

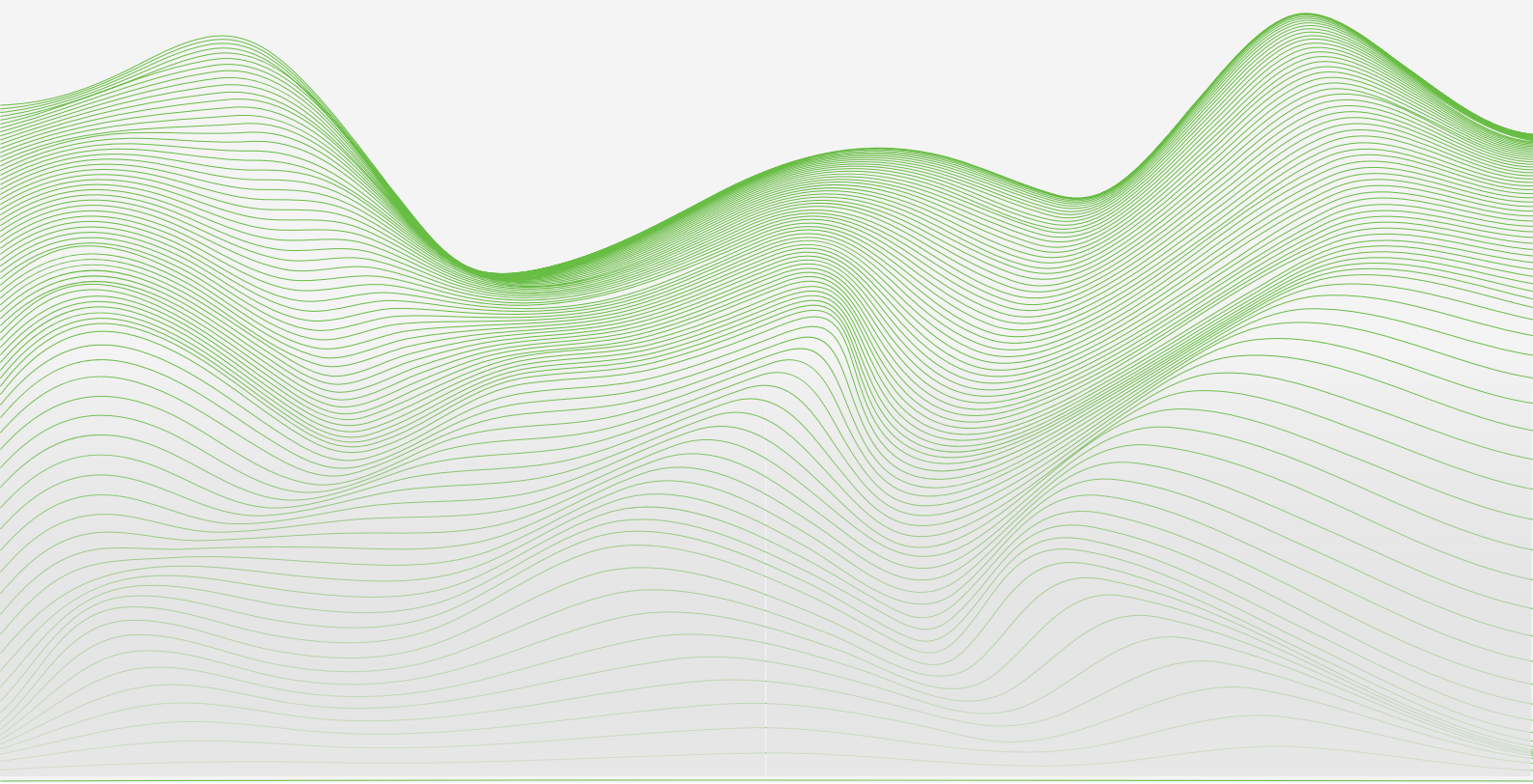
I A T

ISSN 2764-4413

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

# REVISTA DIGITAL IAT

Vol. 23 | Setembro - 2023



### FICHA CATALOGRÁFICA

Revista Digital IAT [recurso eletrônico] / Instituto de Aplicação do Tributo – IAT.  
-- São Paulo, SP, v. 1, nov. 2021.

Mensal

e-ISSN: 2764-4413

Publicação eletrônica do Instituto de Aplicação do Tributo – IAT

Disponível em: <https://www.institutoiat.org/revistadigitaliat>

Título abreviado: Rev. Dig. IAT

1. Direito Tributário. 2. Tributo. I. Instituto de Aplicação do Tributo – IAT.

CDU 351.713

- STF definirá marco para cobrança do ICMS-Difal envolvendo consumidores finais não contribuintes
- STJ reafirma a validade da Súmula n. 211 e estabelece critérios para avaliação de prequestionamento
- Publicada Lei disciplinando o voto de qualidade e a autorregularização no contencioso administrativo
- STJ permite dedução de contribuição extraordinária da previdência privada da base de cálculo do IRPF
- Publicado acórdão do STJ favorável ao aproveitamento fiscal de ágio
- RFB esclarece que IRRF não incide sobre empréstimos obtidos no exterior, apenas sobre os juros
- RFB estabelece parâmetros para incidência de IPI em operações de reparo de equipamentos importados
- CARF define critérios para aplicação de multa por sonegação imputada a partir de omissões em GFIP
- Suspenso o julgamento da ADPF 1004 que discute os benefícios fiscais concedidos à ZFM
- Decreto gaúcho prorroga prazo para adesão ao Regime Optativo de Substituição Tributária


- Prorrogados os vencimentos de tributos para contribuintes do Simples Nacional sediados no RS
- STJ afeta ao rito dos repetitivos a discussão da Incompatibilidade do IDPJ com o rito da EF
- STF mantém inconstitucionalidade de Lei que aumentou a base de cálculo do IPTU em Cuiabá
- Senado aprova o retorno do voto de desempate nos processos do CARF
- STJ: incabível o acréscimo de 30% na substituição de fiança por seguro garantia em Execução Fiscal

# Sumário / Artigos

- Reforma da Lei do Processo Administrativo e o PL 2.481/2022
- Necessidade de expansão dos benefícios fiscais para "pequenas" startups de IA



# Sumário / Jurisprudência comentada

- Superior Tribunal de Justiça - STJ
  - Supremo Tribunal Federal - STF
  - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF
  - Receita Federal do Brasil - RFB
- 

# SOBRE NÓS

---

A Revista Digital - IAT é uma publicação mensal produzida e distribuída pelo IAT.

O objetivo é informar aos leitores sobre os temas de Direito Tributário que possam significar novas oportunidades na relação entre fisco e contribuinte.

A escolha por uma publicação eletrônica de acesso livre e gratuito tem a finalidade de aproximar os interessados do Direito Tributário e favorecer o debate e o compartilhamento de ideias.

A Revista realiza publicações originais sobre os diferentes domínios do ramo tributário, com abordagem objetiva e textos dinâmicos sobre as principais notícias, doutrinas, jurisprudências, conquistas dos(as) advogados(as) do escritório e a análise da conjuntura tributária nacional.

## **Expediente**

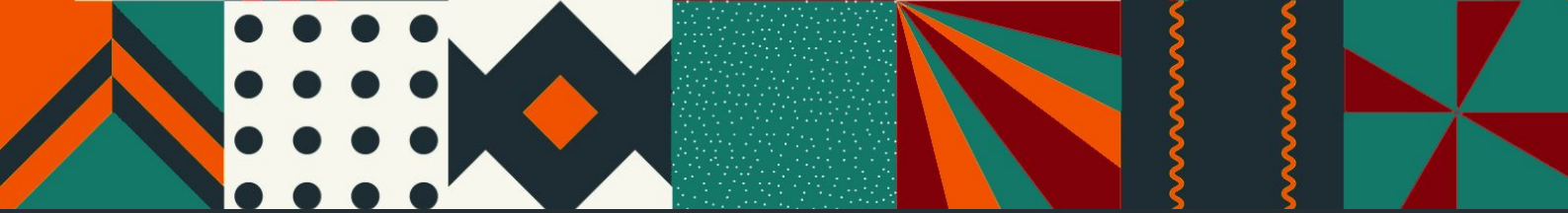
Instituto de Aplicação do Tributo (IAT)

Av. Angélica, 2466, 19º andar, Higienópolis, São Paulo/SP

Tel: +55 (11) 3660-8200

[contato@institutoiat.org](mailto:contato@institutoiat.org)

Setembro de 2023



# III Congresso Internacional **Direito Tributário**

**IAT 2024** 21, 22 e 23 DE MAIO

TRANCOSO/BA

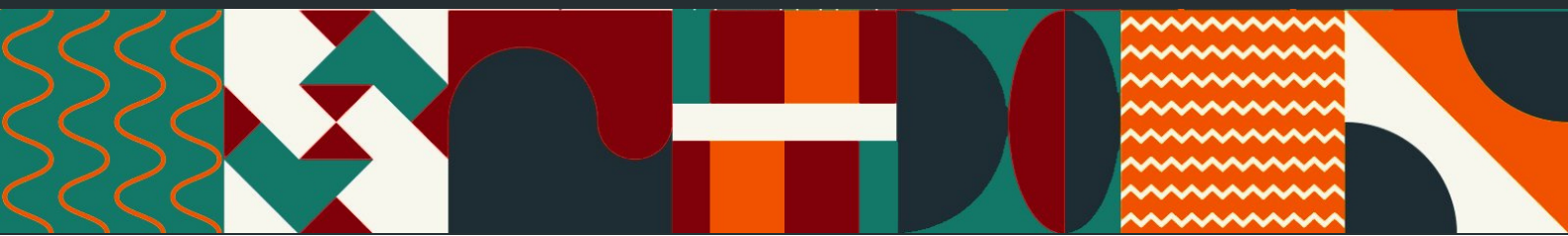
I A T

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

---

O FUTURO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

RESERVE A DATA





# ***Reforma Tributária e Saneamento Básico***

O evento “Reforma Tributária e Saneamento Básico” ocorreu nesta terça-feira, dia 26.09, no B Hotel, em Brasília, e foi realizado em conjunto pelo IAT, ABCON, AESBE e ABREMA.

Durante o evento, as instituições apresentaram estudos inéditos que analisaram os impactos da Reforma Tributária no setor de saneamento básico, com dados fundamentais para compreender a repercussão das alterações do sistema tributário nacional para as operações e investimentos no setor.

O evento foi marcado por debates entre senadores e deputados federais envolvidos com a Reforma Tributária e sensíveis à relevância do tema. Isso indica um esforço significativo para promover o diálogo e a troca de ideias entre os legisladores e representantes do setor de saneamento básico, visando a construção de políticas públicas mais eficazes e benéficas para a sociedade.

As exposições técnicas apresentaram dados consistentes sobre os impactos da Reforma Tributária sobre o saneamento, suas virtudes e riscos iminentes. Na última parte, os Senadores Eduardo Gomes e Efraim Filho apresentaram suas visões sobre a reforma como um todo e o setor de saneamento em particular. Os deputados Agnaldo Ribeiro, Luís Carlos Hauly, Fernando Monteiro, Arnaldo Jardim e Pedro Gomes se manifestaram com aspectos complementares sobre o tema.

Ao final, ficou evidente para todos que o evento atendeu e superou as melhores expectativas e contribuiu para a Reforma na medida que ofereceu dados inéditos e consistentes para os parlamentares

Contamos com mais de 100 pessoas no auditório, desde políticos a importantes formadores de opinião sobre o tema.

## Realização





## Editor

### Tacio Lacerda Gama

Livre-docente em Direito Tributário PUC/SP e professor de Direito Tributário dos cursos de graduação, mestrado e doutorado na mesma instituição, desde 2000, e do IBET, desde 2001



## Coordenação editorial

### Leila Loturco Giannasi

Bacharel em Jornalismo pela Cásper Líbero e em Direito pela PUC/SP. Pós graduada em Direito Médico e Hospitalar pela EPD.

## Conselho Editorial



### Letícia Tourinho Dantas

Mestre pela PUC SP (2010) Pós-Graduada em Estruturas e Operações Societárias pela GVLaw SP (2018). Especialista em Direito Processual Civil (2004) Graduada em Direito pela UFBA (2003)



### Lucia Paoliello Guimarães

Doutora pela USP (2020) e Mestre (2012) pela PUC-SP. Especialista em direito tributário pelo IBET (2009) . Graduada em Direito pela UFES (2007).



Ana Clara Jamel



Giovanni Pierrotti



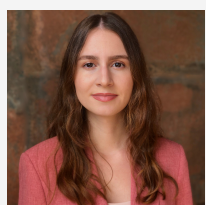
Lucas Flores



Milena Cavalaro



Monique Endrew  
Barbosa



Nicole Martendal  
Trotta



Renata Santos  
Duarte



Tamara Ambra  
Ciorniavei



Tiago Carneiro



# Notícias

## **STF definirá marco para cobrança do ICMS-Difal envolvendo consumidores finais não contribuintes**

O Supremo Tribunal Federal analisará, em sede de repercussão geral, o Recurso Extraordinário n. 1426271, que trata sobre a possibilidade de aplicação dos princípios da anterioridade nonagesimal (90 dias) e anual à Cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (Difal/ICMS) nas operações interestaduais de vendas destinadas a consumidores finais não contribuintes de ICMS, após a vigência da Lei Complementar nº 190/2022.

O caso, que se encontra sob a relatoria da Ministra Relatora Rosa Weber, decorre de Mandado de Segurança impetrado por contribuinte cearense para não recolher o Difal/ICMS referente ao exercício de 2022, em respeito às referidas regras de anterioridade anual e nonagesimal.

A Lei Complementar, que regulou a matéria discutida, foi publicada em 05/01/2022, fato que originou controvérsias acerca do momento em que seria possível a cobrança do Difal/ICMS. A discussão busca definir, especificamente, se o imposto pode ser cobrado desde 2022 ou somente no exercício fiscal subsequente, a partir de 01/01/2023, tendo em vista que a Lei teria resultado em maior carga tributária.

## STJ reafirma a validade da Súmula n. 211 e estabelece critérios para avaliação de prequestionamento

Em sessão virtual realizada entre os dias 15/08/2023 e 21/08/2023, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça confirmou a validade da Súmula nº 211, segundo a qual é “Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição dos embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal *a quo*”.

A validade do enunciado sumular foi questionada diante do disposto pelo artigo 1.025 do Código de Processo Civil de 2015, posterior, portanto, à aprovação da súmula, que se deu em 1998, e que trata do prequestionamento “ficto”, admitindo como prequestionados os elementos que o embargante suscitou em sede de embargos de declaração, ainda que este sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

De acordo com o Ministro Relator Francisco Falcão, não há conflito entre o disposto pela súmula e pelo diploma processual civil, uma vez que, para fins de prequestionamento, é insuficiente a simples oposição de embargos de declaração, exigindo-se ainda que a matéria seja (i) efetivamente tratada nos embargos; (ii) devolvida a julgamento ao Tribunal de origem e (iii) relevante e pertinente com a matéria.

A posição da Corte é de extrema relevância para discussões como as de ordem tributária, que na maioria dos casos envolve a interpretação da legislação federal infraconstitucional, sendo a via do recurso especial elementar para a uniformização da jurisprudência entre os Tribunais e para afastar afrontas à dispositivos legais, e que nem sempre são devidamente enfrentados pelos Tribunais de origem.

(EDcl no AgInt no AREsp n. 2.222.062/DF, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 21/8/2023, DJe de 23/8/2023.)

## Publicada Lei disciplinando o voto de qualidade e a autorregularização no contencioso administrativo

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é o órgão competente para julgamento, em segunda instância, dos recursos de ofício e voluntários interpostos nos processos administrativos envolvendo a exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Trata-se de órgão paritário, composto por representantes da Fazenda Nacional e representantes dos contribuintes, reservando-se os cargos de Presidente das turmas, das câmaras e das turmas especiais aos conselheiros representantes do Fisco.

Até o ano de 2020, os empates nas decisões eram resolvidos pelo voto de qualidade, assim compreendido como o voto de “minerva” proferido pelo Presidente – representante do Fisco – a quem caberia votar duas vezes sobre o tema.

Com a Lei 13.988/2020, que inseriu o artigo 19-E na Lei 10.522/2002, o critério de desempate nos julgamentos do CARF passou a ser favorável ao contribuinte. Tal mudança buscou concretizar o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, que prevê que a lei tributária que define infrações, ou lhe comine penas, deverá ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida.

O voto de qualidade, no entanto, passou a ser novamente adotado como critério para resolução dos desempates, com a edição, em janeiro deste ano, da Medida Provisória nº 1.160/2023, que teve o término de sua vigência em 1º de junho de 2023.

Coube à Lei nº 14.689, publicada no último dia 20 de setembro, reestabelecer de forma definitiva o voto de qualidade como critério de desempate nos julgamentos proferidos pelo CARF.

A referida lei dispôs, ainda, sobre a) autorregularização de débitos; b) a conformidade tributária no âmbito da RFB; c) o contencioso administrativo fiscal e; d) a transação na cobrança de créditos da Fazenda Pública.

Para os casos em que o contribuinte restar vencido pelo voto de qualidade, a legislação autoriza a exclusão dos juros de mora até a data do acordo para pagamento, caso haja a efetiva manifestação para quitar o débito no prazo de 90 dias, o qual poderá ser efetuado em até 12 parcelas, mensais e sucessivas, corrigindo-se o montante principal do crédito tributário.

A referida lei prevê ainda, para estes casos, a exclusão das multas e o cancelamento da representação fiscal para fins penais, além da possibilidade de transação tributária específica, de iniciativa do sujeito passivo, para os débitos inscritos em dívida ativa em discussão judicial.

Outra modificação significativa é a dispensa da apresentação de garantia, pelos contribuintes, para discutirem o débito em âmbito judicial, nas hipóteses em que os créditos tributários questionados tenham sido mantidos em âmbito administrativo por força do voto de qualidade.

## **STJ permite dedução de contribuição extraordinária da previdência privada da base de cálculo do IRPF**

A primeira turma do Superior Tribunal de Justiça (“STJ”), ao julgar o Agravo em Recurso Especial n. 1.890.367/RJ, entendeu pela possibilidade de dedução das contribuições extraordinárias pagas para equacionar o resultado deficitário nos planos de previdência privada, da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF).



Por meio do acórdão publicado em 13.09.2023, o Ministro Relator Gurgel de Faria consignou que, de acordo com a legislação de regência, todas as contribuições destinadas à constituição de reservas, sejam elas classificadas como contribuição normal ou extraordinária, têm como objetivo final o pagamento dos benefícios de caráter previdenciário.

Assim, no entender do acórdão, se as reservas financeiras do fundo estão deficitárias e devem ser recompostas, não seria possível admitir que os valores vertidos pelos participantes possam ter função outra senão a garantia de que o benefício acordado será devidamente adimplido, constituindo-se, portanto, uma despesa dedutível da base de cálculo do IRPF.

Desse modo, a Primeira Turma do STJ concluiu pela possibilidade de dedução das contribuições extraordinárias pagas para equacionar o resultado deficitário nos planos de previdência privada da base de cálculo do IRPF, observado o limite de 12% do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

## **Publicado acórdão do STJ favorável ao aproveitamento fiscal de ágio**

Foi publicado nesta data (19/09/2023) o acórdão proferido pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do Recurso Especial nº 2.026.473/SC, que possui por objeto a discussão sobre o aproveitamento fiscal de ágio em operações entre partes relacionadas (o chamado “ágio interno”) com a utilização de empresa veículo, anterior à Lei nº 12.973/2014.

No caso analisado, o Recurso Especial foi interposto pela Fazenda Nacional com o objetivo de reformar a decisão que afastou a cobrança de IRPJ e CSLL fundamentada na dedução supostamente indevida do ágio da base de cálculo do Lucro Real.

Em seu voto, o Relator Ministro Gurgel de Faria entendeu que não havia, na legislação vigente à época dos fatos, vedação à existência do ágio interno ou à constituição da sociedade-veículo. Nesse sentido, compreendeu que o Fisco não poderia criar hipóteses de “indedutibilidade” não previstas na lei.

Em análise ao cenário fático, o Ministro também entendeu que as operações analisadas não foram atípicas, artificiais ou desprovidas de função social.

A Primeira Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao Recurso Especial para afastar a multa imposta em face da interposição de Embargos de Declaração, mantendo a decisão que reconheceu a possibilidade de dedução do ágio no caso concreto.

## **RFB esclarece que IRRF não incide sobre empréstimos obtidos no exterior, apenas sobre os juros**

Por meio da Solução de Consulta COSIT nº 212/2023, publicada no dia 18 de setembro, a Receita Federal do Brasil (RFB) entendeu que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não incide sobre o valor principal relativo a financiamentos obtidos no exterior.

No caso analisado, o contribuinte narra que importa equipamentos de altos valores e, em razão disso, obtém, junto à instituição financeira subsidiária de empresa brasileira, mas localizada no exterior, empréstimos para financiar a aquisição das mercadorias. Nesse sentido, questiona se o IRRF incide sobre o valor do financiamento ou tão somente sobre os juros.

A RFB concluiu que o IRRF incide somente sobre os juros pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiários

residentes ou domiciliados no exterior, e que seu recolhimento deve ocorrer na data do fato gerador.

(SC Cosit n. 212-2023)

## **RFB estabelece parâmetros para incidência de IPI em operações de reparo de equipamentos importados**

A Receita Federal do Brasil forneceu, por meio da Solução de Consulta 207 - COSIT, diretrizes para orientar a incidência ou não de IPI em operações de reparo de equipamentos importados.

Com efeito, ficou estabelecido que a operação de reparo de equipamentos, desde que executado de forma gratuita, em produtos nacionalizados e revendidos no Brasil, não será passível de incidência do IPI. Assim, com a saída do equipamento reparado do estabelecimento executor, ainda que na operação tenham sido empregadas partes e peças, não haverá incidência de IPI.

Nesse sentido, o estabelecimento promover a operação de reparo deve anular, por meio de estorno na sua escrita fiscal, o crédito do imposto lançado em seu estabelecimento. Porém, essa operação não pode causar a substituição integral do produto, ainda que seja idêntico ao que deveria ter sido reparado.

Por outro lado, restou decidido que a operação de saída de um equipamento novo, importado do exterior, para entrega em substituição ao que foi enviado para reparo, estará sujeito à incidência do IPI, pois não se enquadra na previsão descrita no inciso XII do art. 5º do Ripi/2010.

Nessa hipótese, o estabelecimento que der saída ao equipamento é equiparado a industrial, estando obrigado ao pagamento de IPI e fazendo jus ao direito ao crédito no valor constante da nota fiscal que originou a venda do equipamento devolvido, cumpridas as exigências do Ripi/2010.

(SC Cosit n. 207-2023)

## **CARF define critérios para aplicação de multa por sonegação imputada a partir de omissões em GFIP**

Em recente julgamento, a Primeira Turma do CARF estabeleceu importantes parâmetros para caracterização da conduta dolosa capaz de ensejar o arbitramento de multa por sonegação, qualificada no patamar de 150% sobre o tributo exigido, conforme previsão do artigo 71 da Lei n. 4.502/1964.

O precedente é relevante pela ausência de determinação anterior no que tange especificamente à matéria de contribuição patronal, tendo os julgadores se utilizado da aplicação por analogia de súmulas emitidas pelo CARF direcionadas à matéria de omissão de receitas em imposto de renda.

Trata-se do julgamento do Recurso Voluntário n. 16095.720001/2014-14, interposto pelo contribuinte em face de decisão que manteve o lançamento de multa qualificada constituída pela ausência de declaração sobre remunerações de contribuintes individuais nas folhas de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIPs). Os conselheiros julgadores entenderam por dar provimento ao recurso e, com isso, reduzir o patamar da multa aplicada para 75%.

nobstante a ausência de declaração em GFIP, pois as informações foram declaradas em outros documentos de controle da própria Fazenda (DIPJ, DIRF e SPED), além de constarem nos livros de contabilidade da empresa.

Para o Fisco, a ausência das informações na GIFP, por si só, seria suficiente para configurar, em tese, a prática do crime de sonegação, autorizando a aplicação da multa qualificada em 150%. Além disso, houve a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, com enquadramento dos sócios administradores da empresa como responsáveis solidários.

Pela análise do relatório fiscal, os julgadores entenderam que houve presunção da autoridade fiscal sobre a existência de dolo na conduta do contribuinte. Observaram também os fundamentos da decisão de primeira instância, que considerou que a empresa deixou de declarar fatos geradores e recolher parcela significativa referente às contribuições patronais por meses seguidos. Contudo, entenderam não ser possível caracterizar a reiteração da conduta do contribuinte em razão da ausência de autuações fiscais anteriores.

Por fim, os julgadores consignaram ser imprescindível, na aplicação da multa qualificada, que a autoridade fiscal comprove de forma irrefutável a existência dos elementos constitutivos do dolo: o conhecimento do agente sobre o ato ilícito e a vontade de atingir o resultado ou de assumir o risco de produzi-lo.

(CARF, Recurso Voluntário n. 16095.720001/2014-14, Primeira Turma Ordinária, Rel. Cons. Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, p. 17.09.2023, v.u.)

## Suspensão o julgamento da ADPF 1004 que discute os benefícios fiscais concedidos à ZFM

No dia 12 de setembro de 2023, foi publicada a decisão que comunicou o pedido de vista do Ministro Alexandre de Moraes dos autos da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 1004, que versa sobre o óbice gerado pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo (TIT/SP) ao aproveitamento dos benefícios fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus (ZFM).

A controvérsia decorre da consolidação, pelo tribunal administrativo paulista, de jurisprudência com decisões que determinam “a glosa de créditos de ICMS de adquirente de mercadorias oriundas do Estado do Amazonas, contempladas com incentivos fiscais do regime da Zona Franca de Manaus.”

De acordo com o TIT, os benefícios concedidos ZFM “carecem de legitimidade para fins de manutenção dos créditos fiscais”, justamente por não serem aprovados e acordados antecipadamente com cada um dos Estados. Ocorre que o texto da ADCT 40 confere expressamente os benefícios fiscais para essa região, sem nenhum tipo de ressalva nesse sentido. A única limitação da diretriz constitucional refere-se ao tempo de vigência, estabelecido em 25 anos contados a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988.

A princípio, a Ministra Rosa Weber negou seguimento ao apelo, em Decisão Monocrática que foi seguida por interposição de Agravo Interno. Houve reconsideração do entendimento e os autos voltaram para reexame do plenário. Na última segunda-feira (04/09), o julgamento da ADPF, que já constava com dois votos favoráveis (Ministro Luiz Fux e Cármen Lucia), foi suspenso pelo pedido de vista do Ministro Alexandre de Moraes.

## **Decreto gaúcho prorroga prazo para adesão ao Regime Optativo de Substituição Tributária**

Foi publicado no Diário Oficial o Decreto n. 57.181/2023, que amplia até 31.12.2024 o prazo de adesão ao Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária (ROT-ST) do Estado do Rio Grande do Sul.

Prevê a norma, ademais, que os contribuintes já enquadrados em 31.12.2023 permanecerão automaticamente neste regime durante o novo ano calendário, devendo solicitar sua exclusão, até 31 de janeiro de 2024, caso queiram.

O chamado “Regime Optativo de Tributação da Substituição Tributária - ROT ST” está previsto no art. 25-E do Livro III, do RICMS/RS (Decreto n. 37.699/97), cuja adesão é cabível apenas ao contribuinte não optante do simples, e que renuncie a qualquer discussão administrativa ou judicial, conforme alínea “b”, §1º, do artigo 25-E.

(Decreto Nº 57181 DE 10/09/2023, DOE 12.09.2023)

## Prorrogados os vencimentos de tributos para contribuintes do Simples Nacional sediados no RS

Foram prorrogados os vencimentos de tributos para contribuintes do Simples Nacional sediados nas localidades atingidas pela calamidade pública no Estado do Rio Grande do Sul. A medida abrange 79 Municípios, dentre os quais Caxias do Sul, Novo Hamburgo, Santa Maria e Passo Fundo. Com isso, a prorrogação dos tributos vincendos em setembro, outubro e novembro deste ano foi estabelecida da seguinte forma:

1. Vencimentos em 20.09.2023 foram prorrogados para 28.3.2024;
2. Vencimentos em 20.10.2023 foram prorrogados para 30.4.2024; e
3. Vencimentos em 20.11.2023 foram prorrogados para 31.5.2024.

A referida prorrogação dos vencimentos, contudo, não implica direito à restituição das quantias eventualmente já recolhidas.

(Portaria CGSN/SE n. 98/2023, publicada em 08.09.2023, edição n. 172-A, seção 1 - Extra A, p. 1)



## **STJ afeta ao rito dos repetitivos a discussão da Incompatibilidade do IDPJ com o rito da EF**

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça afetou os Recursos Especiais de n. 2.039.132/SP, 2.013.920/RJ, 2.035.296/SP, 1.971.965/PE e 1.843.631/PE ao rito dos recursos repetitivos, visando a definição sobre a compatibilidade do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica e o rito das Execuções Fiscais.

Para a análise da matéria, o tribunal consolidou o seguinte tema: "definição acerca da (in)compatibilidade do Incidente de Desconsideração de Personalidade Jurídica, previsto no art. 133 e seguintes do Código de Processo Civil, com o rito próprio da Execução Fiscal, disciplinado pela Lei n. 6.830/1980 e, sendo compatível, identificação das hipóteses de imprescindibilidade de sua instauração, considerando o fundamento jurídico do pleito de redirecionamento do feito executório".

Na ocasião da afetação, o STJ ordenou que haja determinação, em todos os casos em que se discuta a matéria afetada, de suspensão da tramitação de processos com recurso especial e/ou agravo em recurso especial interposto, em tramitação na Segunda Instância e/ou no STJ.

## **STF mantém inconstitucionalidade de Lei que aumentou a base de cálculo do IPTU em Cuiabá**

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) negou, por unanimidade, um pedido de Suspensão de Liminar apresentada pela prefeitura de Cuiabá, em razão da declaração de inconstitucionalidade de Lei municipal que atualizou a Planta de Valores Genéricos (PVG), usada para calcular o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

O município alegou que o aumento estava relacionado com a “valorização imobiliária e a inflação do período”. O Tribunal de Justiça do Mato Grosso, contudo, invalidou a lei municipal nº 6.895/2022 por considerar o aumento na base de cálculo do IPTU exorbitante, incompatível com a capacidade contributiva dos contribuintes da região. Para o tribunal, a lei violou o princípio da vedação ao confisco estabelecido pela Constituição Federal.

Ao analisar a matéria, o Plenário do STF seguiu o voto da Relatora Ministra Rosa Weber e manteve a declaração de inconstitucionalidade da Lei, ao considerar que o recurso fazendário demandava exame de provas e da legislação municipal, o que não seria cabível pela via recursal adotada.

## **Senado aprova o retorno do voto de desempate nos processos do CARF**

O Projeto de Lei nº 2.384/2023, que reestabelece o voto de qualidade no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), foi aprovado pelo Plenário do Senado Federal nesta última quarta-feira (30/08), com 34 votos a favor e 27 contrários, e segue para sanção presidencial.

O CARF é um órgão do Ministério da Fazenda, responsável por julgar questões de ordem tributária entre a Receita Federal e os contribuintes. Atualmente, as câmaras deste órgão são compostas pela mesma quantidade de representantes da fazenda quanto dos contribuintes, de forma que o desempate, na sistemática atual, é favorável ao contribuinte.

Pelo texto do Projeto de Lei aprovado, o voto de qualidade, em caso de empate nas decisões, caberá ao presidente do colegiado, representante da fazenda. A medida visa aumentar a arrecadação do governo federal.

## STJ: incabível o acréscimo de 30% na substituição de fiança por seguro garantia em Execução Fiscal

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisão unânime, fundamentada em voto do Ministro Francisco Galvão, proferiu decisão, no Recurso Especial n. 1887012, decorrente de Execução Fiscal ajuizada no Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, para registrar a possibilidade de a fiança bancária ser substituída por seguro garantia, sem o acréscimo de 30% no valor do débito garantido.

Em primeira instância, o pleito de substituição do executado foi indeferido. Isso motivou a interposição de agravo de instrumento, que foi provido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF2). Na ocasião, o colegiado entendeu que a carta de fiança e o seguro garantia são instrumentos equivalentes, não havendo, com a substituição, nenhum prejuízo ao exequente.

Com a interposição de Recurso Especial pelo exequente, o STJ esclareceu que “a Lei de Execuções Fiscais (Lei n. 6.830/1980) em seu art. 9º, II, equiparou o oferecimento da fiança bancária à apresentação inicial de seguro garantia e, no § 3º do mesmo dispositivo, prescreveu que a garantia do feito executivo pode ser uniformemente alcançada por meio do depósito em dinheiro, da fiança bancária, do seguro garantia e da penhora”.

Além disso, a decisão destacou que a Portaria n. 440/2016, editada pela AGU, justamente para regulamentar as condições de aceitação da fiança bancária e de seguro garantia pela PGFN, prevê que é indevida a exigência de acréscimo de 30% na circunstância analisada, e que é possível a substituição recíproca entre o seguro garantia e a carta de fiança bancária.

(REsp 1.887.012-RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, por unanimidade, julgado em 15/8/2023, DJe 18/8/2023.)



# Artigos

# Reforma da Lei do Processo Administrativo e o PL 2.481/2022

por Gabriel de Souza Ramos Borges [1]

## Artigo publicado na Conjur

O Projeto de Lei (PL) nº 2.481, de 2022, pretende alterar a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (Lei de Processo Administrativo — LPA), para implementar reformas ao processo administrativo brasileiro.

Inicialmente, é proposta a alteração no artigo 1º, do LPA, de modo que as normas que antes seriam aplicáveis somente ao processo administrativo federal também sejam aplicadas aos processos administrativos de competência de outros entes da federação, como os estados, o Distrito Federal e os municípios, além dos processos administrativos dos Poderes Legislativos, Judiciário, Ministério Público e Tribunais de Contas.

O PL propõe, ainda, a inclusão do princípio da verdade material no artigo 2º, da LPA, o qual já é amplamente utilizado pela jurisprudência administrativa, especialmente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) [2]. Além disso, o PL institui a possibilidade da realização de negócio jurídico processual administrativo, através do artigo 25-A, do PL, com a possibilidade de os órgãos e o administrado modificarem o procedimento para a situação concreta, especialmente, sobre os prazos e o calendário dos julgamentos, dispensando as intimações para as datas acordadas no negócio jurídico.

Nestes termos, o PL institui a possibilidade da adoção de meios alternativos de conflitos, como mediação, negociação, do comitê de

---

[1] Advogado tributarista no Cabanellos Advocacia, mestrando em Direito do Estado na Universidade Federal do Paraná (UFPR), associado ao Instituto de Aplicação do Tributo (IAT) e ao Instituto de Direito Tributário do Paraná (IDT/PR).

[2] Carf. Processo nº 13876.000361/2007-83. Acórdão nº 3801-001.859. Emitida em 25 de abril de 2013. 1ª Turma Especial.

resolução de disputas e da arbitragem, conforme artigo 68-F, do PL.

Outra importante modificação é a possibilidade de realização de audiências públicas sobre matérias de grande relevância, a ser realizada de forma presencial, remota ou híbrida, assegurando que haja participação plural e democrática, conforme artigo 32 e 34, do PL, permitindo o amplo debate e maior aprofundamento e amadurecimento dos fundamentos e impactos que circundam tais controvérsias.

Entre os principais elementos instituídos pelo PL, está a vinculação de que os processos administrativos devem, preferencialmente, ser conduzidos por meio eletrônico, conforme artigo 47-A, do PL, a fim de assegurar a transparência e o amplo acesso à informação e ao procedimento pelos interessados, tentando simplificar e reduzir a duração dos procedimentos. Para tanto, os sistemas eletrônicos, devem adotar determinados parâmetros, conforme artigo 47-B, do PL.

Devem, assim, utilizar códigos abertos, garantindo a interoperabilidade (conforme Decreto nº 10.046/2019), deve-se contar com a adoção de assinatura eletrônica para comprovar autoria e autenticidade dos atos, além de conter mecanismos de verificação de autenticidade e de padronização e simplificação dos requerimentos digitais. Além disso, inclui a possibilidade de se utilizar modelos de inteligência artificial (IA) no processo administrativo eletrônico, respeitando os critérios de transparência, previsibilidade e deve ser possível a realização de auditoria da IA, conforme artigo 47-E, do PL.

Procedimentalmente, institui o prazo de 30 dias para que haja decisão após a instrução, podendo ser prorrogada por igual período desde que não ultrapasse o prazo total de seis meses, conforme artigo 49, do PL. Além das hipóteses já previstas, há a possibilidade de suspensão do prazo, principalmente "a) quando a decisão depender de informação ou de documento a ser fornecido pelo interessado, por órgão ou entidade da Administração, b) quando a decisão administrativa depender de pronunciamento prévio e obrigatório de órgão ou de entidade legalmente competente, c) no curso de outro processo administrativo ou judicial que condicione diretamente o conteúdo do processo administrativo em

trâmite, d) quando a decisão depender de perícia pelo tempo necessário à conclusão dessa prova e, e) quando iniciadas as tratativas para a celebração de acordo", conforme artigo 49, §2º, do PL.

Ademais, em caso de omissão ou recusa de a autoridade decidir no prazo previsto, a competência decisória será transferida para a autoridade superior, pelo mesmo prazo, conforme artigo 49-H, do PL, e, na hipótese de indeferimento tácito por silêncio administrativo, caberá recurso administrativo, conforme §6º, do mesmo artigo. No mesmo sentido, vincula a autoridade superior a agir de ofício, ao identificar omissão reiterada do órgão administrativo de competência originária, conforme artigo 49-I, §4º, do PL.

Além disso, o PL inclui o §7º, no artigo 49-A, do LPA, para limitar os efeitos da decisão anulada ao órgão que reconheceu a anulabilidade, exceto no caso do órgão que proferiu a decisão concordar, aplicando-se, assim, a todos os órgãos administrativos, ainda não poderá, a autoridade administrativa, na mesma instância, decidir sobre a mesma matéria e sobre as mesmas partes que foi alvo de anulação, conforme artigo 65-A, do PL.

Outra inclusão relevante ao processo administrativo, refere-se a extensão das decisões proferidas, de modo a aplicar uma mesma decisão a casos similares, atribuindo eficácia vinculante e normativa, conforme artigo 49-J, do PL, além da possibilidade da edição de enunciados vinculantes para a aplicação obrigatória de decisões judiciais, conforme artigo 49-K, do PL.

O PL propõe, ainda, a instituição processo administrativo sancionador, conforme artigo 68-A, do PL dispondo sobre a possibilidade de compartilhamento de informações e provas entre as diversas instâncias da administração pública, podendo atuar de forma coordenada com outro órgão, com a finalidade de instrução e decisão conjunta, conforme artigo 68-C, do PL.

Além disso, determina que "cabe à Administração Pública o ônus da prova da materialidade, qualificação jurídica e da autoria da infração administrativa, e aos acusados o ônus de provar fatos excludentes de sua responsabilidade", conforme artigo 68-F, §2º, do PL, assim como deve

garantir a cadeia de custódias de todas as provas produzidas durante o curso do processo, §3º, do mesmo artigo o PL.

Por fim, determina a subsidiariedade as normas do processo administrativo as normas previstas no Código de Processo Civil, no Código de Processo Penal e no Código Penal, conforme artigo 69-C, do PL.

Dito isso, o Projeto de Lei nº 2.481/2022 pretende reformar e ampliar a norma que regulamente o processo administrativo (Lei nº 9.784/1999), ao ampliar a sua utilização, vinculando a administração pública federal, estadual, municipal direta e indireta, unificando as normas e criando um cenário de maior garantismo aos administrados.

Além disso, o PL pretende introduzir modificações ao processo administrativo que já são amplamente utilizados no direito brasileiro, como o princípio da verdade material, os meios alternativos de resolução de conflitos, o processo administrativo sancionador, o negócio jurídico processual e o processo eletrônico.

Atualmente, o PL encontra-se em trâmite na Comissão Temporária Interna para examinar os anteprojetos apresentados no âmbito da Comissão de Juristas, aguarda-se o retorno para que seja pautado para votação no Senado.



# Necessidade de expansão dos benefícios fiscais para "pequenas" startups de IA

por Caio Yukio Shimoda [1]

Artigo publicado na Conjur

## A influência da tecnologia sobre o Direito

A nossa Constituição é expressa quanto ao dever do Estado brasileiro em promover a pesquisa, o desenvolvimento e a inovação (PDI).

É competência concorrente da União, estados e Distrito Federal legislar sobre ciência, tecnologia, pesquisa, desenvolvimento e inovação (artigo 24, IX, CRFB). Além disso, o artigo 218, caput, CRFB, dispõe que "o Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação", sendo a lei o veículo normativo apropriado para apoiar e estimular as empresas que invistam em pesquisa e criação de tecnologia em nosso país (artigo 218, §4º, CRFB).

É certo, também, que exercer essa competência implica em gastos e, sabendo que os recursos públicos são limitados, o dever extraível dos referidos dispositivos constitucionais pode ser graduado a depender das circunstâncias fáticas que envolvem o texto normativo. Essa realidade, inevitavelmente, acarreta a adoção de uma escolha por parte daqueles que detêm a atribuição para aplicar o dinheiro público.

No plano fático, presenciamos uma inovação tecnológica disruptiva conhecida como digitalização. Esse fenômeno é capaz de produzir alterações sociais tão intensas quanto a impressão tipográfica e a industrialização – estas marcadas por influenciarem fortemente a segunda metade do último milênio.

---

[1] Pesquisador do Instituto de Aplicação do Tributo (IAT).

A digitalização provoca, atualmente, a crescente transformação digital de quase todas as áreas da vida humana, sobretudo nas esferas da economia, política, cultura e da comunicação pública e privada. Nesse contexto, são a inteligência artificial (IA), big data, algoritmos, blockchain e robótica os conceitos-chave que caracterizam o desenvolvimento técnico contemporâneo.

Analisando em específico a IA, trata-se de uma tecnologia absolutamente disruptiva apta a produzir impactos extraordinários na forma como vivemos. As mudanças já são perceptíveis por intermédio das mudanças de paradigmas, especialmente nas relações pessoais e na produção industrial. Essa tecnologia é ramificada na robótica, nos reconhecimentos de voz e de imagem, no aprendizado de máquina (machine learning) e no processamento de linguagem natural. Porém, em geral, de acordo com Wolfgang Hoffmann-Riem, a IA pode ser traduzida como o "[...] esforço de reproduzir digitalmente estruturas de decisão semelhantes às humanas, ou seja, de projetar um computador de tal forma e, em particular, de programá-lo usando as chamadas redes neurais de tal forma que possa processar os problemas da maneira mais independente possível e, se necessário desenvolver ainda mais os programas utilizados" [2].

Não obstante o avançado nível técnico exigido, a IA já está bastante difundida em nosso cotidiano, muito em razão do desempenho de empresas estrangeiras, como as norte-americanas e as chinesas. Os exemplos passam pelas redes sociais, bancos, segurança digital, transporte, reconhecimento facial e, até mesmo, por seu emprego na agricultura e na medicina.

Diante dessa realidade, devemos adotar como premissa que as novas tecnologias exercem influência cabal sobre o mundo jurídico. Como exposto por Ricardo Campos, não devemos mais compartilhar da ideia tradicional de que apenas o Direito, através de suas sanções, interfere nas condutas sociais, mas que, também, a própria evolução dos novos meios de comunicação social afeta, sobremaneira, a própria compreensão do Direito [3].

---

[2] HOFFMANN-RIEM, Wolfgang. Teoria geral do direito digital: transformação digital: desafios para o direito. Trad. Italo Fuhrmann. Rio de Janeiro: Forense, 2021. pág. 14.

[3] CAMPOS, Ricardo. Metamorfoses do direito global: sobre a interação entre direito, tempo e tecnologia. São Paulo: Contracorrente, 2022. pág. 323.

Por isso, tendo em vista a exponencial relevância da IA para toda e qualquer sociedade contemporânea, o dever estatal anteriormente referido no artigo 218, caput, CRFB, necessita ser interpretado como fundamental.

## O baixo nível de investimentos brasileiros em PDI

Mas, além de fundamental, o dever do Estado em promover a PDI demonstra-se urgente quando nos debruçamos sobre as deficiências do Brasil em termos de investimentos em IA [4].

Quando comparado ao aporte realizado por outros países nessa mesma espécie de tecnologia, a realidade se torna ainda mais evidente. Assim, por exemplo, em 2019, enquanto o Brasil investiu apenas 1 milhão USD em startups que buscam inovar em IA, a China investiu 45 milhões USD e os EUA investiram 224 milhões USD nesse mesmo modelo de negócio.[5]

Outra pesquisa demonstra que o Brasil contabiliza com apenas 26 startups de IA, enquanto o Reino Unido conta com 245, Israel com 362, China com 383 e os EUA com 1.393 startups de IA.[6]

É importante destacar o escasso investimento brasileiro em IA através do exemplo das startups [7], porquanto são consideradas verdadeiros motores para a PDI de um país. Segundo Yuen Ping Ho, Po Kam Wong e Erkkö Autio, geralmente inovações bem-sucedidas no mercado foram frutos de atuação das startups de alto-crescimento, as quais

---

[4] O Instituto de Aplicação do Tributo (IAT) contribuiu de forma essencial para o tema através do seu Projeto n. 01/2017, sobretudo ao analisar as leis de incentivo a programas de pesquisa, desenvolvimento e inovação (PDI). Disponível em: <https://www.institutoiat.org/projeto-1-2017>. Acesso em: 19/1/2023.

[5] The AI Startup Landscape. Disponível em: <https://uk.rs-online.com/web/generalDisplay.html?id=did-you-know/ai-startup-landscape>. Acesso em: 21/01/2023.

[6] Statista. Disponível em: <https://www.statista.com/statistics/942657/global-ai-startups-by-country/>. Acesso em: 21/01/2023.

[7] Para a nossa legislação, parte que nos interessa em razão dos seus efeitos jurídicos, são consideradas startups "[...] as organizações empresariais ou societárias, nascentes ou em operação recente, cuja atuação caracteriza-se pela inovação aplicada a modelo de negócios ou a produtos ou serviços ofertados" (art. 4º da Lei Complementar n 182 de 2021).

são responsáveis por um grande aumento de produtividade e de criação de empregos na localidade onde exercem suas atividades [8]. Mas como alterar esse panorama brasileiro de escassez em investimentos nas searas da PDI? Parece ser interessante para todo e qualquer país, sobretudo para o Brasil, a busca pelo aprimoramento do ambiente de investimentos no que diz respeito às startups que atuam em IA – em especial, para aquelas consideradas de pequeno porte, como definido pela Lei Complementar nº 123 de 2006.

Obviamente, as startups consideradas de pequeno porte, num primeiro momento, não são responsáveis por grandes impactos no desenvolvimento da tecnologia e da economia de um país. Porém, acreditamos que o objetivo que deva ser almejado é justamente o crescimento dessas empresas, a fim de revelar ideias lucrativas e inovadoras – inclusive em IA – que promovam relevante impacto socioeconômico.

Nesse contexto, foi elaborada a Estratégia Brasileira de Inteligência Artificial (Ebia), cujos objetivos, para o que nos interessa, são promover investimentos sustentados em pesquisa e desenvolvimento em IA, remover barreiras à inovação em IA, assim como estimular a inovação e o desenvolvimento da IA brasileira em ambiente internacional [9].

Em relação às startups brasileiras de IA, a Ebia aponta a alta carga tributária como um dos principais desafios a ser enfrentado [10]. A OCDE recomenda a reforma do regime de tributação indireta, bem como a consolidação de impostos sobre o consumo nos níveis estadual e federal em um único imposto sobre valor adicionado, que tenha uma base ampla e restituição integral de valor adicionado pago na forma de insumos [11].

---

[8] Wong P.K. Ho Y. P. and Autio E. Entrepreneurship, innovation and economic growth: Evidence from GEM data. Vol. 24. Small Business Economics, 2005. pág. 338.

[9] BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações. Estratégia brasileira de inteligência artificial: Ebia. Brasília: MCTI, 2021. pág. 7. Disponível em: [https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/transformacaodigital/arquivosinteligenciaartificial/ebia-documento\\_referencia\\_4-979\\_2021.pdf](https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/transformacaodigital/arquivosinteligenciaartificial/ebia-documento_referencia_4-979_2021.pdf). Acesso em: 23/01/2023.

[10] Ibidem, pág. 9.

[11] OCDE (2018b), Getting Skills Right: Brazil, Getting Skills Right, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264309838-en>. OCDE (2019a), Going Digital: Shaping Policies, Improving Lives, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264312012-en>. Acesso em: 20/01/2023.

A E-Digital destaca os principais desafios para as startups no Brasil: a ausência de trabalhadores qualificados, sobretudo de programadores de computador; a burocracia e a demora para abertura e liquidação de empresas; e, especialmente, a complexidade da legislação tributária [12].

A complexidade do nosso sistema tributário é e sempre foi alvo de ataques por aqueles que buscam compreender a economia brasileira. Mas, de acordo com Tacio Lacerda Gama, inexistente relação de causa e efeito entre o fator complexidade e desenvolvimento econômico. Existem países com ótimo índice de desenvolvimento econômico e humano que convivem com sistemas tributários complexos. Da mesma forma, há países com baixos índices de desenvolvimento e com sistemas simples.[13].

### **Benefícios fiscais para as "pequenas" startups de IA**

Mas, sem tocar em cláusula inalterável da nossa Lei Maior, o direito tributário ainda guarda importante ferramenta que permite a promoção de finalidades extrafiscais por intermédio do incentivo de condutas. Trata-se dos benefícios fiscais.

O referido instrumento detém um enorme potencial para fomentar a PDI. Percebe-se que, desde a Lei nº 8.661/93, passando pela Lei nº 11.077/04 (Lei da Informática) e terminando na Lei nº 11.196/05 (Lei do Bem), a ideia de pontuais concessões de incentivos fiscais foi substituída pela estratégia de abrangência de todos os setores econômicos que invistam em PDI.

Não obstante a visível evolução no que diz respeito ao cumprimento do dever expresso no artigo 218, caput, CRFB, acreditamos que ainda é possível avançar em três pontos: (1) sem retirar o caráter abrangente da Lei do Bem, estender os benefícios para as startups; (2) não condicionar o gozo dos incentivos fiscais apenas para as empresas optantes do lucro real; e (3) criar benefícios apropriados para outros regimes tributários [14].

---

[12] OECD (2020), A Caminho da Era Digital no Brasil, OECD Publishing, Paris, pág. 184. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/45a84b29-pt>. Acesso em: 22/01/2023.

[13] LACERDA GAMA, Tacio. Normas de Interpretação no Direito Tributário: uma proposta dialógica para interpretação, argumentação e fundamentação na sociedade em rede. Tese (Livre-docência). Curso de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUCSP), São Paulo, 2022. pág. 44.

[14] Conquanto o art. 18 da Lei do Bem permita às microempresas e às empresas de pequeno porte se beneficiarem indiretamente de alguns dos benefícios retratados na lei, é certo que a medida está longe do ideal.

O Projeto de Lei nº4.944/20, de autoria da deputada federal Luisa Canziani (PSD-PR) e de relatoria do deputado federal Vitor Lippi (PSDB-SP), foi aprovado pela Comissão de Ciência e Tecnologia, Comunicação e Informática da Câmara dos Deputados. A proposta visa alterar a Lei do Bem para, entre outras mudanças, ampliar o seu alcance para as startups, assim como definida pelo Lei Complementar nº 182 de 2021 (Marco Legal das Startups).

Entretanto, pouco ou nada adiantará a ampliação subjetiva da referida lei, se não for viabilizado o aproveitamento dos benefícios fiscais para as startups que adotem outros regimes tributários que não somente o lucro real, bem como caso não seja instituído incentivos fiscais adequados para cada um desses regimes. Em outras palavras, limitar o gozo dos benefícios tributários apenas para os optantes do regime do lucro real significa excluir grande parte das empresas potenciais em PDI.

Especificamente no que diz respeito às startups de IA, sabe-se que, geralmente, as pequenas empresas não adotam o regime do lucro real. Ao contrário, empregam os regimes do lucro presumido, simples nacional ou até mesmo o Inova Simples, regime tributário criado pela Lei Complementar nº 167/2019, que inaugura a figura da Empresa Simples de Inovação.

Sobre a ampliação dos beneficiários tributários, o relatório 2020c da OCDE nos aponta o exemplo bem-sucedido da França, responsável por conceder crédito tributário às empresas que investem em pesquisa, que pode ser deduzido do imposto corporativo devido. Desde 2013, esse programa foi ampliado para cobrir determinados investimentos em inovação realizados por pequenas e médias empresas (PMEs) [15].

Certamente a expansão dos incentivos fiscais para as "pequenas" startups de IA deve ser algo aplicável ao Brasil, até mesmo em razão do que foi estabelecido por nosso constituinte: o dever ao Estado brasileiro de, em nome do princípio da isonomia, lançar mão de tratamento jurídico diferenciado às empresas de pequeno porte, inclusive na seara tributária (artigo 146, III, "d", e artigo 179, ambos da CRFB).

---

[15] OCDE (2020c), SME and Entrepreneurship Policy in Brazil 2020, OECD Studies on SMEs and Entrepreneurship, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/cc5feb81-en>. Acesso em: 21/1/2023.



# **Jurisprudência Comentada**

## ***Superior Tribunal de Justiça - STJ***

### **Fato gerador do Imposto de Renda na tributação de ganho de capital pela alienação de quotas societárias**

Um dos mais relevantes julgamentos realizados pelo STJ neste mês de setembro diz respeito ao debate ocorrido no RESP 1.377.298/RJ, onde a Segunda Turma desta Corte Superior tratou da caracterização do fator gerador do Imposto de Renda devido sobre o ganho de capital decorrente da alienação de quotas de sociedade empresarial, ou seja, da diferença positiva entre o valor da alienação de bens e direitos sobre essas cotas e o respectivo custo de sua aquisição.

No caso concreto, a identificação do fato gerador e do aspecto temporal de sua ocorrência é imprescindível para definição da alíquota do imposto aplicável quando da remessa ao exterior do pagamento pela aquisição destas cotas.

Isso porque a alíquota aplicável varia de acordo com o regime de tributação de renda vigente no país para o qual tais valores serão remetidos. Via de regra, a alíquota aplicável sobre estas operações corresponde a 15% (quinze por cento) sobre o ganho de capital auferido. Contudo, se verificado que as remessas se destinam a país que não tributa a renda ou que a tributa por alíquota inferior a 20% (vinte por cento), a alíquota aplicável de Imposto de Renda no Brasil passa a ser de 25% (vinte e cinco por cento).

Com base nessas premissas, a matéria foi remetida ao STJ com argumentação pelo estabelecimento dos seguintes marcos temporais para ocorrência do fato gerador:



- As Contribuintes (Recorrentes) defenderam que o fato gerador do imposto ocorreu no momento da alteração contratual que transferiu a propriedade da empresa alienada para a empresa alienatária, mesma data em que ocorreu o pagamento da respectiva contraprestação. Esta ocasião ocorreu quando as beneficiárias do ganho de capital estavam estabelecidas nos Estados Unidos da América (EUA), país que não possui regime de tributação favorecida. Portanto, deveria ser aplicada in casu a alíquota geral de IR de 15% (quinze por cento);
- O Fisco (Recorrido) defendeu que o fato gerador do imposto ocorreu no momento da celebração do contrato, ocasião em que o negócio jurídico estava devidamente consumado e a manifestação da vontade já estava estabelecida. Neste momento, as beneficiárias do ganho de capital se estabeleciam nas Bahamas, país notoriamente conhecido como de tributação favorecida, para o qual as remessas de valores devem sofrer incidência de IR à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento); e
- O acórdão recorrido decidiu que o fato gerador se deu no dia de início da vigência dos efeitos do contrato, ocorrido em momento ainda anterior à data de sua assinatura, com expressa determinação contratual no sentido de que, a partir desta data, se efetivava a transferência da produção, renda, receita, créditos e custos da empresa alienada. Trata-se também de ocasião em que as empresas beneficiárias do ganho de capital estavam estabelecidas nas Bahamas e, por isso, sujeitas à incidência de alíquota do imposto correspondente a 25% (vinte e cinco por cento).

A multidisciplinar argumentação das partes, bem como dos próprios fundamentos do acórdão proferido pela Segunda Turma do STJ, envolve conceitos não apenas de direito tributário, como também de direito contratual, regulatório e societário.

As Contribuintes argumentaram, inicialmente, que a lei tributária não tributa a celebração do contrato, mas seus resultados, quais sejam: a real disponibilidade econômica ou jurídica da renda, mediante o pagamento do preço, nos termos dos artigos 43 do CTN e 153, "III", da CF. Destacaram também que a legislação societária determina que a transferência de participações societárias apenas se dá com a alteração do contrato social.

Acerca da eficácia do contrato desde a data da assinatura ou, ainda, em momento anterior, defendem a existência de condições suspensivas que obstaríam qualquer movimento nesse sentido, conforme disposições dos artigos 125 do CC e 117, "I", do CTN. Tais condições se relacionariam com a necessidade de obtenção de autorizações junto à Agência Nacional do Petróleo ("ANP"), para a venda das participações societárias.

Por fim, defenderam também que, ao decidir pela ocorrência do fato gerador desde o início da vigência do contrato, o acórdão recorrido violou o art. 116 do CTN, tanto no inciso I quanto o inciso II, na medida em que desconsiderou o momento da situação de fato do pagamento, gerador do acréscimo patrimonial e fato gerador do IR, bem como o momento em que se deu a efetiva transferência da propriedade das quotas, o que só poderia ocorrer quando implementadas todas as condições para efetivo cumprimento do contrato.

Para a Fazenda Nacional, é evidente que o contrato de alienação da participação societária já produzia efeitos desde sua assinatura, uma vez que as próprias partes acordaram sua vigência em momento muito anterior, razão pela qual ele já se encontrava apto para produzir todos os efeitos econômicos e financeiros com relação às empresas envolvidas.

Contesta a tese de que a pendência de autorização da ANP configuraria condição suspensiva a impedir a ocorrência do fato gerador na data da assinatura do contrato, tendo em vista que o artigo 121 do CC determina que as condições contratuais (suspensivas ou não) derivam exclusivamente da vontade das partes, o que seria incompatível com a hipótese suscitada pelas Contribuintes.

Acrescentou também que, como havia disposições contratuais no sentido de que o contrato em referência já vigorava e produzia efeitos em momento anterior ao de sua assinatura, eventual obstáculo ao seu cumprimento apresentado pela ANP configuraria não condição suspensiva, mas sim resolutive do negócio jurídico. Nesse sentido, o art. 117 do CTN prevê que, sendo resolutória a condição do negócio jurídico, seu acabamento e perfeição reputa-se ao momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Por último, a Fazenda defendeu também que não há efetiva necessidade de autorização da ANP para a compra e venda de ações de empresas concessionárias do serviço de exploração de petróleo, tanto é que a própria autorização concedida pela ANP no caso concreto determina que o que está sendo autorizado é a cessão dos direitos dos contratos, em função da transferência do controle acionário da empresa alienada, já ocorrida quando da data da assinatura do contrato.

Foi desenhado, assim, o cenário fático e jurídico submetido a julgamento da Segunda Turma do STJ, cabendo destacar ainda que transcorreu-se mais de uma década desde o recebimento dos autos no Tribunal até o seu julgamento.

Acerca da discussão sobre a natureza das cláusulas contratuais, se configurariam previsão de caráter suspensivo ou resolutive, o contexto fático que envolve a questão não pôde ser apurado pelo STJ, em razão dos óbices trazidos pelas Súmulas n. 5 e 7, que impedem o reexame fático-probatório juntado aos autos.

Nesse cenário, os ministros julgadores estabeleceram os seguintes pressupostos:

- A legislação de regência requer autorização para a transferência do contrato de concessão de exploração do petróleo nacional, não se confundindo com autorização para a alienação da participação societária de empresa concessionária. Desse modo, a atuação da agência reguladora é posterior à celebração do negócio jurídico, ou seja, da alienação da participação societária;
- A interpretação do contexto probatório realizada pelo Tribunal de origem caminha no sentido de que o instrumento jurídico em referência possuía cláusulas contratuais resolutivas, estando perfeito, acabado e apto à produção de efeitos desde a data da sua celebração.

Diante desses pressupostos, a tese fazendária foi acatada para invocar a aplicação do art. 117, "II", do CTN, e considerar o contrato apto a produzir efeitos desde o momento de sua celebração, pela existência de condição resolutória. Tendo sido feitas considerações também sobre o art. 116, "II", do CTN, que determina que, tratando-se de situação jurídica, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos desde o momento de sua constituição.

No que tange especificamente o regulamento jurídico do Imposto de Renda, os julgadores inicialmente suscitaram a aplicação do art. 43 do CTN, que adota como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, entre eles incluído o ganho de capital.

Consideraram especialmente que, via de regra, as pessoas jurídicas são submetidas ao regime de competência, que corresponde ao entendimento de que os efeitos financeiros das transações realizadas são reconhecidos no período em que elas ocorrem, independentemente do pagamento ou recebimento dos valores.

Inobstante não tenha sido levantado pelas partes, os julgadores pontuaram também que a legislação tributária vigente à época do fato gerador, qual seja, o Regulamento do Imposto de Renda do ano de 1999, previa expressamente que a retenção do imposto na fonte deveria ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito.

Com base nesta fundamentação, a Segunda Turma do STJ, por unanimidade, concluiu que o fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital auferido pela alienação de quotas societária não é o momento da ocorrência do pagamento ou do registro da transferência de propriedade das ações no contrato social, mas sim da alienação da participação societária, o que ocorre no momento de assinatura do contrato, quando se torna efetiva a incorporação de direitos ao patrimônio dos alienatários.

Conseqüentemente, os ministros reconheceram no caso em tela que o fato gerador ocorreu na época em que as Contribuintes/Recorrentes se encontravam sediadas nas Bahamas, razão pela qual deve ser considerada a alíquota de IR no patamar de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o ganho de capital auferido com a alienação das quotas societárias.

(STJ, RESP n. 1377298/RJ, Segunda Turma, Min. Rel. Francisco Falcão, v.u., j. 05.09.2023)

## **Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça reconhece a possibilidade de aproveitamento de ágio interno em operações anteriores à Lei nº 12.973/2014**

O artigo 22 da Lei 12.973/2014, prevê a possibilidade da dedução, para fins de apuração do lucro real (IRPJ e CSLL), do ágio por rentabilidade futura (goodwill) decorrente de aquisição de participação societária entre partes não dependentes, nas hipóteses em que a pessoa jurídica absorver o patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detinha participação societária adquirida com ágio.

No entanto, até a vedação expressa, em 2014, da utilização do chamado ágio interno, assim compreendido como aquele decorrente de operações entre partes dependentes ou mediante a utilização de empresa interposta, instalou-se relevante controvérsia em âmbito administrativo e judicial sobre o tema.

De acordo com o artigo 20 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, ágio consistiria na escrituração da diferença (superior) entre o custo de aquisição do investimento - compra de participação societária - e o valor do patrimônio líquido na época da aquisição.

A dedução do ágio como custo para fins de apuração de ganho ou perda de capital, em regra, é possível apenas em razão da alienação, liquidação, extinção ou baixa do investimento, nos moldes dos artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997, ao tratar tal hipótese como exceção à regra de indedutibilidade do ágio.

Especificamente quanto ao ágio interno, o Fisco federal passou a glosar a dedução do ágio com a lavratura de vultuosos autos de infração, afirmando que o simples fato de o negócio jurídico envolver “partes dependentes” ou “empresa veículo” permitiria presumir, de maneira absoluta, que esses tipos de organização seriam desprovidos de fundamento material e econômico.

Ainda de acordo com a posição da Fazenda, não haveria um propósito comercial que justificasse a operação senão a realização de planejamento tributário abusivo, o que autorizaria a sua desconsideração pela autoridade administrativa de acordo com a norma geral antielisiva contida no Código Tributário Nacional (artigo 116, parágrafo único).

Este entendimento fazendário, no entanto, foi afastado em julgamento recente proferido pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 2.026.473/SC, interposto pela Fazenda Nacional em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, favorável à possibilidade de dedução de ágio interno decorrente de reorganização societária com incorporação reversa.

Por unanimidade, a Turma deu parcial provimento ao recurso fazendário tão somente para afastar a multa imposta pelo Tribunal de origem em razão da oposição de embargos de declaração para fins de prequestionamento, afastando o seu caráter protelatório.

Quanto ao mérito, o recurso restou desprovido para afastar a presunção absoluta imposta pela Fazenda de que toda e qualquer operações entre partes dependentes ou por empresa veículo envolvendo ágio estariam desprovidas de propósito comercial, afastando a glosa da dedução do ágio interno.

O Ministro Relator Gurgel de Faria ressaltou o conceito de ágio segundo a legislação aplicável na época da operação autuada, como a escrituração da diferença (para mais) entre o custo de aquisição do investimento (compra de participação societária) e o valor do patrimônio líquido na época da aquisição (art. 20 do Crédito-Lei nº 1.598/1977), ou seja, o valor da aquisição é superior ao valor patrimonial contábil do investimento.

Esta diferença se justificaria pelo valor de mercado de bens do ativo superior ao custo registrado na sua contabilidade, pelo valor (para mais) da rentabilidade futura, ou pelo fundo de comércio, intangíveis, entre outras razões econômicas.

A partir de uma perspectiva histórica das modificações legislativas acerca da possibilidade de dedução do ágio, o Ministro Relator pontuou que a dedução para fins de apuração do lucro real somente seria possível quando houvesse a efetiva alienação, liquidação, extinção ou baixa do investimento, autorizando a dedução fiscal dessa diferença como custo, para fins de apuração de ganho ou perda de capital.

Acolhendo as alegações do contribuinte, consignou como requisitos necessários à dedução os seguintes: (i) que o ágio seja justificado pela rentabilidade futura do investimento; (ii) que, após a aquisição, haja incorporação da controladora pela controlada, ou vice-versa; e (iii) que seja respeitado o limite de amortização de 1/60 por mês.

Observadas as exigências legais, não haveria óbice para o aproveitamento do ágio interno, ainda que inexistente lei vigente à época que o autorizasse expressamente, como alegou a Fazenda. Isto porque, quando pretendeu o legislador excluir a dedução do ágio interno, o fez expressamente com a inclusão do artigo 22 da Lei 12.973/2014.

Diante deste cenário, reconhecendo a relevante preocupação da autoridade administrativa quanto à existência de relações exclusivamente artificiais como as absolutamente simuladas, o acórdão reforça a competência outorgada ao Fisco para, em cada caso, demonstrar e comprovar em que consistiria a artificialidade das operações.

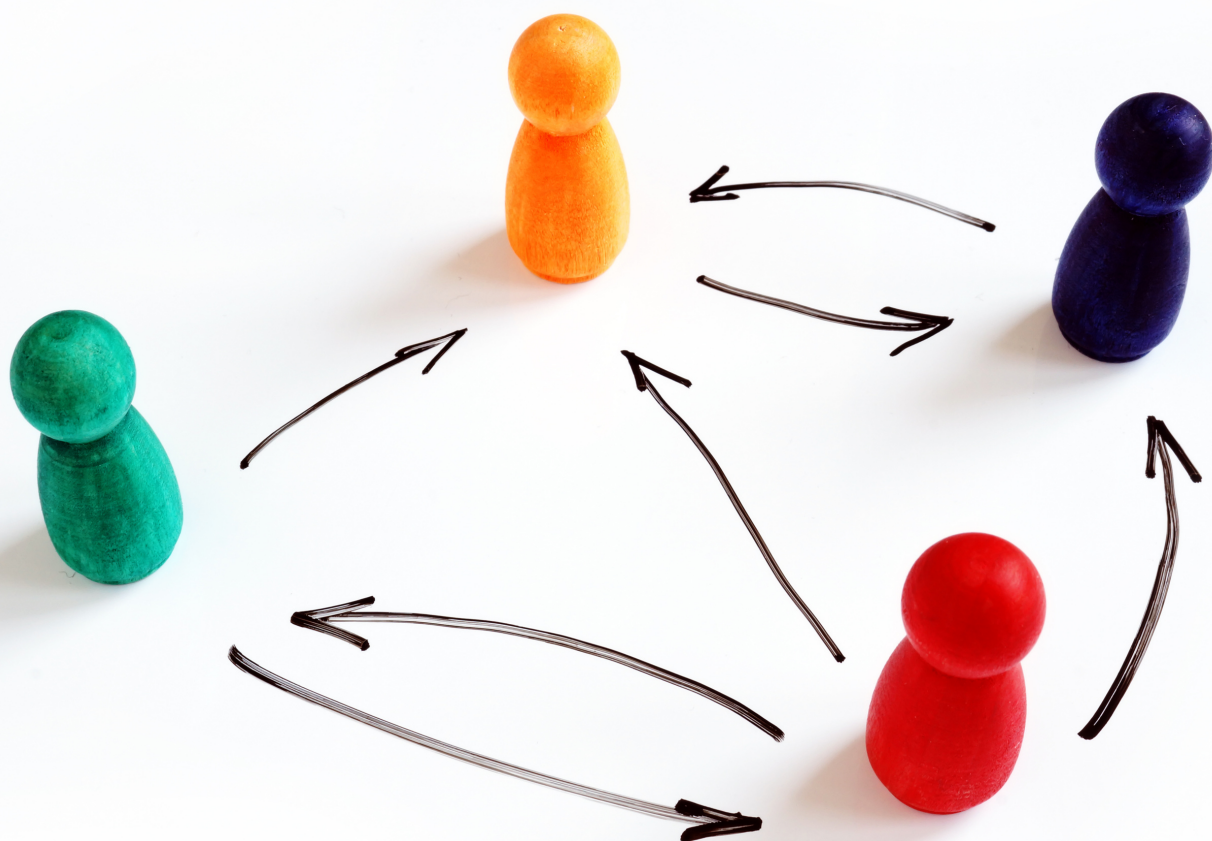
Esta competência, no entanto, não significa admitir a presunção absoluta de que a simples existência de ágio entre partes dependentes ou com o emprego de “empresa-veículo” já seria, por si só, abusiva.

Trata-se, portanto, de importante julgamento advindo do Superior Tribunal de Justiça favorável ao contribuinte, reforçando, outrossim, a relevância da discussão fáctica das operações envolvendo ágio interno a fim de verificar a comprovação – ou não – da artificialidade das



operações, afastando a simples presunção absoluta reiteradamente empregada pelo ente fazendário ao proceder a glosa de ágio interno.

(REsp n. 2.026.473/SC, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 5/9/2023, DJe de 19/9/2023.)



## **Supremo Tribunal Federal - STF**

### **STF julgará direito a crédito de ICMS na cadeia produtiva de exportações**

Entre os dias 22 e 29 de setembro de 2023, o Supremo Tribunal Federal (STF), possivelmente, julgará os Recursos Extraordinários (RE) nºs 704.815 e 662.976, temas 633 e 619 da Repercussão Geral, respectivamente. Ambos discutem a constitucionalidade de créditos de ICMS na cadeia produtiva de exportações, e têm como objeto de análise o dispositivo da Emenda Constitucional (EC) nº 42/03. O Relator do caso é o Ministro Dias Toffoli.

O RE nº 704.815 foi interposto pelo Estado de Santa Catarina, contra acórdão que deu parcial provimento ao Recurso de Apelação do contribuinte para assegurar o direito ao creditamento de ICMS relativo à entrada de bens de uso e consumo empregados na elaboração de produtos destinados à exportação.

Na origem, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança para assegurar o direito de escriturar e utilizar créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens de uso e de consumo empregados na elaboração de produtos destinados à exportação, ainda que não se incorporem fisicamente ao produto exportado.

Como fundamento, mencionou a EC nº 42/03, que alterou a alínea "a", inciso X, §2º do artigo 155 da Constituição Federal, para garantir, nas operações destinadas ao exterior, a manutenção e o aproveitamento do crédito de ICMS no montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Na primeira instância, foi proferida sentença extinguindo a ação mandamental. Posteriormente, a Impetrante interpôs Recurso de Apelação, julgado parcialmente procedente pelo TJSC, levando à interposição do RE pelo Fisco Estadual.

Em seu voto, o Relator Ministro Dias Toffoli se manifestou pela manutenção da decisão recorrida, reconhecendo o direito “ao aproveitamento do crédito de ICMS relativo à entrada tributada de bens destinados ao uso ou consumo de estabelecimento relacionados com produção de mercadoria exportada para o exterior”.

Como argumento, o Relator anunciou que a EC nº 42/03 teve como objetivo, de um lado, imunizar qualquer mercadoria destinada ao exterior à incidência de ICMS, e, de outro, aplicar o princípio do destino, de modo que as mercadorias sejam tributadas no país de destino sem prejudicar a livre concorrência.

Nesse sentido, defendeu que o crédito previsto no artigo 155, §2º, X, “a” possui natureza distinta do crédito previsto no artigo 155, §1º, I. Para o Relator, o crédito previsto no §1º, I, consiste em “crédito físico” e está sujeito ao princípio da não cumulatividade constitucional. Já o previsto na EC nº 42/2023 deve ser interpretado à luz do princípio do destino, não se limitando aos créditos enquadrados no conceito de crédito físico.

Isso porque, o crédito do artigo 155, §2º, X, “a” está ligado à ideia da “não exportação de tributos”, de modo que todas as mercadorias adquiridas – e não somente as que integram a mercadoria exportada – podem afetar o preço da exportação. Assim, o contribuinte tem direito à manutenção dos créditos até mesmo das mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e relacionadas ao processo de industrialização de mercadorias destinadas à exportação.

Diante dessa exposição, o Relator negou provimento ao Recurso Extraordinário e propôs a seguinte tese de julgamento: “O art. 155, § 2º, X, a, da CF/88, na redação dada pela EC nº 42/03, garante a manutenção e o aproveitamento do crédito de ICMS decorrente da entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento, relacionada com a produção de mercadoria destinada à exportação para o exterior.”

Já o RE nº 662.976 foi interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul contra acórdão que garantiu ao contribuinte – com base no mesmo dispositivo constitucional do Tema 633 – o direito ao creditamento de ICMS relativo à entrada de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento nas operações de exportação.

Em seu voto, o Ministro Dias Toffoli manifestou entendimento de que os bens destinados ao ativo fixo já estão compreendidos no conceito de bens de uso e consumo da empresa. Por essa razão, propôs o cancelamento do Tema 619 e negou provimento ao Recurso Extraordinário, determinando a ele a aplicação do Tema 633.

## **STF adia julgamento da Repercussão Geral que discute a inclusão do crédito presumido de IPI nas bases de cálculo do PIS e da COFINS**

Conforme pauta publicada em 04 de setembro de 2023, o pedido de vista do Ministro Dias Toffoli suspendeu, novamente, a conclusão do julgamento do RE n. 593.544 (Tema 504 de Repercussão Geral), em que se discute a inclusão do crédito presumido de IPI nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

A discussão se originou por meio de ação declaratória proposta com o objetivo de ter declarado o direito de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS valores recebidos a título de crédito presumido de IPI, em razão da ilegalidade e inconstitucionalidade da tributação.

A sentença julgou parcialmente procedente os pedidos, para reconhecer que os créditos de IPI decorrentes de aquisição, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na elaboração de produtos

destinados à exportação, consoante previsão da Lei n. 9363/96, não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS, bem como o direito creditório.

Após a interposição de recursos de apelação por ambas, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região manteve parcialmente a sentença, reformando-a, tão somente, para vedar a compensação antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

E, em 25 de setembro de 2011, o Relator à época, Ministro Joaquim Barbosa reconheceu a repercussão geral do tema.

Para o Ministro Luís Roberto Barros, atual relator do leading case, os créditos presumidos do IPI não são faturamento, mas apenas um incentivo fiscal para desoneração das exportações, e não devem integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por esse motivo, o Ministro Relator propôs a fixação da seguinte tese para o tema: “os créditos presumidos de IPI, instituídos pela Lei nº 9.363/1996, não integram a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, sob a sistemática de apuração cumulativa (Lei nº 9.718/1998), pois não se amoldam ao conceito constitucional de faturamento”.

Ainda, vale rememorar que a Lei nº 9.363/1996, visa desonerar as exportações nacionais, ao prever que “as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais farão jus ao crédito presumido de IPI, como forma de ressarcimento de PIS/COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”.

Até o momento, os Ministros Alexandre de Moraes e Luiz Edson Fachin acompanharam o voto do Relator. Agora, o julgamento da Repercussão geral ficará suspensão até o término da análise do Ministro Dias Toffoli e a devolução dos autos para mesa.

## **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF**

### **CARF mantém necessidade de escrituração das operações com IPI sujeitas à alíquota zero**

Em Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF manteve decisão da DRJ em que se negou pedido de ressarcimento de crédito de IPI relativo ao exercício de 1995, decorrente de benefícios fiscais previstos na Lei n. 9.363/96 e que não foi objeto de escrituração pelo contribuinte. A decisão se deu de forma unânime nos termos do voto da Relatora, Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Em seu Recurso, o contribuinte, dentre outras questões, defendeu a necessidade de reforma do julgamento de primeira instância, considerando que: (i) a Lei n. 9.363/96 garante o direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI quando comprovado por documentação idônea; (ii) o ato de escrituração no Livro de IPI, como ato meramente formal, não tem o condão de fulminar crédito reconhecido pela própria Administração Tributária; (iii) a Instrução Normativa n. 21/95 ultrapassa sua competência e inova no mundo jurídico ao criar obrigação instrumental nem mesmo prevista em lei; (iv) o crédito presumido de IPI não se trata de crédito escritural e sim de situação de crédito objeto de pedido de ressarcimento; (v) a própria Fiscalização reconheceu o crédito presumido de IPI no valor de R\$ 110.089,87; e (vi) o valor não conhecido pela Fiscalização deve ser considerado na base de cálculo do benefício fiscal.

Por sua vez, a Relatora defendeu que a entrega do LRAIPI é requisito do benefício fiscal ao qual a empresa fazia jus. Nesse sentido, estabeleceu que “foi apurado um crédito presumido, conforme portaria 129/95 e IN 21/95, o que foi consolidado na fiscalização através dos demonstrativos anexos ao processo, onde se utilizou como fonte de referência às notas fiscais de entradas, notas fiscais de exportação, Livro de Entrada, apurando um crédito presumido no valor de R\$ 25.536,82. Entretanto, a não apresentação do Livro de IPI, que se constitui exigência para obtenção do incentivo, conforme parágrafo único do Artigo 2º da IN 21/1995”.

Acrescentou, ainda, que, à época dos fatos, a escrituração era requisito essencial previsto na legislação de regência e que, muito embora sua previsão decorresse de instrução normativa, a lei em sentido estrito atribuiu ao poder executivo o papel de regulamentar a matéria. Portanto, a ausência de escrituração pelo contribuinte impedia a fruição do benefício fiscal.

A matéria ganha relevância considerando que o posicionamento do CARF fez prevalecer os deveres acessórios no cumprimento da obrigação tributária em detrimento da verdade material, uma vez que a existência do crédito foi reconhecida pelo próprio Fisco nos autos do processo administrativo em referência.

**Processo:** 11543.004407/00-13

**Contribuinte:** Vale S.A.

**Relatora:** Sabrina Coutinho Barbosa

## **CSRF mantém multa qualificada de 150% após publicação da Lei 14.689/23**

Em recente julgamento, ao analisar caso de não homologação de compensação, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu pela aplicação de multa qualificada no percentual de 150%, em razão de falsidade na declaração, nos termos do artigo 18, parágrafo 2º, da Lei n. 10.833/03.

A discussão ganha notoriedade em razão da publicação da Lei n. 14.689/23, na manhã do próprio julgamento, que trouxe novas regras para aplicação de multas em caso de dolo, fraude ou simulação, o que foi suscitado pelos conselheiros na ocasião do julgamento.

Isso porque, entre as inovações da Lei n. 14.689/23, destacam-se as alterações do art. 44, parágrafo 1º, da Lei n. 9.430/96 passando a prever o percentual de multa em 100%, sendo aplicado o percentual de 150% em caso de reincidência do contribuinte, nos casos de lançamento de ofício em razão de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Em razão disso, questionava-se a aplicação dos novos percentuais ao caso concreto. Contudo, os conselheiros indicaram que a alteração da nova legislação não se aplicaria ao caso então analisado, uma vez que a nova Lei não alterou os percentuais para os casos da falsidade, cuja disposição vigente mantém-se a da Lei n. 10.833/03.

Além disso, em que pese a previsão da Lei n. 10.833/03 faça referência ao art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, este não foi submetido às mudanças da nova lei. Com isso, a 3ª Turma da CSRF entendeu por manter a multa qualificada em 150%, dado comportamento do contribuinte, segundo os conselheiros, em preencher as declarações com informações inverídicas.



Conforme se observa, as mudanças previstas pela Lei n. 14.689/23, no que se refere à imputação de penalidade, tendem a gerar discussões no âmbito do CARF, especialmente em razão da tipificação legal utilizada pela fiscalização para impor ao contribuinte o ônus da multa qualificada.

**Processo:** 15871.720070/2015-91

**Contribuinte:** Freitas & Labegalini Ltda.

**Relatora:** Liziane Angelotti Meira

## **CSRF decide que a não obrigatoriedade de pagamento, com base na lei trabalhista, não implica na sua não necessidade**

Recentemente, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu que o fato de o pagamento não ser obrigatório com base na lei trabalhista não faz com que a despesa deva ser considerada, automaticamente, como não necessária, para fins de dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ.

O processo administrativo em questão decorreu de autos de infração, por meio dos quais a fiscalização glosou despesas com gratificação, 13º salário e 1/3 de férias, pagas a administradores não empregados. A fiscalização fundamentou a referida glosa apenas na conclusão de que se tratariam de despesas não necessárias, após transcrever trechos de um guia trabalhista que indicaria que um diretor não empregado não teria direitos trabalhistas previstos na CLT.

A contribuinte, por sua vez, sustentou que os pagamentos são despesas necessárias, uma vez que visam a remunerar os serviços prestados pelos administradores. Afirmou, ainda, que os valores são compatíveis aos praticados pelo mercado, com a finalidade de manutenção das relações de trabalho.

Ao analisar a admissibilidade do recurso especial interposto pela contribuinte, no que tange aos pagamentos realizados aos administradores, foi conhecida apenas a matéria referente às verbas que teriam natureza trabalhista - 13º salário e 1/3 de férias -, sob o prisma do art. 299 do Decreto n. 3.000/99 (antigo Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

Já na apreciação do mérito, a Turma julgadora entendeu que não se pode presumir que pagamentos efetuados a administradores, apenas porque não obrigatórios sob o ponto de vista da legislação trabalhista, devem necessariamente ser considerados mera liberalidade da empresa.

Nesse sentido, se a empresa comprova que, por meio de seus canais institucionais, prometeu pagar determinada remuneração a seus dirigentes no contexto de contraprestação ao exercício da respectiva função, a despesa é necessária, nos termos do art. 299 do antigo RIR.

Há que se destacar o resultado em questão foi definido após a aplicação do desempate pró-contribuinte, previsto no art. 19-E da Lei n. 10.522/02. Trata-se, portanto, de tema bastante controvertido. Com o recente reestabelecimento do voto de qualidade pelo art. 1º da Lei n. 14.689/23, é possível que os futuros julgamentos sejam decididos em sentido oposto, ou seja, desfavoravelmente ao contribuinte.

**Processo:** 13971.721769/2012-71

**Contribuinte:** Cia. Hering

**Relator:** Luiz Tadeu Matosinho Machado

## **Para a CSRF, a simples agregação de valor, sem transformação do produto importado, não se sujeita ao PRL60**

Em julgamento recente, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) decidiu que as operações de importação de bens aplicados à produção, sujeitas ao PRL60, não se confundem com simples agregação de valores relativos às operações que não transformam o produto importado, como é o caso da blisterização – analisada no caso concreto. Esta corresponde à colocação dos medicamentos importados a granel em embalagens específicas exigidas pela legislação sanitária.

Na origem, tratam-se de autos de infração lavrados para exigência de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-base de 2017, em razão de ajustes decorrentes da aplicação da legislação de preços de transferências a determinados medicamentos importados pela contribuinte.

Diante do parcial cancelamento da autuação pelo acórdão n. 1402-002.296, a PGFN interpôs recurso especial. Por meio deste, alegou que, a partir da interpretação da Lei n. 9.430/96, combinada com a Instrução Normativa SRF n. 243/02, inferir-se-ia que, havendo agregação de valor na hipótese de colocação de embalagem, o PLR deve observar a margem de lucro de 60%.

Para a Turma julgadora, por sua vez, a aplicação do PRL20 ou PRL60 é definida pela utilização, ou não, do item importado na produção, e nada mais. Por essa razão, entendeu que a Instrução Normativa SRF n. 243/02, no afã de regulamentar, acabou ampliando a hipótese legal, de "produção" para "agregação".

Nesse sentido, as operações que não alteram a natureza e a finalidade do que se importou, tais como as de acondicionamento ou para atender exigências comerciais ou regulatórias, que são tão presentes na área de saúde, não têm o condão de afastar o PRL20.

Há que se destacar o resultado em questão foi definido após a aplicação do desempate pró-contribuinte, previsto no art. 19-E da Lei n. 10.522/02. Trata-se, portanto, de tema bastante controvertido. Com o recente reestabelecimento do voto de qualidade pelo art. 1º da Lei n. 14.689/23, é possível que os futuros julgamentos sejam decididos em sentido oposto, ou seja, desfavoravelmente ao contribuinte.

**Processo:** 16561.720074/2012-92

**Contribuinte:** Wyeth Indústria Farmacêutica Ltda.

**Relatora:** Luis Henrique Marotti Toselli



## **Receita Federal Brasileira - RFB**

### **RFB manifesta entendimento acerca do alcance da operação de reparo de produtos com defeito de fabricação sob a ótica do IPI**

Por meio da Solução de Consulta COSIT 207, publicada em 13 de setembro de 2023, a Receita Federal do Brasil (RFB) manifestou entendimento acerca do alcance da operação de reparo de produtos com defeito de fabricação sob a ótica do IPI - inciso XII do art. 5º do Decreto nº 7.212, de 16 de junho de 2010 — Regulamento do IPI (Ripi/2010).

No entender da Solução de Consulta, não se considera industrialização e conseqüentemente não haverá a incidência de IPI sobre operação de reparo de equipamentos, nacionalizados e revendidos no Brasil, que tenham apresentado defeito de fabricação, inclusive mediante a substituição de parte e peças, desde que o reparo seja executado de forma gratuita.

De acordo com a Solução de Consulta, na hipótese acima descrita, o estabelecimento executor do reparo fica obrigado a anular, mediante estorno na sua escrita fiscal, o crédito do imposto, porventura lançado, quando da entrada, em seu estabelecimento, das partes e peças aplicadas na operação de reparo.

No entanto, eventual operação de saída de equipamento novo, importado do exterior, para ser entregue em substituição ao que foi enviado para reparo por ter apresentado defeito de fabricação, dentro do prazo da garantia dada pelo fabricante, está sujeita à incidência do IPI pois se entende que o estabelecimento que der saída ao equipamento é equiparado a industrial ficando obrigado ao pagamento do imposto.

Na hipótese acima, o estabelecimento equiparado ao industrial, terá direito ao crédito de IPI no exato valor constante da Nota Fiscal que originou a venda do equipamento devolvido.

No entender da Solução de Consulta, a legislação que rege o IPI determina que a incidência do Imposto deve ser sempre analisada com relação a cada operação praticada.

Ou seja, a depender das características de cada operação, um mesmo estabelecimento pode ser enquadrado/equiparado com industrial, e também praticar operações que não acarretem a incidência do Imposto, conforme descrito acima.





INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

Av. Angélica, 2466 19º andar  
Higienópolis, São Paulo/SP

Tel: +55 (11) 3660-8200

[www.institutoiat.org](http://www.institutoiat.org)

