. 5º, caput, e seu parágrafo único da MP 1.936-22/2000 são inconstitucionais por inobservância aos requisitos da relevância e da urgência e a exigência de lei complementar para regular a matéria.	Não apreciado	-
ADI 2399	Zona Franca de Manaus: incentivos fiscais sobre bens de informática	Discute-se a constitucionalidade da aplicação dos benefícios da Zona Franca de Manaus aos bens de informática	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (13/06/2022)	-
ADI 2446	Desconsideração de atos ou negócios jurídicos pela Administração Tributária	Discute se é constitucional dispositivo que cria a possibilidade de autoridade administrativa desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária	O Tribunal, por maioria, julgou improcedente o pedido formulado na ação direta de inconstitucionalidade	-
ADI 4395	Constitucionalidade do Funnural	Discute-se a constitucionalidade de se exigir das empresas o pagamento de valores que são devidos pelos agropecuaristas, pessoas físicas fornecedores dos frigoríficos, a título de contribuição previdenciária	O Tribunal, por maioria, reconheceu a constitucionalidade da contribuição sobre a receita, em substituição à folha de salários. Contudo, considerou que não há lei disciplinando a sub-rogação da contribuição. Portanto, os adquirentes, consumidores ou consignatários ou cooperativas não são obrigados a recolher a contribuição.	O julgamento foi suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial (21/12).
ADI 4785	Constitucionalidade da TRFM	Ação em que se discute a constitucionalidade de lei estadual de MG que instituiu taxas de controle, monitoramento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerais (TRFM)	O Tribunal, por maioria, conheceu em parte da ação direta e, nessa parte, julgou-a improcedente, nos termos do voto do Relator.	Embargos de Declaração pendentes de julgamento

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 4786	Constitucionalidade da TFRM	Ação em que se discute a constitucionalidade de lei estadual do PA que instituiu taxas de controle, monitoramento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerais (TFRM)	O Tribunal, por maioria, conheceu em parte da ação direta e, nessa parte, julgou-a improcedente, nos termos do voto do Relator,	Embargos de Declaração pendentes de julgamento
ADI 4787	Constitucionalidade da TFRM	Ação em que se discute a constitucionalidade de lei estadual do AP que instituiu taxas de controle, monitoramento e fiscalização das atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerais (TFRM)	O Tribunal, por maioria, conheceu em parte da ação direta e, nessa parte, julgou-a improcedente, nos termos do voto do Relator,	Embargos de Declaração pendentes de julgamento
ADI 4905	Multa isolada em caso de compensação não homologada	Discute-se se é constitucional a multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei nº 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal	Retirado de pauta e não remarcado	-
ADI 5882	Compensação de débitos de ICMS com debêntures emitidas por sociedade anônima	Questiona-se a constitucionalidade do artigo 6º da Lei 17.302/2017, que possibilitou a compensação de débitos de ICMS com debêntures emitidas por sociedade anônima no âmbito do Programa Catarinense de Recuperação Fiscal (PREFIS-SC).	O Tribunal, por maioria, confirmou a medida cautelar anteriormente concedida e, no mérito, conheceu da ação direta para julgar procedente o pedido formulado, declarando a inconstitucionalidade do artigo 6º e, por arrastamento, do artigo 13, ambos da Lei Estadual catarinense 17.302, de 30 de outubro de 2017	Embargos de Declaração pendentes de julgamento

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 5941	Proibição da participação em licitação pública para assegurar cumprimento de ordem judicial	Discute-se a constitucionalidade da determinação da apreensão de carteira nacional de habilitação e/ou suspensão do direito de dirigir, da apreensão de passaporte, da proibição de participação em concurso público e da proibição de participação em licitação pública, como medidas indutivas, coercitivas, mandamentais ou sub-rogatórias, de que trata o art. 139, IV, do CPC/2015, necessárias para assegurar o cumprimento de ordem judicial.	Excluído do calendário de julgamento pelo presidente -	
ADI 6040	Reintegra: percentuais para cálculo de restituições tributárias	Questionam a (in)constitucionalidade parcial do artigo 22, caput e parágrafos, da lei de criação do Reintegra e a possibilidade de redução discricionária dos percentuais de apuração dos créditos garantidos pelo programa	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (19/04/2022)	-
ADI 6055	Reintegra: percentuais para cálculo de restituições tributárias	Questionam a (in)constitucionalidade parcial do artigo 22, caput e parágrafos, da lei de criação do Reintegra e a possibilidade de redução discricionária dos percentuais de apuração dos créditos garantidos pelo programa	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (19/04/2022)	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 6303	Concessão de benefício fiscal sem prévia estimativa de impacto fiscal	ADI proposta pelo Governador do Estado de Roraima, que tem por objeto a Lei Complementar 278/2019, desse Estado, que acrescentou o inciso VIII e o § 10 ao art. 98 da Lei estadual 59/1993, os quais versam sobre a concessão de isenção do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) às motocicletas, motonetas e ciclomotores com potência de até 160 cilindradas. Afirma que a norma impugnada, ao ampliar o rol de isenções de IPVA, viola os arts. 150, II, e 155, § 6º, ambos da CRFB/1988, e o art. 113 do ADCT.	O Tribunal, por unanimidade, conheceu da ação direta, julgou procedente o pedido formulado, para declarar a inconstitucionalidade formal da Lei Complementar 278, de 29 de maio de 2019, do Estado de Roraima, e fixou a seguinte tese de julgamento: "É inconstitucional lei estadual que concede benefício fiscal sem a prévia estimativa de impacto orçamentário e financeiro exigida pelo art. 113 do ADCT"	-
ADI 6399	Extinção do voto de qualidade	Discute sobre possível declaração de inconstitucionalidade do artigo 19-E da Lei 10.522/2002, na redação dada pela Lei 13.988/2020, no que afastado o voto de qualidade, ante empate, em processo no Carf	Julgamento suspenso por pedido de vista (24/03/2022)	-
ADI 6403	Extinção do voto de qualidade	Discute sobre possível declaração de inconstitucionalidade do artigo 19-E da Lei 10.522/2002, na redação dada pela Lei 13.988/2020, no que afastado o voto de qualidade, ante empate, em processo no Carf	Julgamento suspenso por pedido de vista (24/03/2022)	-
ADI 6415	Extinção do voto de qualidade	Discute sobre possível declaração de inconstitucionalidade do artigo 19-E da Lei 10.522/2002, na redação dada pela Lei 13.988/2020, no que afastado o voto de qualidade, ante empate, em processo no Carf	Julgamento suspenso por pedido de vista (24/03/2022)	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 6825	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	ADI proposta pelo PGR em face do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27/01/1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que disciplina o ITCMD sobre heranças e doações provenientes do exterior, com redação dada pela Lei estadual 14.741, de 24/09/2015	O Tribunal, por unanimidade de votos, julgou procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 3º, III e V, da Lei 8.821, de 27/01/1989, do Estado do Rio Grande do Sul, e modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108 (20/04/2021), "ressalvando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente"	
ADI 6834	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	ADI proposta pelo PGR em face do art. 2º da Lei 15.812, de 20/07/2015, do Estado do Ceará, que disciplina o ITCMD sobre heranças e doações provenientes do exterior.	O Tribunal, por unanimidade de votos, julgou procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 2º da Lei 15.812, de 20/07/2015, do Estado do Ceará, e modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108, ressalvando-se as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 6835	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	ADI proposta pelo PCR em face do art. 8º, II, b, c e d, da Lei 4.826, de 27/01/1989, do Estado da Bahia, que disciplina o ITCMD sobre heranças e doações provenientes do exterior.	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta a fim de declarar a inconstitucionalidade do art. 8º, II, b, c e d, da Lei 4.826, de 27/01/1989, do Estado da Bahia, e modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade a partir da publicação do acórdão prolatado no RE 851.108, "estando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo marco temporal em que se discuta (1) a qual Estado o contribuinte deveria efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; ou (2) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente"	
ADI 6839	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	ADI proposta pelo PCR em face do inc. IV do § 2º do art. 1º da Lei n. 14.941/2003 e a alínea d do inc. II do art. 2º do Decreto n. 43.981/2005 de Minas Gerais, que disciplina o ITCMD sobre heranças e doações provenientes do exterior.	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar inconstitucionais o inc. IV do § 2º do art. 1º da Lei n. 14.941/2003 e a al. d do inc. II do art. 2º do Decreto n. 43.981/2005 de Minas Gerais, e atribuiu a este julgamento eficácia <i>ex nunc</i> a contar da publicação do acórdão do Recurso Extraordinário n. 851.108 (20/04/2021), ressalvando as ações judiciais pendentes de conclusão até esse marco temporal, nas quais se discuta: a) a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; b) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente, nos termos do voto ora reajustado da Relatora	
ADI 7066 7078 ADI 7070	LC 190/2022: regulação Difal ICMS	Discute-se a suspensão imediata dos efeitos da LC 190/2022 por todo o ano de 2022 e postergação da vigência para a partir de 01/01/2023.	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (12/12/2022)	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 7086	Comprovação do recolhimento do ITBI previamente ao registro da transação imobiliária e respectiva transferência da propriedade do bem	ADI ajuizada pelo PSDB contra o art. 1º, § 2º, da Lei 7.433/1985, que dispõe sobre os requisitos para a lavratura de escrituras públicas, o art. 289 da Lei 6.015/1973, que dispõe sobre os registros públicos, e o art. 30, XI, da Lei 8.935/1994, que regulamentou o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre serviços notariais e de registros. A agremiação partidária defende, em síntese, a inconstitucionalidade da "cobrança antecipada" do imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI) que ensejariam referidos preceitos normativos, isto é, a exigência da comprovação do recolhimento do ITBI previamente ao registro da transação imobiliária e respectiva transferência da propriedade do bem	O Tribunal, por unanimidade, não conheceu da ação direta de inconstitucionalidade, por entender que "a não contestação do art. 134, VI, do Código Tributário Nacional, que estabelece referida responsabilidade tributária, implica ausência de impugnação de todo o complexo normativo".	
ADI 714	ADI ajuizada pelo PGR contra lei estadual que fixa a alíquota de ICMS-energia elétrica e ICMS-serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral	ADI ajuizada contra o art. 11, V e VI, da Lei 6.379/1996, do Estado da Paraíba, com redação dada pelas Leis 7.598/2004 e 11.247/2018, que fixa alíquota de ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral, em contrariedade ao princípio constitucional da seletividade, positivado no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal	O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade do art. 11, V e VI, da Lei 6.379/1996 do Estado da Paraíba, com redação dada pelas Leis 7.598/2004 e 11.247/2018, e modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, a fim de que esta decisão tenha eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 5/2/2021	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 7117	ADI ajuizada pelo PGR contra lei estadual que fixa a alíquota de ICMS-energia elétrica e ICMS-serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral	ADI ajuizada contra o art. 19, II, a e c, da Lei 10.297 do Estado de Santa Catarina, de 26 de dezembro de 1996, que fixa alíquota de ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral, em contrariedade ao princípio constitucional da seletividade, positivado no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, declarando a inconstitucionalidade das alíneas a e c do inciso II do art. 19 da Lei 10.297, de 26 de dezembro de 1996, do Estado de Santa Catarina, e modulou os efeitos da decisão, estipulando que ela produza efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 05/02/21	-
ADI 7123	ADI ajuizada pelo PGR contra lei estadual que fixa a alíquota de ICMS-energia elétrica e ICMS-serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral	ADI ajuizada contra o art. 18, II, a, item 13, b e f da Lei 1.254/1996 do DF, que fixa alíquota de ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral, em contrariedade ao princípio constitucional da seletividade, positivado no art. 155, § 2º, III, da Constituição Federal	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, declarando a inconstitucionalidade do item 13 da alínea a do inciso II do art. 18 da Lei nº 1.254, de 8 de novembro de 1996, do Distrito Federal, bem como da alínea b e da expressão "para serviços de comunicação" constante da alínea f, ambas daquele mesmo inciso, e modulou os efeitos da decisão, estipulando que ela produza efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 05/02/21, nos termos do voto do Relator.	-
ADI 7124	ADI ajuizada pelo PGR contra lei estadual que fixa a alíquota de ICMS-energia elétrica e ICMS-serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral	ADI ajuizada contra o art. 44, I, a, e II, a, da Lei 12.670/1996, do Estado do Ceará, que fixa alíquota de ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral, em contrariedade ao princípio constitucional da seletividade, positivado no art. 155, § 2º, III, da CF.	O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade do art. 44, I, a, e II, a, da Lei 12.670/1996 do Estado do Ceará, e modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, a fim de que esta decisão tenha eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 05/02/2021	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 7130	ICMS - operações de energia elétrica e de comunicações/instituição de alíquota superior à geral	Constitucionalidade de normas estaduais que dispõe alíquotas sobre operações com energia elétrica e serviços de telecomunicação superiores à alíquota geral.	O Tribunal, por unanimidade, conheceu da ação direta e julgou procedente o pedido, para declarar a inconstitucionalidade do item 10 (na redação original e naquela dada pela Lei estadual 6:137/1999) da alínea "a", bem como da alínea "d" (acrescentada pela Lei estadual 7:740/2015), ambos do inciso I do artigo 17 da Lei 5:900/1996 do Estado de Alagoas, com eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvadas as ações ajuizadas até 5/12/2021, nos termos do voto do Relator. Falou, pelo interessado Governador do Estado de Alagoas, o Dr. Gustavo Henrique Maranhão Lima, Procurador do Estado. Plenário, Sessão Virtual de 11.11.2022 a 21.11.2022.	
ADI 7132	ADI ajuizada pelo PGR contra lei estadual que fixa a alíquota de ICMS-energia elétrica e ICMS-serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral	ADI ajuizada contra o art. 12, II, a, itens 7 e 10, da Lei 8:820/1989, do Estado do Rio Grande do Sul, que fixa alíquota de ICMS incidente sobre energia elétrica e serviços de comunicação em percentuais superiores à alíquota geral, com contrariedade ao princípio constitucional da seletividade, previsto no art. 155, § 2º, III, da CF.	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, II, a, itens 7 e 10, da Lei 8:820/1989 do Estado do Rio Grande do Sul, e modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, a fim de que esta decisão tenha eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando-se as ações ajuizadas até 05/02/2021	
ADI 7153	Redução linear de alíquota de IPI	Discute-se a redução da alíquota de IPI de forma linear sobre todos os produtos, inclusive aqueles produzidos na Zona Franca de Manaus.	O Ministro Alexandre de Moraes, do Supremo Tribunal Federal (STF), extinguiu as Ações Diretas de Inconstitucionalidade 7153, 7157 e 7160, que questionavam os Decretos 11.047/2022, 11.052/2022 e 11.055/2022, os quais reduziram as alíquotas do IPI em até 35% de forma geral e linear, sem excepcionar produtos produzidos também na Zona Franca de Manaus (ZFM). As ADIs foram prejudicadas pelas alterações do quadro normativo posterior a esses decretos, razão pela qual foram extintas sem análise do mérito.	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADI 7181	Inconstitucionalidade da MP 1.118/22 ao alterar a LC 192/2022 para remover o direito de crédito com base	Discute a constitucionalidade da MP 1.118/22, no ponto em que retirou dos consumidores finais de combustíveis o direito (concedido por lei complementar) de se creditarem nas operações com isenção fiscal. Impedir esse crédito importa em grave impacto "para o setor de transportes, para caminhoneiros autônomos, transportadoras, empresas de transporte público dentre outros, na condição de consumidores finais de combustíveis". Discute-se, ainda, se o ato normativo teria violado os arts. 2º, 62, caput; 150, I e III, c; e 195, § 6º, da Constituição Federal, bem como os princípios da não surpresa e da segurança jurídica.	O Tribunal Pleno, por unanimidade, nos termos do voto proferido pelo relator, referendou a decisão que deferiu, em parte, a medida cautelar para determinar que a Medida Provisória 1.118, de 17 de maio de 2022, somente produza efeitos após decorridos noventa dias da data de sua publicação, esclarecendo que tem tal decisão eficácia retroativa, conforme a parte final do § 1º do art. 11 da Lei 9.868/99.	Não apreciado
ADO 55	Imposto sobre Grandes Fortunas	Questiona-se a omissão do Congresso Nacional em instituir o Imposto sobre Grandes Fortunas, mediante Lei Complementar, conforme determina o art. 153, VII da Constituição.	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (25/06/2021)	-
ADO 67	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	Trata-se de caso em que se discute a competência do legislativo estadual para instituir o ITCMD em hipóteses em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior	O Tribunal, por unanimidade, julgou procedente a ação direta de inconstitucionalidade, declarando a omissão inconstitucional na edição da lei complementar a que se refere o art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal e estabelecendo o prazo de 12 (doze) meses, a contar da data da publicação da ata de julgamento do mérito, para que o Congresso Nacional adote as medidas legislativas necessárias para suprir a omissão	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ADO 68	Lei complementar sobre ICMS-combustíveis	O caso discute a omissão do Congresso Nacional em editar Lei Complementar sobre a cobrança do ICMS-combustíveis	O Tribunal, por unanimidade, negou provimento ao agravo, nos termos do voto do Relator. Plenário, Sessão Virtual de 15/04/2022 a 26/04/2022. Os precedentes apresentados pelo agravante não demonstram contravérsia relevante a respeito da validade do art. 257, § 7º, CTB, mas somente refletem o entendimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o referido dispositivo não afasta a possibilidade de acesso ao Judiciário para a comprovação da autoria de infração de trânsito	
ADPF 893	Isenção a combustível na Zona Franca	Questiona o veto do presidente Jair Bolsonaro que manteve a isenção do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na importação de petróleo e derivados por empresas da Zona Franca de Manaus (veto ao artigo 8º da Lei 14.183/2021)	O Tribunal, por maioria, conheceu da arguição de descumprimento de preceito fundamental para julgar procedente o pedido, de modo a declarar a inconstitucionalidade do veto adicional publicado na Edição Extra do Diário Oficial da União de 15.07.2021 e, assim, restabelecer a vigência do art. 8º da Lei 14.183/2021, e fixou a seguinte tese de julgamento: "O poder de veto previsto no art. 66, § 1º, da Constituição não pode ser exercido após o decurso do prazo constitucional de 15 dias"	
ADPF 984 7191	Alíquotas de ICMS sobre combustíveis acima das operações em geral	Discute se a existência de prática institucional reiterada de diversos entes federativos ao fixarem alíquotas de ICMS "sobre bens essenciais, especificamente combustíveis, assim considerados o diesel, a gasolina, o etanol anidro combustível, o biodiesel e o gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado do gás natural, em parâmetro superior ao das operações em geral".	O Tribunal, por unanimidade, homologou o acordo firmado entre a União e todos os Entes Estaduais e Distrital para encaminhamento ao Congresso Nacional para as providências cabíveis acerca do aperfeiçoamento legislativo nas Leis Complementares 192/2022 e 194/2022, devendo a União apresentar o correspondente PLP, para fins de cumprimento do acordado, além de o Tribunal de Contas da União ser comunicado do resultado deste julgamento, tudo nos termos do voto do Relator.	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
AR 718	IOF sobre títulos e valores mobiliários	Ação Rescisória contra decisão proferida no RE 263.464/BA, que conheceu e deu provimento ao apelo extremo do contribuinte para reconhecer a "inconstitucionalidade dos arts. 1º, 3º e 9º da Lei 8.033, com a consequente declaração de inexistência de qualquer relação jurídica constitucionalmente válida que obrigasse a ora Ré aos efetivos recolhimentos de IOF sobre seus ativos financeiros".	O Tribunal, por maioria, julgou procedente a ação rescisória, com a finalidade de desconstituir a decisão monocrática proferida no RE 263.464, de relatoria do Ministro Maurício Corrêa, e, em juízo rescisório, negou provimento ao recurso extraordinário, com condenação da ré ao pagamento das custas e dos honorários advocatícios, fixados em 10% (dez por cento) sobre o valor da causa, nos termos do art. 85, § 8º, do CPC/2015	-
AR 2297	Creditamento de IPI na entrada de bens industrializados e sujeitos à alíquota zero	Análise da constitucionalidade do creditamento de IPI na entrada de bens industrializados e sujeitos à alíquota zero	O Tribunal, por unanimidade, não conheceu da ação rescisória, mantendo-se incolúme o acórdão rescindendo no tocante ao direito da requerida ao crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI quando da aquisição de insumos e matérias-primas sujeitos à alíquota zero	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
ARE 1289782 (Tema 1122)	Imunidade recíproca a sociedade de economia mista prestadora de serviço público	Discute-se a imunidade recíproca em favor de sociedade de economia mista prestadora de serviço público relativo à construção de moradias para famílias de baixa renda.	Não apreciado	-
ARE 1343737	Revogação de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente de compras de insumos agropecuários isentos	Discute-se o Decreto 64.213/2019 do Estado de São Paulo, ao revogar o benefício fiscal de aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de compras de insumos agropecuários isentos do imposto, está sujeito ao princípio da anterioridade anual e mensal, bem como se há ofensa ao princípio da não cumulatividade.	A 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu, por maioria, que o Decreto 64.213/2019 do Estado de São Paulo, o qual revogou o benefício fiscal de aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de compras de insumos agropecuários isentos do imposto, somente poderia ter entrado em vigência em janeiro de 2020, permitindo o aproveitamento dos créditos constituídos até o final de 2019	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ARE 1357421 (Tema 1198)	Constitucionalidade da cobrança do IPVA por Estado diverso da sede de empresa locadora de veículos, quando esta possuir filial em outro estado, onde igualmente exerce atividades comerciais	Recurso extraordinário em que se discute se a Lei 13.296/2008 do Estado de São Paulo, questionada na ADI 4376. Rel. Min. Gilmar Mendes, pode submeter locadora de veículos ao recolhimento de IPVA relativo aos automóveis colocados para locação naquele Estado, mesmo que a empresa seja sediada em outro Estado da Federação, onde realiza o registro de toda sua frota e recolhe referido tributo, bem como submeter seus clientes locatários como responsáveis solidários da obrigação tributária. Ademais, questiona-se a proporcionalidade e vedação ao confisco na seara tributária, pela imposição de multa tributária de 100% (cem por cento) após a inscrição do débito em dívida ativa.	O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.	
ARE 1385667	Manutenção de créditos de PIS/Cofins na aquisição de produtos sujeitos à tributação monofásica	Discute-se à extensão do benefício instituído pelo art. 17, da Lei 11.033/2004 (Lei do Reporto), o qual prevê que não há impedimento para a manutenção de créditos de PIS e Cofins em vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das mencionadas contribuições	O Tribunal, por unanimidade, decidiu que a discussão acerca do creditamento de PIS/COFINS na aquisição de produtos sujeitos à tributação monofásica é matéria de índole infraconstitucional, razão pela qual não apreendeu o mérito da controvérsia.	
ARE 1294969 (Tema 1124)	Incidência do ITBI na cessão de direitos de compra e venda, autenticamente a transferência de propriedade pelo registro imobiliário.	Recurso extraordinário em que se discute a possibilidade de incidência do ITBI sobre cessão de direitos decorrentes de compromissos de compra e venda, ante a alegada irrelevância do registro em cartório de imóveis.	O Tribunal, por maioria, acolheu os embargos de declaração para reconhecer a existência de matéria constitucional e de sua repercussão geral.	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ARE 1327576 (Tema 1204)	Ajuizamento da execução fiscal em outro Estado	Recurso extraordinário em que se discute a constitucionalidade do art. 46, § 5º, do Código de Processo Civil, que prevê a possibilidade de a execução fiscal ser proposta no foro de domicílio do réu, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado, nas hipóteses em que essa norma imponha o ajuizamento e processamento da ação executiva em outro Estado da Federação	O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.	-
ARE 1376970	Incidência de contribuição patronal sobre IRRF e INSS	Discute a possibilidade de excluir os valores relativos ao imposto de renda de pessoa física e à contribuição previdenciária do empregado e trabalhador avulso, retidos na fonte pelo empregador, da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal e das destinadas ao SAT/RAT e a terceiros, de modo que apenas os valores líquidos de tributos recebidos pelo empregado expressariam a folha de salários.	O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional.	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
MS35506	Competência do TCU para a indisponibilidade de bens de particulares e descon sideração da P)	Discute sobre a possibilidade jurídica de o TCU impor cautelar de indisponibilidade de bens em desfavor de particular, bem como de decretação de descon sideração de personalidade jurídica.	O Tribunal, por maioria, denegou a ordem. Fixou o entendimento de que, "sem embargo, a fruição do direito de propriedade, que goza de expressa proteção constitucional, somente pode ser obstado ou limitado em caráter definitivo pelo Poder Judiciário, guardião último dos direitos e garantias fundamentais. Nada obsta, porém, que o TCU decrete a indisponibilidade cautelar de bens, pelo prazo não superior a um ano (art. 44, § 2º), sendo-lhe permitido, ainda, promover, cautelarmente, a descon sideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica objeto da apuração, de maneira a assegurar o resultado útil do processo. No caso sob exame, a descon sideração da personalidade foi levada a efeito pelo TCU, em sede preambular, e não definitiva, sob o argumento de que "os seus administradores utilizaram-na para maximizar os seus lucros mediante a prática de ilícitos em prejuízo da Petrobras". Assegurada a oportunidade de manifestação posterior dos responsáveis pelos supostos danos ao erário, hipótese de contraditório diferido que não implica ofensa à garantia do devido processo legal."	
RE 1063187 (Tema 962)	IRPJ e CSLL sobre a taxa Selic na repetição de indébito	Questiona-se a incidência do IRPJ e da CSLL sobre a taxa Selic (juros de mora e correção monetária) recebida pelo contribuinte na repetição do indébito.	É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário.	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 1124/753	PIS/Cofins. Lei do Bem. Revogação do benefício de alíquota zero pela Lei 13241/15	Discute-se a extinção extemporânea do benefício de alíquota zero concedido pela Lei 11.196/2005 pela Lei 13.241/2015.	A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Relator, com ressalvas dos Ministros Cilmar Mendes e Nunes Marques. Segunda Turma, Sessão Virtual de 20.8.2021 a 27.8.2021.	A Turma, por maioria, acolheu os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para tornar sem eficácia as decisões anteriores e determinar a remessa dos autos ao Superior Tribunal de Justiça, na forma do art. 1.033 do CPC
RE 1331654 Tema 1168)	IRPJ e CSLL sobre correção monetária de rendimentos financeiros	O caso discute a incidência do IRPJ e da CSLL sobre a parcela correspondente à correção monetária de rendimentos de aplicações financeiras.	É inconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL sobre a correção monetária de rendimentos de aplicações financeiras.	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
RE 1348288	ISSQN sobre cessão de direito de uso e transferência de marcas.	Recurso extraordinário em que se discute, à luz do artigo 156, III, da Constituição Federal, a incidência, ou não, do Imposto Sobre Serviços (ISS) sobre as operações de cessão de direito de uso e transferência de marcas.	O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.	-
RE 545796 (Tema 289)	IRPJ: demonstrações financeiras do ano-base 1990 e correção monetária	O caso discute se há inconstitucionalidade das limitações dispostas na Lei 8.200/1991, para compensação tributária decorrente de correção monetária das demonstrações de pessoas jurídicas no ano-base 1990.	É constitucional a sistemática estabelecida no artigo 3º, inciso I, da Lei 8.200/1991 para a compensação tributária decorrente da correção monetária das demonstrações financeiras de pessoas jurídicas no ano-base 1990.	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 566622 (Tema 32)	Reserva de lei complementar para instituir requisitos à concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social.	Recurso extraordinário em que se discute a constitucionalidade, ou não, do art. 55 da Lei 8.212/91, que dispõe sobre as exigências para a concessão de imunidade tributária às entidades beneficentes de assistência social.	A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.	O Tribunal, por unanimidade, acolheu os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, apenas para prestar esclarecimento, mantendo-se o entendimento anterior
RE 588954 (Tema 218)	Direito de supermercado a crédito do ICMS relativo à energia elétrica utilizada no processo produtivo de alimentos que comercializa.	Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, a possibilidade, ou não, de se considerar como atividade industrial o processamento de alimentos realizado por supermercado, para fins de crédito do imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS relativo à energia elétrica utilizada nessa atividade.	O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional.	-
RE 593544 (Tema 504)	Crédito presumido do IPI na base de cálculo do PIS/Cofins	O caso debate a inclusão do crédito decorrente de exportação na base de cálculo do PIS/Cofins	Retirado de pauta e não remarcado	-
RE 603136 (Tema 300)	ISSQN e contrato de franquia	Discute-se a incidência ou não de ISSQN sobre contrato de franquia.	É constitucional a incidência de ISS sobre contratos de franquia (<i>franchising</i>) (itens 10.04 e 17.08 da lista de serviços prevista no Anexo da Lei Complementar 116/2003)	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 603497 (Tema 247)	Incidência do ISS sobre materiais utilizados em construção civil	Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 59; e 146, III, a, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da incidência do imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS sobre materiais empregados na construção civil e, por conseguinte, a revogação, ou não, do art. 9º, § 2º, a, do Decreto-Lei 406/68, que autoriza a dedução da base de cálculo do ISS das parcelas correspondentes ao valor desses materiais, pela Constituição de 1988.	O art. 9º, § 2º, do DL 406/1968 foi recepcionado pela ordem jurídica inaugurada pela Constituição de 1988. Contudo, referida norma aplica-se apenas nas hipóteses em que o prestador do serviço é contribuinte do ICMS e fornece mercadorias paralelamente à prestação do serviço	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
RE 607109 (Tema 304)	PIS/Cofins: crédito no momento na aquisição de desperdícios, resíduos ou aparas	Discute-se a constitucionalidade do art. 47 da Lei 11.196/05, ao vedar a apropriação de créditos de PIS e Cofins na aquisição de "desperdícios, resíduos ou aparas".	São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis	Julgamento suspenso por pedido de vista (28/10/2022)
RE 609096 (Tema 372)	PIS/Cofins sobre receitas financeiras para instituições financeiras	Discute a possibilidade de enquadramento das receitas financeiras das instituições financeiras no conceito de faturamento para fins de incidência da Cofins e da contribuição para o PIS.	Julgamento suspenso por pedido de vista (13/12/2022)	-
RE 610523 RE 656558 (Tema 309)	Dispensa de licitação para a contratação de serviços advocatícios	Discute-se a constitucionalidade da contratação de advogados por entes públicos sem a realização de licitação	Pautado para 14/12/2022	Não apreciado

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 611601 (Tema 281)	Constitucionalidade do Funrural	Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 150, II; 154, I; e 195, I e §§ 4º ao 13, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 1º da Lei nº 10.256/2001, que introduziu o art. 22-A na Lei nº 8.212/91, o qual prevê contribuição para a seguridade social a cargo das agroindústrias com incidência sobre a receita bruta em caráter de substituição à contribuição sobre a remuneração paga, devida ou creditada pela empresa.	O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 281 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese de repercussão geral: "É constitucional o art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 10.256/2001, no que instituiu contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salários".	-
RE 640452 (Tema 487)	Caráter confiscatório da multa isolada	Discussão sobre o caráter confiscatório, desproporcional e irracional de multa em valor variável entre 40% e 05%, aplicada a operação que não gerou débito tributário.	Julgamento suspenso por pedido de vista (05/12/2022)	-
RE 651703 (Tema 581)	Incidência do ISS sobre atividades desenvolvidas por operadoras de planos de saúde.	Recurso extraordinário em que se discute, à luz do inciso V do art. 153 e do inciso III do art. 156 da Constituição Federal, a incidência, ou não, do imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre as atividades desenvolvidas pelas operadoras de planos de saúde.	O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 581 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, fixando tese nos seguintes termos: "As operadoras de planos de saúde realizam prestação de serviço sujeita ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, previsto no art. 156, III, da CRFB/88."	O Tribunal, por unanimidade, acolheu os embargos de declaração, sem a eles atribuir efeitos infringentes, apenas para esclarecer que, segundo a maioria dos Ministros, a tributação do seguro saúde não foi objeto de discussão no caso concreto nem no Tema 581 de repercussão geral

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 659412 (Tema 684)	PIS/Cofins sobre locação de móveis	Discute-se o conceito de locação de móveis se enquadraria ou não na definição de prestação de "serviço" ou "venda de mercadoria", prevista no §1º do art. 3º da Lei 9718/98: se incide PIS/COFINS sobre receita advinda de locação de móveis.	Excluído do calendário de julgamento pelo presidente	-
RE 67725 (Tema 554)	Constitucionalidade da alíquota do SAT/RAT	Discute-se a constitucionalidade da fixação de alíquota do RAT a partir de parâmetros estabelecidos por regulamentação do CNPS	O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88)	Não apreciado
RE 700922 (Tema 651)	Contribuição social sobre receita bruta da comercialização de produção rural	Discute sobre a constitucionalidade do art. 25, I e II, da Lei 8.870/94, que instituiu contribuição à seguridade social, a cargo do empregador produtor rural, pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.	O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 651 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário da União, para denegar a segurança pleiteada, nos termos do voto do Ministro Alexandre de Moraes, Redator para o acórdão, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), Edson Fachin, Ricardo Lewandowski e Rosa Weber (Presidente), que negavam provimento ao recurso. Na sequência, o julgamento foi suspenso para fixação de tese em assentada posterior.	-
RE 706939 (Tema 736)	Multa isolada em caso de compensação não homologada	Discute-se se é constitucional a multa prevista no art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/1996 para os casos de indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de não homologação das declarações de compensação de créditos perante a Receita Federal.	É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da mera negativa de homologação de compensação tributária por não consistir em ato ilícito com aptidão para propiciar automática penalidade pecuniária	Retirado de pauta ainda sem remarcação

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 816830 (Tema 801)	Contribuição para o Senar sobre a receita bruta da produção rural	Recurso extraordinário em que se discute a constitucionalidade da Senar que incida sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural	O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 801 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "É constitucional a contribuição destinada ao Senar incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, na forma do art. 2º da Lei 8.540/92, com as alterações do art. 6º da Lei 9.528/97 e do art. 3º da Lei 10.256/01"	
RE 841979 (Tema 756)	Núcleo do princípio da não cumulatividade quanto à tributação sobre receita	Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 195, I, b, e § 12 (incluído pela Emenda Constitucional 42/2003), a validade de critérios de aplicação da não cumulatividade à Contribuição ao PIS e à Cofins previstos nos arts. 3º das Leis federais 10.637/2002 e 10.833/2003 e no art. 31, § 3º, da Lei federal 10.865/2004.	O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 756 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou as seguintes teses: "I. O legislador ordinário possui autonomia para disciplinar a não cumulatividade a que se refere o art. 195, § 12, da Constituição, respeitados os demais preceitos constitucionais, como a matriz constitucional das contribuições ao PIS e Cofins e os princípios de razoabilidade, da isonomia, da livre concorrência e da proteção à confiança; II. É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04. III. É constitucional o § 3º do art. 31 da Lei 10.865/04."	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 851108 (Tema 825)	ITCMD - competência legislativa estadual em face da omissão do legislador nacional	Discute a possibilidade de os Estados-membros fazerem uso de sua competência legislativa plena ante a omissão do legislador nacional em estabelecer as normas gerais pertinentes à competência para instituir o ITCMD, nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, a e b, da CRFB/1988	É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional	O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, ambos os embargos de declaração para, sanando obscuridade, esclarecer que possuem caráter alternativo, e não cumulativo, os itens (1 - a qual Estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação) e (2 - a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente) da ressalva quanto à modulação dos efeitos da decisão. Os segundos embargos de declaração foram rejeitados em 11/04/2022
RE 912888 (Tema 827)	ICMS: incidência sobre assinatura mensal pelo serviço de telefonia	Recurso extraordinário em que se discute o sentido e alcance da expressão "serviços de comunicação" prevista no art. 155, II, da Lei Maior e, consequentemente, a incidência, ou não, de ICMS sobre o valor pago a título de assinatura básica mensal pelo serviço de telefonia	O ICMS incide sobre a tarifa de assinatura básica mensal cobrada pelas prestadoras de serviços de telefonia, independentemente da franquia de minutos concedida ou não ao usuário	O Tribunal, por maioria, conheceu dos embargos de declaração e deu-lhes parcial provimento, para modular os efeitos da declaração de constitucionalidade no tempo, de modo que o ICMS incida sobre a "assinatura básica mensal sem franquia" a partir da data da publicação da ata de julgamento do acórdão no qual o mérito foi apreciado, isto é, 21/10/2016

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 928943 (Tema 914)	Constitucionalidade de Cide sobre remessas ao exterior	Recurso extraordinário em que se discute a constitucionalidade da Cide sobre remessas ao exterior, instituída pela Lei 10.168/2000	Excluído do calendário de julgamento pelo presidente	-
RE 949297 (Tema 881)	Limites da coisa julgada em matéria tributária	Discute os limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo STF, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (22/11/2022)	-
RE 955227 (Tema 885)	Limites da coisa julgada em matéria tributária	Discussão sobre os efeitos das decisões do STF em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.	Julgamento virtual suspenso por pedido de destaque (22/11/2022)	-
RE 970343 (Tema 111)	Compensação de débitos tributários com precatórios de natureza alimentar	Recurso extraordinário em que se discute a aplicabilidade imediata, ou não, do art. 78, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e a possibilidade, ou não, à luz desse dispositivo, de compensação de débitos tributários com precatórios de natureza alimentar	Determino o envio deste processo ao Tribunal de origem para que lá aguarde o julgamento das ADIs 2356/DF e 2362/DF, da relatoria do Ministro Nunes Marques, nas quais serão examinadas a constitucionalidade do art. 78, caput, § 1º a § 4º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentados pela Emenda Constitucional 30/2020, que dispõe sobre o parcelamento de precatórios referentes a ações ajuizadas até 31 de dezembro de 1999. Após a conclusão do julgamento do referido paradigma, retorne os autos a esta Corte, mediante provocação da parte interessada, para apreciação do recurso extraordinário.	Não apreciado

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE-1335293 (Tema 1195)	Fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% do tributo devido	Trata-se de recurso extraordinário em que se discute a possibilidade de o percentual de multas fiscais de caráter punitivo não qualificadas em razão de sonegação, fraude ou conluio ser fixado em montante superior ao valor do tributo devido, ante a proporcionalidade, a razoabilidade e o não-confisco em matéria tributária, bem como ser reduzido pelo Poder Judiciário.	O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.	
RE 1348854 (Tema 1182)	Salário-maternidade a pai solteiro	Recurso extraordinário em que se discute a possibilidade ou não de estender o benefício de salário maternidade pelo prazo de 180 dias, previsto no artigo 207 da Lei 8.112/1990, ao pai solteiro de crianças geradas através de procedimento de fertilização <i>in vitro</i> e utilização de barriga de aluguel, por analogia à Lei 12.873/2013, ante a ausência de previsão expressa na Constituição Federal ou na legislação infraconstitucional de regência, e da necessidade de fonte de custeio para suportar a extensão do benefício.	À luz do art. 227 da CF, que confere proteção integral da criança com absoluta prioridade e do princípio da paridade de responsabilidade, a licença maternidade, prevista no art. 7º, XVIII, da CRFB/88 e regulamentada pelo art. 207 da Lei 8.112/1990, estende-se ao pai genitor monoparental.	

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 1355870 (Tema 1153)	Legitimidade passiva do credor fiduciário para figurar em execução fiscal de cobrança do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) incidente sobre veículo objeto de alienação fiduciária.	Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, "a", e 155, III, da Constituição Federal, se os estados-membros e o Distrito Federal podem, no âmbito de sua competência tributária, imputar ao credor fiduciário a responsabilidade tributária para o pagamento do IPVA, ante a ausência de lei de âmbito nacional com normas gerais sobre o referido tributo e, ainda, a qualidade de proprietário de veículo automotor, considerada relação jurídica entre particulares e a propriedade resolúvel conferida ao credor pelo direito privado.	O Tribunal, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada	-
RE 612686 (Tema 699)	IRPJ e CSLL incidente sobre entidade fechada de previdência privada	O caso debate se a entidade fechada de previdência privada tem imunidade tributária para o IRPJ e CSLL	O Tribunal, por unanimidade, apreciando o Tema 699 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "É constitucional a cobrança, em face das entidades fechadas de previdência complementar não imunes, do imposto de renda retido na fonte (IRRF) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL)", nos termos do voto do Relator. Falaram: pela recorrente, o Dr. Sacha Calmon Navarro Coelho; e, pela recorrida, a Dra. Patrícia Grassi Osorio, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, Sessão Virtual de 21.10.2022 a 28.10.2022.	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 672215 (Tema 536)	Incidência de PIS/Cofins e CSLL sobre produto de ato cooperado	Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 5º, XVIII; 146, III, c; 194, parágrafo único, V; 195, caput, e I, a, b e c e § 7º, e 239 da Constituição Federal, a possibilidade de lei dispor sobre a incidência, ou não, de Cofins, PIS e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo em face dos conceitos constitucionais relativos ao cooperativismo: "ato cooperativo", "receita da atividade cooperativa" e "cooperado".	Não apreciado	-
RE 714139 (Tema 745)	Alcance do art. 155, § 2º, III, da Constituição federal, que prevê a aplicação do princípio da seletividade ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.	Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos arts. 150, II, e 155, § 2º, III, da Constituição federal, a constitucionalidade do art. 19, I, a, da Lei 10.297/1996 do Estado de Santa Catarina, que estabeleceu alíquota diferenciada de 25% para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica e os serviços de telecomunicação, ao passo que para as "operações em geral" é aplicada a alíquota de 17%.	O Tribunal, por maioria, apreciando o Tema 745 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário para, reformando o acórdão recorrido, deferir a ordem e reconhecer o direito da impetrante ao recolhimento do ICMS incidente sobre a energia elétrica e serviços de telecomunicação, considerada a alíquota geral de 17%, conforme previsto na Lei estadual 10.297/1996, salientando que os requisitos concernentes à restituição e compensação tributária situam-se no âmbito infraconstitucional, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes, Gilmar Mendes e Roberto Barroso. Foi fixada a seguinte tese: "Adotada, pelo legislador estadual, a técnica da seletividade em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, dispõem do figurino constitucional alíquotas sobre as operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação em patamar superior ao das operações em geral, considerada a essencialidade dos bens e serviços"	O Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da decisão, estipulando que ela produza efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito (5/2/21)

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
RE 781926 (Tema 694)	ICMS: creditamento em operação de aquisição de matéria-prima gravada pelo diferimento	Recurso extraordinário em que se discute, a luz do art. 155, § 2º, I e II, da Constituição federal, o direito de empresa atacadista distribuidora de combustíveis creditar-se de ICMS nas operações em que haja diferimento do pagamento do tributo. No caso, a "gasolina C", comercializada pela recorrente, resulta da mistura de "gasolina A" com álcool anidro, este último insumo é adquirido das usinas e destilarias pelo regime de diferimento	Julgamento suspenso por pedido de vista (13/12/2022)	-

ANEXO II -

STJ: CASOS DE DESTAQUE JULGADOS E EM ANDAMENTO¹⁷

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
AREsp 511736/SP	Fixação de preços de transferência instituída pela IN SRF 243/02. PRL-60. IRPJ. CSLL	Discute a legalidade da aplicação do artigo 12, parágrafo 11, da IN SRF 243/02, para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL. O contribuinte aponta ofensa ao artigo 18, II, da Lei 9.430/96 e pleiteia o recolhimento na forma da revogada IN SRF 32/01. Alternativamente, pede que seja afastada sua aplicação no exercício de 2002 para o IRPJ, e pelo prazo de 90 dias para a CSLL.	A Primeira Turma, por unanimidade, conheceu do agravo para dar provimento ao recurso especial para, reformando o acórdão recorrido, conceder a segurança, afastando a aplicação do art. 12, §11, da IN SRF 243/2002, para fins de cálculo do IRPJ e da CSLL pela impetrante, autorizando que o cálculo dos recolhimentos entre a vigência da IN SRF 243/2002, até o advento da Lei 12.715/2012, seja realizado na forma da IN SRF n. 32/2001.	-

¹⁷ Os processos elencados são os que nós consideramos mais pertinentes em matéria tributária. Informações atualizadas até 26/12/2022

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
ERESP 1222547	Incentivos fiscais na base do IRPJ/CSLL	Inclusão de incentivos fiscais na base de cálculo do IRPJ e da CSLL	A 1ª Seção deste Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o EREsp 1.443.771/RS, assentou que o crédito presumido de ICMS, a par de não se incorporar ao patrimônio da contribuinte, não constitui lucro, base impositível do IRPJ e da CSLL, sob o entendimento segundo o qual a concessão de incentivo por ente federado, observados os requisitos legais, configura instrumento legítimo de política fiscal para materialização da autonomia consagrada pelo modelo federativo. Axíologia da <i>ratio decidendi</i> que afasta, igualmente, a pretensão de caracterização, como renda ou lucro, de montante outorgado, de igual forma, no contexto de incentivo fiscal relativo ao ICMS, o qual fora estabelecido, neste caso, no bojo do Programa de Desenvolvimento da Empresa Catarinense – Prodec	Embargos de divergência pendentes de julgamento
ERESP 1770495/RS	Possibilidade de compensação dos valores recolhidos anteriormente à impetração do mandado de segurança	Discute-se a declaração de possibilidade de compensação de tributos recolhidos indevidamente em mandado de segurança abrange valores pagos antes da impetração da ação.	Tratando-se de Mandado de Segurança impetrado com vistas a declarar o direito à compensação tributária, em virtude do reconhecimento da ilegalidade ou da inconstitucionalidade da anterior exigência da exação, independentemente da apuração dos respectivos valores, é suficiente, para esse efeito, a comprovação cabal de que o impetrante ocupa a posição de credor tributário	A Corte Especial, por unanimidade, negou provimento ao recurso do Fisco. Manutenção do entendimento anterior.

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
<p>EResp 187911/RS EResp 190475/RS</p>	<p>Inclusão de créditos do Reintegra na base de cálculo do IRPJ e CSLL</p>	<p>O caso discute se créditos do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra) devem ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, antes da edição da Lei 13.043/14.</p>	<p>A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, por maioria de votos, que os créditos do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras (Reintegra), apurados antes da edição da Lei 13.043/2014, compõem a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Prevaleceu o entendimento de que a Lei 13.043/2014 apenas se aplica a fatos geradores futuros à edição da referida lei e àqueles cuja ocorrência não tenha sido completada, em virtude de a lei possuir conteúdo material. A premissa desse entendimento é a de que o benefício fiscal, ao diminuir a carga tributária, majora, de forma indireta, o lucro da empresa, o qual constitui a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.</p>	
<p>REsp 1638772/SC REsp 1.624.297/RS REsp 1.629.001/SC</p>	<p>Revisão do Tema Repetitivo 994. Inclusão do ICMS na base de cálculo da CPRB</p>	<p>Revisão do Tema Repetitivo 994. Possibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, instituída pela MP 540/2011, convertida na Lei 12.546/2011.</p>	<p>Em juízo de retratação, provocado por emissão de entendimento vinculante adverso do Supremo Tribunal Federal no Tema 1.048/STF (RE 1187.264/SP RC), impõe-se a alteração da tese repetitiva fixada no Tema 994/STJ, que passa a vigorar com a seguinte redação: "É constitucional a inclusão do imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB".</p>	
<p>REsp 1643944/SP REsp 1645281/SP REsp 1645333/SP</p>	<p>Redirecionamento de execução fiscal após dissolução irregular da sociedade empresária</p>	<p>Discute se, a luz do art. 135, III, do CTN, a possibilidade de autorização do pedido de redirecionamento da Execução Fiscal, quando fundado na hipótese de dissolução irregular da sociedade empresária executada ou de presunção de sua ocorrência (Súmula 435/STJ).</p>	<p>O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio, com poderes de administração na data em que configurada ou presumida a dissolução irregular, ainda que não tenha exercido os poderes de gestão quando ocorrido o fato gerador do tributo não adimplido, conforme art. 135, III, do CTN.</p>	


Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
REsp 1696270/MG	Manutenção da penhora no Sisbajud mesmo após adesão a parcelamento	Discute-se a possibilidade de manutenção da penhora após a adesão ao parcelamento, visto que o art.151, VI, do CTN, preceitua que este suspende a exigibilidade do crédito tributário.	"O bloqueio de ativos financeiros do executado via sistema Bacenjud, em caso de concessão de parcelamento fiscal, seguirá a seguinte orientação: (i) será levantado o bloqueio se a concessão é anterior à construção; e (ii) fica mantido o bloqueio se a concessão ocorre em momento posterior à construção, ressalvada, nessa hipótese, a possibilidade excepcional de substituição da penhora on-line por fiança bancária ou seguro garantia, diante das peculiaridades do caso concreto, mediante comprovação irrefutável, a cargo do executado, da necessidade de aplicação do princípio da menor onerosidade."	Em razão do caso concreto, o recurso especial da Fazenda Nacional foi prejudicado, em razão da superveniente perda de objeto decorrente da extinção da execução fiscal em face do pagamento do débito pelo então devedor.
REsp 1744437	Seguro-garantia como caução ao crédito tributário	O caso debate o levantamento de valor bloqueado como garantia de débito em fase de execução.	A Segunda Turma reconheceu não só aplicação da nova redação dada ao art. 9º, II da Lei de Execuções Fiscais, como a não caracterização de retroatividade no caso	Os ministros decidiram, por unanimidade, conhecer em parte do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento. Com isso, os ministros acolheram pedido da Basf e devolveram o processo ao juízo de primeiro grau para que ele reavalie a oferta de uma apólice de seguro-garantia apresentada em um processo de execução fiscal no valor de R\$ 2,9 milhões.




Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
REsp1746268	Dedução da remuneração dos administradores e conselheiros da base de cálculo do IRPJ	Discute-se o direito à dedução, na apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, pela sistemática do lucro real, da despesa com a remuneração de administradores e conselheiros, ainda que não estabelecida em montante mensal e fixo.	A Primeira Turma, por maioria de votos, entendeu que é desarrazoada a interpretação dada pelo Fisco, alicerçada na Instrução Normativa SRFB 93/1997, no tocante aos vetustos requisitos da periodicidade – mensal –, bem como da constância do numerário desembolsado – fixo –, em relação à despesa com o pagamento dos honorários de administradores e conselheiros de empresas. A instituição de óbices à integral dedução de despesas mediante interpretação veiculada em atos administrativos normativos não encontra amparo nas normas de regência do IRPJ	-
REsp 1767631/SC REsp 1772470/RS (Tema repetitivo 1008)	Exclusão do ICMS da base de cálculo do IRPJ e CSLL apurados no regime do lucro presumido	Possibilidade de inclusão de valores de ICMS nas bases de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, quando apurados pela sistemática do lucro presumido.	Julgamento suspenso por pedido de vista (26/10/2022)	-
REsp1768415/SC	Correção monetária, termo inicial da incidência no ressarcimento de créditos escriturais	Discute a controvérsia sobre a definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: se é a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei 11.457/2007.	O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco	Julgamento suspenso por pedido de vista (26/10/2022)

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
REsp1818422/SP	PLS e Cofins: equiparação de veículos automotores e máquinas para creditação	Discute se veículos automotores e máquinas podem ser equiparados para fins de creditação de PLS e Cofins pela sistemática da Lei 10.833/2003.	A Primeira Turma, por maioria, entendeu que "o legislador objetivou distinguir os termos máquinas e veículos, conferindo-lhes, no que diz respeito à depreciação e à amortização dos bens integrantes do ativo imobilizado, direito de crédito diversos, de forma que não se inclui na regra do § 14 imobilizado, direito de crédito diversos, de forma que não se inclui na regra do § 14 do art. 3º da mencionada Lei a depreciação de veículos, visto que o benefício foi concedido de forma restrita a máquinas e equipamentos".	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
REsp 1820963/SP (Tema Repetitivo 677)	Correção monetária: responsabilidade do devedor por diferenças de juros e correção	Proposta de revisão da tese firmada pela Segunda Seção no REsp 1348640/RS, relatória do Ministro Paulo de Tarso Sanseverino, para definição de: se, na execução, o depósito judicial do valor da obrigação, com a consequente incidência de juros e correção monetária a cargo da instituição financeira depositária, isenta o devedor do pagamento dos encargos decorrentes da mora, previstos no título executivo judicial ou extrajudicial, independentemente da liberação da quantia ao credor.	Na fase de execução, o depósito judicial do montante (integral ou parcial) da condenação extingue a obrigação do devedor, nos limites da quantia depositada.	A Corte Especial deu provimento ao recurso especial, alterando a tese no Tema 677/STJ para a seguinte redação: "na execução, o depósito efetuado a título de garantia do juízo ou de corrente da penhora de ativos financeiros não isenta o devedor do pagamento dos consectários de sua mora, conforme previstos no título executivo, devendo-se, quando da efetiva entrega do dinheiro ao credor, deduzir do montante final (devido o saldo da conta judicial)".

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
REsp 182271/SC REsp 1812301/SC (Tema repetitivo 1046)	Honorários por equidade em causas de valor elevado	A possibilidade de fixação de honorários advocatícios com fundamento em juízo de equidade, nos termos do art. 85, §§ 2º e 8º, do Código de Processo Civil de 2015.	Dou provimento ao Recurso Especial para, considerando a pouca complexidade da causa (embargos de terceiro conhecidos e providos de plano), fixar os honorários advocatícios, com fundamento no art. 85, § 2º do CPC, em 10% do valor atualizado da causa	-
REsp 1825186	Fraude na importação e consumo da mercadoria fraudulentamente importada: cumulação das multas de 150% e de 100% sobre o valor da mercadoria?	Discute se, verificada a prática de fraude no curso dos despachos aduaneiros de importação e de consumo das mercadorias de procedência estrangeira importadas fraudulentamente, a cumulação das multas de 150% e de 100% sobre o valor da mercadoria consumida configura bis in idem.	Inicialmente, o Ministro Relator Herman Benjamin decidiu pela manutenção da multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias, pois considerou a existência de dois ilícitos: i) a fraude no curso dos despachos aduaneiros de importação; e ii) a importação irregular das mercadorias caracterizada pelo consumo, no processo produtivo da empresa fiscalizada, das mercadorias importadas de maneira fraudulenta. Todavia, em 04/08/2022, o Ministro Relator reafirmou seu voto e deu provimento ao agravo interno.	A Segunda Turma, por unanimidade, deu provimento ao agravo interno para afastar a multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias importadas.
REsp 1828606/RS (Tema Repetitivo 1090)	Eficácia do EPI (Equipamento de Proteção Individual) para a neutralização dos agentes nocivos à saúde e integridade física do trabalhador	Discute se para provar a eficácia do EPI para a neutralização dos agentes nocivos à saúde e integridade física do trabalhador, para fins de reconhecimento de tempo especial, basta o que consta no PPP ou se a comprovação pode ser por outros meios probatórios e, nessa última circunstância, se a prova pericial é obrigatória, dentre outras questões processuais.	Não apreciado	-

Numeração	Palavras-chave	Descrição	Resultado/Tese fixada	Situação
REsp 1886795/RS REsp 1890070/RS (Tema Repetitivo 1083)	Aferição de ruído para aposentadoria especial	Possibilidade de reconhecimento do exercício de atividade sob condições especiais pela exposição ao agente ruído, quando constatados diferentes níveis de efeitos sonoros, considerando-se apenas o nível máximo aferido (critério "pico de ruído"), a média aritmética simples ou o Nível de Exposição Normalizado (NEN).	O reconhecimento do exercício de atividade sob condições especiais pela exposição ao agente nocivo ruído, quando constatados diferentes níveis de efeitos sonoros, deve ser aferido por meio do Nível de Exposição Normalizado (NEN). Ausente essa informação, deverá ser adotado como critério o nível máximo de ruído (pico de ruído), desde que perícia técnica judicial comprove a habitualidade e a permanência da exposição ao agente nocivo na produção do bem ou na prestação do serviço.	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
REsp 1894741/RS REsp 1895255/RS (Tema Repetitivo 1093)	Creditação do PIS e da Cofins no regime monofásico	Discute-se as empresas podem tomar créditos de PIS e Cofins sobre produtos sujeitos ao regime monofásico de tributação.	A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, por maioria de votos, que "é vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003)".	Embargos de Declaração rejeitados. Manutenção do entendimento anterior
REsp 1896678/RS REsp 1958265/SP (Tema Repetitivo 1125)	ICMS-ST na base de cálculo do PIS/Cofins	Discute-se a possibilidade de exclusão do valor correspondente ao ICMS pago por substituição tributária da base de cálculo do PIS/Cofins devido pelo contribuinte substituído.	Julgamento suspenso por pedido de vista (23/11/2022)	-

 editoraletramento
 editoraletramento.com.br
 editoraletramento
 company/grupoeditorialletramento
 grupoletramento
 contato@editoraletramento.com.br

 editoracasadodireito.com
 casadodireitoed
 casadodireito

 **GRUPO ED.
LETRAMENTO**

A movimentação do cenário jurídico em 2022 foi intensa. Para atuar em situação de conformidade, os contribuintes devem acompanhar diuturnamente as alterações das normas tributárias, previdenciárias e aduaneiras, bem como a evolução do posicionamento dos tribunais. Para colaborar com esta hercúlea empreitada, o Coimbra, Chaves & Batista Advogados monitora diariamente a movimentação dos principais assuntos tributários de interesse de seus clientes. Apresentamos, em mais esta edição de Retrospectiva, os temas tributários de destaque no último ano.



**COIMBRA
CHAVES
BATISTA**
ADVOGADOS



INSTITUTO
MARCO COIMBRA

ISBN: 978-65-5932-277-0



EDITORALETRAMENTO.COM.BR
EDITORACASASDODIREITO.COM.BR



GRUPO ED.
LETRAMENTO