

# REVISTA DIGITAL IAT

Vol. 15 | Janeiro - 2023



IAT

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

ISSN 2764-4413

### 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

# II Congresso Internacional de Direito Tributário do IAT

II Congresso  
Internacional  
**Direito Tributário**

IAT 2023

TRANCOSO/BA



**Reserve a data**

**03, 04 e 05 de maio | 2023**



**Inscreva-se**

[www.institutoiat.org/ii-congresso](http://www.institutoiat.org/ii-congresso)

# Sumário

## 01.

### NOTÍCIAS

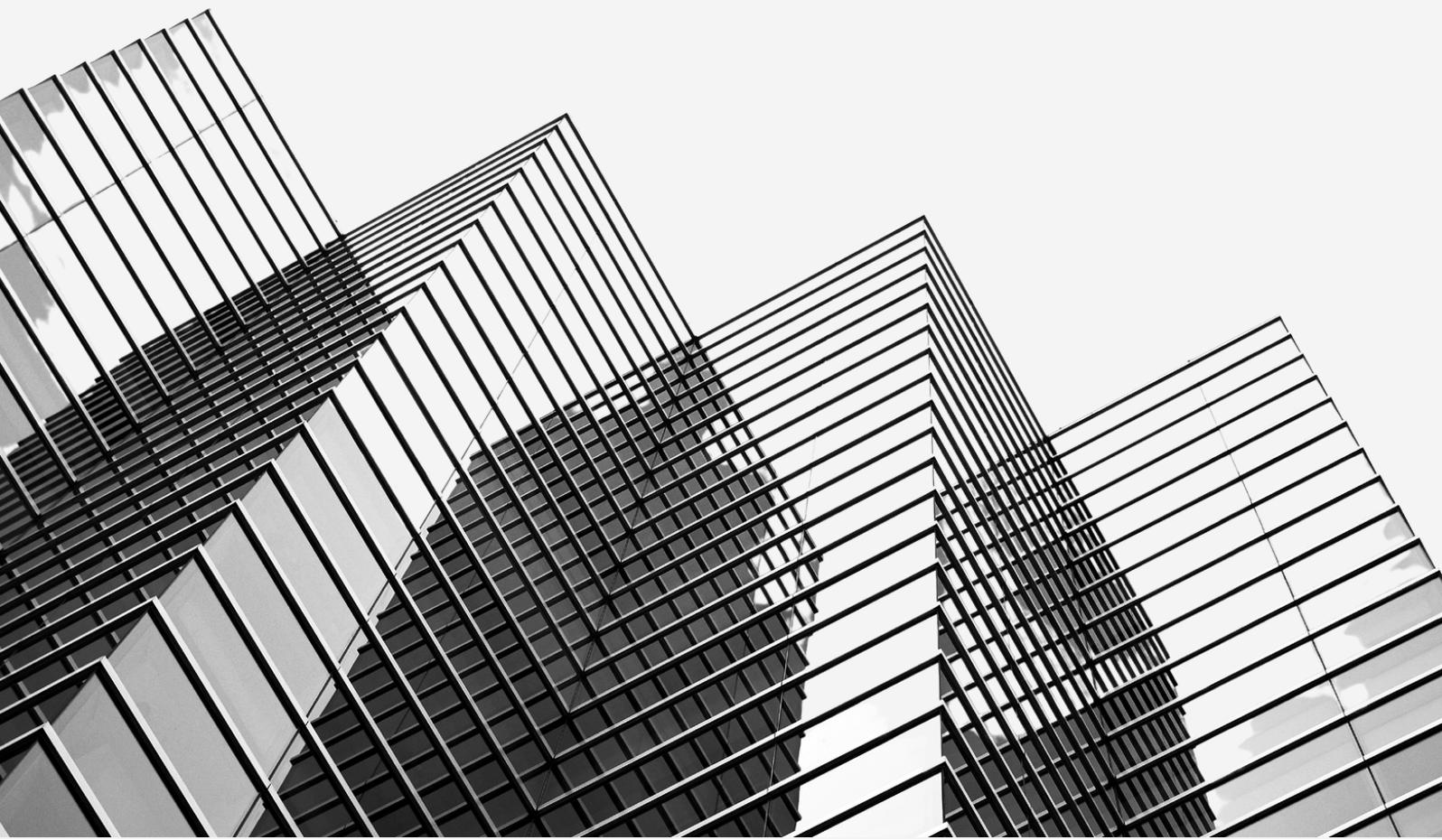
- STF valida cobrança de contribuição sobre receita de empregador rural pessoa jurídica
- Alíquota de ITCMD pode ser reduzida em SP e está sob apreciação do Governador de São Paulo
- Novo conselho irá aprimorar governança de riscos fiscais em processos judiciais
- Portaria aumenta o valor limite para interposição de recurso de ofício pelas DRJs
- Portaria que estabelece a base de cálculo de ICMS na saída de medicamentos é prorrogada
- São Paulo regulamenta requerimentos de isenção e remissão de impostos do Programa Requalifica Centro
- Contribuintes de ICMS do Estado de Mato Grosso têm prazo para adesão a benefício fiscal
- PEC do IPTU Verde prevê redução de IPTU como incentivo à preservação ambiental
- Medida Provisória reduz as alíquotas de tributos federais incidentes sobre combustíveis
- Estado do Rio de Janeiro prorroga a concessão dos incentivos fiscais de diversos setores
- Decreto revoga redução das alíquotas de PIS/Cofins sobre receitas financeiras
- Nova Portaria do Ministério da Economia restringe CNAEs objeto da Lei do Perse
- Medidas tributárias anunciadas pelo Governo Federal

# Sumário

## 01.

### NOTÍCIAS

- Alterações nos créditos de PIS e COFINS: Medida Provisória 1.159/2023
- Vinculação administrativa do COAF ao Ministério da Fazenda: Medida Provisória 1.158/2023
- Retorno do voto de qualidade: Medida Provisória 1.160/2023
- Gestão do “resto a pagar” não processado pelo Poder Executivo: Decreto 11.380/2023
- Criação do Conselho de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais: Decreto 11.379/2023



# Sumário

## 02.

### ARTIGO

- Incidência do IRPJ e perdão de dívidas em recuperação judicial - Artigo publicado no livro "100 anos do Imposto sobre a Renda no Brasil". 1 ed. São Paulo: MP Editora, 2022

## 03.

### JURISPRUDÊNCIAS COMENTADAS

- 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.

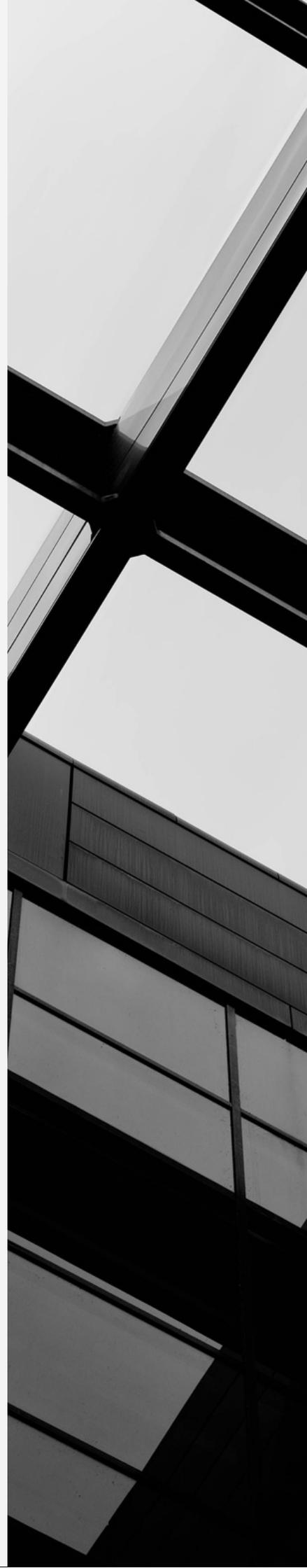
A escolha por uma publicação eletrônica de acesso livre e gratuito tem a finalidade de aproximar os interessados do Direito Tributário e favorecer o debate e o compartilhamento de ideias.

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)

Janeiro de 2023





## 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



Andressa Penteadó



Leonardo Lucci



Renato Bulbarelli



Gabriel Santiago



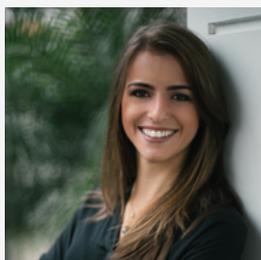
Letícia Tourinho Dantas



Tacio Lacerda Gama



Giovanni Pierrotti



Lucia Paoliello Guimarães



Tiago Carneiro

I A T

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

# NOTÍCIAS

## STF valida cobrança de contribuição sobre receita de empregador rural pessoa jurídica

O STF declarou, no âmbito do RE 700.922 (Tema 651), a constitucionalidade da contribuição devida à seguridade social incidente sobre a receita bruta de empregador rural, que resulte da comercialização de produção rural. Na ação, prevaleceu o entendimento de que as contribuições sociais podem ser instituídas por lei ordinária, desde que enquadradas nas hipóteses constitucionais previstas pelo artigo 195 da Constituição Federal, ressalvando-se, contudo, que a lei complementar é imprescindível para a criação de nova fonte de custeio não prevista constitucionalmente. Dessa forma, ficou superado o entendimento do TRF-4, que assegurou ao empregador produtor rural, pessoa jurídica, o direito de não recolher tais contribuições. Sendo assim, ficou estabelecida a constitucionalidade do artigo 25, incisos I e II, da Lei 8.870/1994 que havia sido questionada.



## **Alíquota de ITCMD pode ser reduzida em SP e está sob apreciação do Governador de São Paulo**

A Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo aprovou a redução da alíquota do ITCMD de 4% para 0,5% nas doações e para 1% nas transmissões por morte, sobre o valor fixado para a base de cálculo. Dentre as justificativas dispostas no Projeto de Lei 511/2020, estão o incentivo à regularização das escrituras dos imóveis, a atração de mais investidores, o aumento da arrecadação e a aceleração da produtividade, das exportações e do consumo. Esse Projeto de Lei encontra-se, atualmente, nas mãos do Governador do Estado de São Paulo, Tarcísio de Freitas, que tem até 07.02.2023 para sancioná-lo ou vetá-lo.

## **Novo conselho irá aprimorar governança de riscos fiscais em processos judiciais**

A Advocacia-Geral da União (AGU) fará parte do Conselho de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais, colegiado instituído por decreto presidencial publicado em 12.01.2023, que terá como atribuição aprimorar a governança do Poder Executivo na análise de ações judiciais contra a União com potencial impacto negativo aos cofres públicos. O grupo contará com o Advogado-Geral da União, Jorge Messias, além dos ministros da Fazenda, Fernando Haddad, e do Planejamento e Orçamento, Simone Tebet. Caberá ao conselho a proposição de estratégias; a identificação de novos procedimentos para reconhecer e mensurar os passivos; propor medidas de articulação entre os órgãos integrantes; desenvolver estudos e sugerir medidas de prevenção de conflitos; entre outros. O principal objetivo é que o colegiado permita à União ampliar a previsibilidade das possíveis perdas de grande impacto.

As ferramentas de inteligência jurídica que a AGU já possui serão utilizadas como subsídios para o trabalho do conselho, que poderá, ainda, sugerir medidas de autocomposição para encerrar demandas judiciais, além de alertar os órgãos e entidades públicas quanto à disseminação de litígios envolvendo temas relacionados às suas atividades finalísticas.

## **Portaria aumenta o valor limite para interposição de recurso de ofício pelas DRJs**

Foi publicada, no dia 18.01.2022, a Portaria MF 02/2023, que aumentará, a partir de 01.02.2023, o valor limite para que as Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil possam interpor recursos de ofício. Nos termos da nova portaria, as turmas recorrerão de ofício sempre que as decisões exonerarem o sujeito passivo de um pagamento de tributos e multa que ultrapassem o montante de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). A alteração representou, portanto, um significativo aumento em relação ao anterior limite de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), acima do qual se permitia a interposição de recursos de ofício.

## **Portaria que estabelece a base de cálculo de ICMS na saída de medicamentos é prorrogada**

O Estado de São Paulo expediu, no dia 31.12.2022, a Portaria SRE 115, que prorrogou até 31.01.2023 a vigência da Portaria CAT 40/2021, que estabelece a base de cálculo de ICMS na saída das operações com medicamentos de uso humano e outros produtos farmacêuticos, a que se refere o artigo 313-A do RICMS/SP.

Dentre as mercadorias que se submetem ao ICMS com destino a estabelecimento localizado em território paulista, destacam-se seringas, agulhas para seringas, contraceptivos, luvas cirúrgicas e de procedimento, ataduras, esparadrapo, gazes, pensos, sinapismos, bem como outros medicamentos previstos no Anexo IX da Portaria CAT 68/2019. É a segunda vez que referida portaria é prorrogada, sendo que seu vencimento original era 31.08.2022.

## **São Paulo regulamenta requerimentos de isenção e remissão de impostos do Programa Requalifica Centro**

A Secretaria da Fazenda do Município de São Paulo editou a Instrução Normativa SF/SUREM (IN) 001/2023, que especifica os procedimentos para requerimento e análise de isenções e remissões de impostos trazidas pela Lei 17.577/2021. Essa lei, à época, dispôs sobre o Programa Requalifica Centro, estabelecendo incentivos e o regime específico para a requalificação de edificações situadas na Área Central do Município de São Paulo. Com a publicação dessa IN, as regras para se requerer isenção de IPTU, ISS, ITBI-IV, taxas municipais, bem como a remissão de IPTU estão devidamente estabelecidas, devendo-se atentar para as demais legislações sobre o Programa Requalifica Centro (Lei 17.577/2021 e Decreto 61.311/2022).

## **Contribuintes de ICMS do Estado de Mato Grosso têm prazo para adesão a benefício fiscal**

As empresas dos setores comercial, infraestrutura, comércio exterior e produtos primários, que não se utilizam de benefício fiscal, têm até o dia 20.01.2023 para formular a opção e fruir de incentivo de ICMS entre janeiro a dezembro deste ano.

O benefício permite que as empresas recolham um valor menor de ICMS, sendo oferecido pelo Governo de Mato Grosso crédito outorgado, que varia de 12% a 22% nas operações internas e interestaduais. A adesão ao benefício fiscal é feita no site da Sefaz de Mato Grosso e a adesão, após aprovada, será retroativa ao dia 01.01.2023 e vigorará até o mês de dezembro do mesmo ano.

## **PEC do IPTU Verde prevê redução de IPTU como incentivo à preservação ambiental**

O Senado Federal aprovou a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 13/2019, que prevê a redução do valor do IPTU como forma de incentivo à preservação ambiental. Essa PEC autoriza a criação de alíquotas diferenciadas de IPTU para os imóveis que tenham sistema de reaproveitamento de águas pluviais, tratamento de águas residuais, telhas verdes e mecanismos de geração de energia renovável. Determina, ainda, que não incidirá IPTU sobre qualquer área ocupada por vegetação nativa. O texto agora segue para apreciação da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJ) na Câmara dos Deputados, onde, se admitido, será analisado por uma comissão especial quanto ao mérito. Caso no mérito também seja aprovada, a PEC seguirá para o Plenário da Câmara, ocasião em que precisará ser votada em dois turnos.

## **Medida Provisória reduz as alíquotas de tributos federais incidentes sobre combustíveis**

Foi publicada a Medida Provisória 1.157/2023, que reduz as alíquotas do PIS/Cofins incidentes sobre operações realizadas com óleo diesel, biodiesel, gás liquefeito de petróleo, álcool, querosene de aviação, gás natural veicular e gasolina.

A medida estabelece que as alíquotas ficam reduzidas a zero, até dia 31.12.2023, incidentes sobre operações realizadas com: óleo diesel e suas correntes; biodiesel; e gás liquefeito de petróleo derivado de petróleo e de gás natural. Além disso, ficam reduzidas a zero, até o dia 28.02.2023, as alíquotas incidentes sobre operações com: a gasolina e suas correntes; e o álcool, inclusive para fins carburantes.

Essas reduções a zero atingem, nos mesmos prazos, as alíquotas de PIS/COFINS-importação. Já a alíquota da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE - incidente sobre operações que envolvam apenas gasolina e suas correntes, exceto de aviação, ficam reduzidas a zero até o dia 28.02.2023.



## Estado do Rio de Janeiro prorroga a concessão dos incentivos fiscais de diversos setores

Por meio da Lei 9.945/2022, publicada em 30.12 do mesmo ano, o Estado do Rio de Janeiro prorrogou a concessão dos seguintes incentivos fiscais:

1. Até 31.07.2023: os incentivos referentes às operações com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica;
2. Até 30.04.2024: aqueles concedidos às empresas que realizarem investimentos em infraestrutura no Estado do Rio de Janeiro; e
3. Até 12.2032, os demais incentivos prorrogados, que tratam, a título exemplificativo, de (i) operações internas relativas à circulação de energia elétrica; (ii) regime diferenciado de tributação para o setor atacadista, (iii) setor de carnes; (iv) regime tributário especial para bares, restaurantes, empresas preparadoras de refeições coletivas e similares; (v) indústrias do ramo da cerâmica vermelha; (vi) atividades musicais; e (vii) produtos de informática e eletroeletrônicos.

## Decreto revoga redução das alíquotas de PIS/Cofins sobre receitas financeiras

No dia 02.01.2023 foi publicado o Decreto 11.374/2023 que, entre outras medidas, revogou o Decreto 11.322/2022. Com isso, houve o reestabelecimento das alíquotas de PIS/Cofins incidentes sobre as receitas financeiras de 0,33% e 2%, respectivamente, para 0,65% e 4%.

Nesse contexto, como o Decreto 11.374/2023 entrou em vigor apenas um dia após o Decreto 11.322/2022 e que o STF tem orientação no sentido de que o restabelecimento das alíquotas de PIS/Cofins pelo Poder Executivo deve observar o princípio da anterioridade nonagesimal<sup>[1]</sup>, a cobrança dessa diferença de alíquotas em relação aos primeiros noventa dias do ano de 2023 torna-se questionável junto ao Poder Judiciário.

---

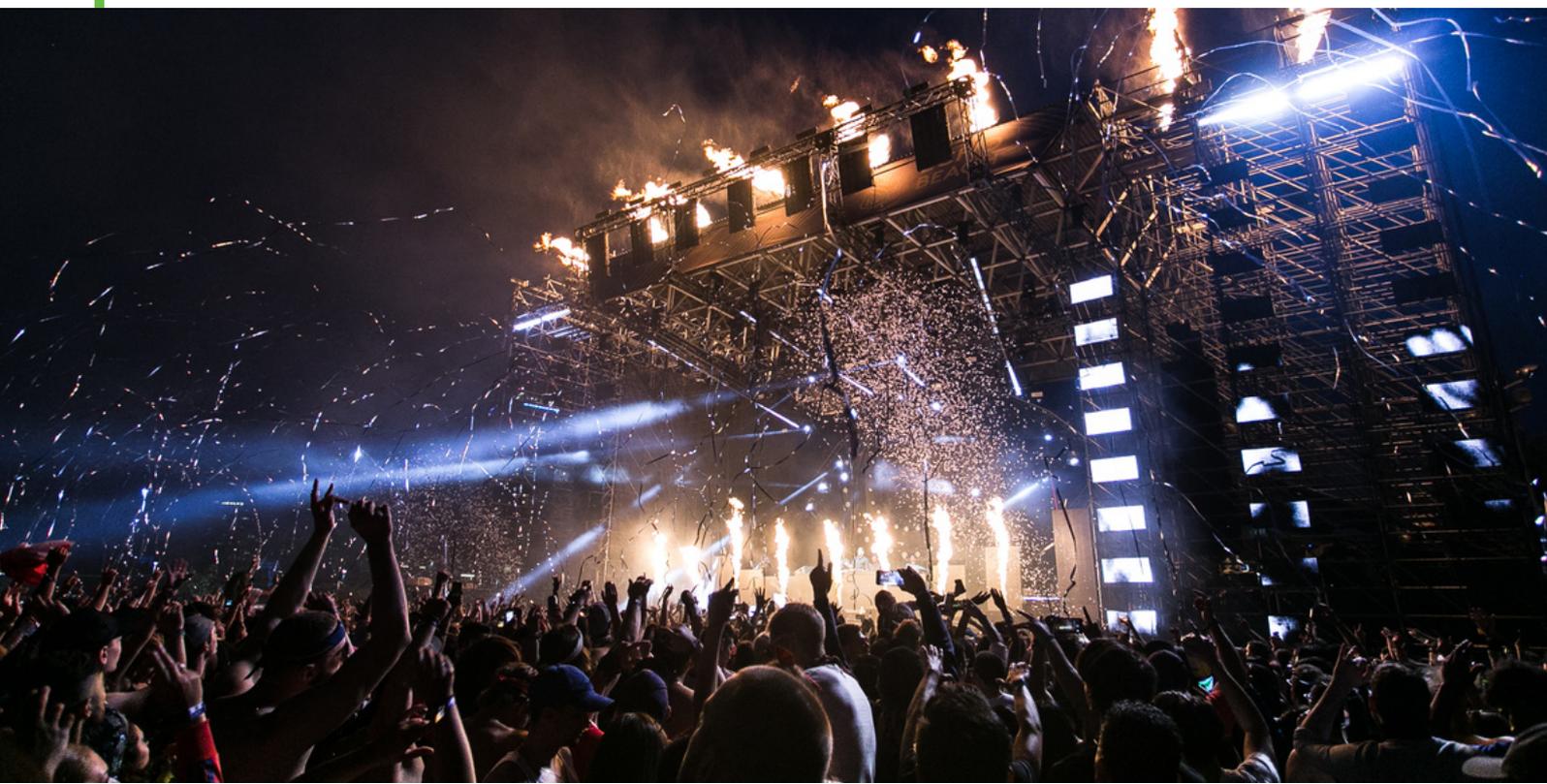
[1] Recurso Extraordinário nº 848.353 (Tema de Repercussão Geral nº 894)

## Nova Portaria do Ministério da Economia restringe CNAEs objeto da Lei do Perse

Foi publicada, no dia 02.01.2023, a Portaria 11.266/2022 do Ministério da Economia, em que se reduziu substancialmente o número de CNAEs sujeitos aos benefícios previstos na Lei 14.148/2021, que instituiu o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse).

O ato restringiu a utilização dos benefícios da lei a apenas 38 CNAEs, face 88 previstos na portaria anterior que tratava sobre o tema. Entre as exclusões que chamaram mais atenção, se destacam os bares, as lanchonetes e os serviços de bufê, atividades altamente impactadas pelas consequências da pandemia de COVID-19 e que, naturalmente, estariam incluídas no objetivo da Lei do Perse, cujo principal benefício é a redução da alíquota a zero do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo prazo de cinco anos.

A expectativa é de que a discussão sobre o tema se estenda, considerando que as associações que representam os contribuintes prejudicados pela restrição já demonstraram insatisfação. Além disso, tendo em vista que a portaria só foi publicada já no exercício de 2023, é possível que haja questionamentos no Poder Judiciário quanto à aplicação do princípio da anterioridade ao presente caso.



# Medidas tributárias anunciadas pelo Governo Federal



O Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, acompanhado das Ministras Simone Tebet (Planejamento) e Esther Dweck (Gestão) anunciou, na tarde desta quinta-feira (12), as primeiras medidas elaboradas pelo Ministério da Fazenda visando a recuperação fiscal do Brasil no novo Governo eleito.

As principais medidas anunciadas pelo Ministro são:

1. Alteração legislativa, por meio de ato normativo, a fim de determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e COFINS também nas operações de crédito.

2. Edição de Medida Provisória com o intuito de trazer detalhamento para denúncias espontâneas, facilitando a autotaxação do contribuinte e diminuindo as penalidades previstas na legislação atual.

3. No âmbito do CARF:

(i) extinguir o voto de qualidade em favor do contribuinte, acarretando na consequente extinção do critério de desempate a favor do contribuinte em julgamentos do Conselho;

- (ii) introduzir a possibilidade de ingresso ao Judiciário em caso de julgamentos desfavoráveis à Fazenda; e
- (iii) extinção do Recurso de Ofício no âmbito do CARF para demandas de até R\$ 15 milhões.

Com as medidas introduzidas no CARF, estima-se uma economia de R\$ 60 bilhões de reais anualmente.

4. Por meio de Decretos específicos, o novo Governo prevê:

- (i) criação do comitê de riscos fiscais judiciais, um grupo de acompanhamento de riscos financeiros em processos judiciais, visando atuação mais técnica no âmbito do Judiciário;
- (ii) fortalecimento dos órgãos de controle e avaliação das políticas públicas, com o intuito de promover a revisão e eventual renegociação dos contratos e programas de políticas públicas em voga;
- (iii) implementação do dever de reavaliação dos restos a pagar não processados por todos os Ministérios, com exceção ao Ministério da Saúde; e
- (iv) promoção do retorno do COAF ao Ministério da Fazenda.

5. Criação da JEO (Junta de Execução Orçamentária), por meio da qual os Ministérios da Fazenda, Gestão e Planejamento, juntamente com a Casa Civil, discutirão propostas para o melhoramento da gestão financeira e econômica no novo Governo.

6. Introdução de um amplo programa para regularização de débitos no âmbito administrativo por meio de transação, de modo a promover a diminuição da litigiosidade.

Com o pacote de medidas, o Ministério da Fazenda prevê a possibilidade de encerrar o ano de 2023, como déficit primário inferior a 1%.

Por fim, conforme comunicado pelo Ministro, parte das alterações acima elencadas será objeto de Medida Provisória, que será publicada amanhã (13.01.2023), no Diário Oficial da União.

## Transação excepcional: Portaria Conjunta PGFN e RFB 01/2023

A Portaria conjunta prevê transação excepcional na cobrança da dívida em contencioso administrativo tributário e de pequeno valor no contencioso administrativo ou inscrito em dívida ativa da União. A proposta pode ser apresentada até 19h, horário de Brasília, do dia 31.03.2023.

Poderão ser objeto desta transação os créditos tributários que ainda tenham recurso pendente de julgamento no âmbito de DRJ, CARF e o crédito tributário de pequeno valor tanto em âmbito do contencioso administrativo quanto inscrito em dívida ativa da União. Tal como nas últimas transações realizadas pela PGFN e RFB, o grau de recuperabilidade dos créditos a serem transacionados será apurado com base nos mesmos requisitos previstos na Portaria PGFN 6.757/2022, podendo ter como benefícios: o parcelamento dos débitos, a concessão de descontos, a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e utilização de créditos líquidos e certos, devidos pela União, suas autarquias e fundações públicas, próprios do interessado ou por ele adquiridos de terceiros, decorrentes de decisões transitadas em julgado.

A adesão deverá ser acompanhada do pagamento da parcela inicial e, se houver depósito vinculado ao débito transacionado, ele será automaticamente transformado em pagamento definitivo ou convertido em renda da União, podendo ser negociados os valores não liquidados após esse procedimento. Observada a capacidade de pagamento do contribuinte, as reduções em relação aos créditos tributários com recurso pendente de julgamento no âmbito de DRJ ou CARF poderão ser da seguinte forma: (i) se classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, com redução de até 100% do valor dos juros e das multas, observado o limite de até 65% sobre o valor total de cada crédito objeto da negociação, sendo: (i) no mínimo, 30% (trinta por cento) do saldo devedor pago em dinheiro, em até 9 (nove) prestações mensais e sucessivas;

e o restante com uso de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados até 31 de dezembro de 2021; ou (ii) II – se classificados com alta ou média perspectiva de recuperação, mediante pagamento de:

(i) no mínimo, 48% (quarenta e oito por cento) do valor consolidado dos créditos transacionados, em 9 (nove) prestações mensais e sucessivas; e (ii) o restante do saldo devedor com uso de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados até 31 de dezembro de 2021. Além disso, os créditos tributários com recurso pendente de julgamento no âmbito de DRJ ou CARF poderão ser negociados mediante pagamento, a título de entrada, de valor equivalente a 4% do valor consolidado dos créditos transacionados (dividido em até 4 parcelas), e o restante pago com redução de até 100% do valor dos juros e das multas, observado o limite de até: (i) 65% sobre o valor total de cada crédito objeto da negociação, em até 2 (duas) prestações mensais e sucessivas, ou;

(ii) 50% sobre o valor total de cada crédito objeto da negociação, em até 8 (oito) prestações mensais e sucessivas; Em se tratando de pessoa física, microempresa, empresa de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei 13.019/2014, ou instituições de ensino, os limites máximos de redução previstos nos incisos serão de 70% (até 2 prestações) e 55% (até 8 prestações). Em relação ao contencioso de pequeno valor, os descontos poderão ser concedidos independentemente da capacidade de pagamento do contribuinte e incidirão, inclusive, sobre o montante do tributo. O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL (i) poderão ser utilizados para amortizar valor principal do crédito tributário e demais acréscimos legais e;

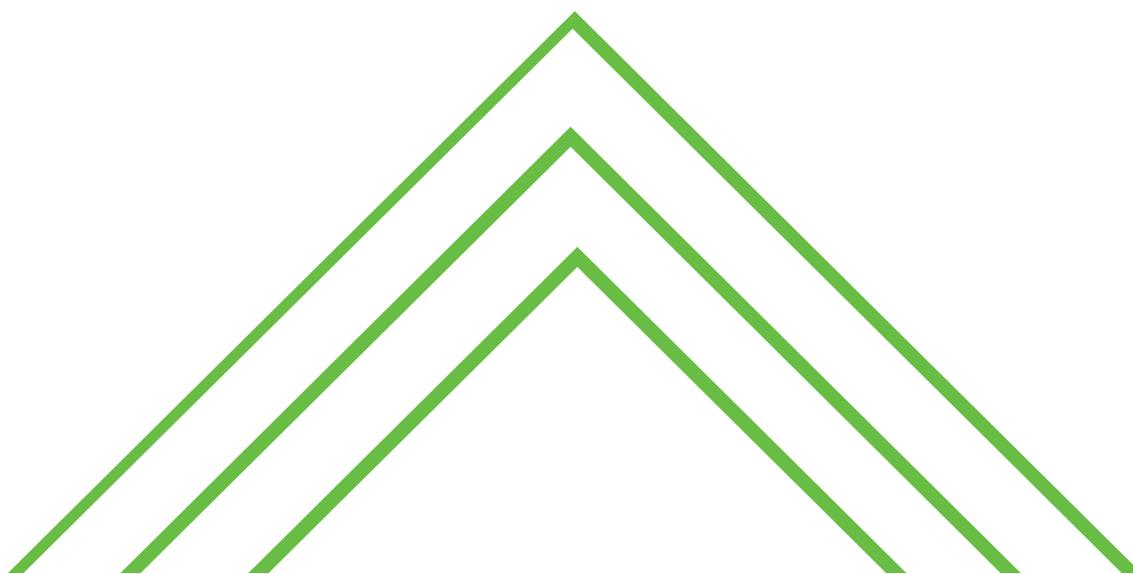
(iii) poderão ser de titularidade do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de pessoa jurídica controladora ou controlada, de forma direta ou indireta, ou de sociedades que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma pessoa jurídica desde que o vínculo jurídico tenha se consolidado até 31.12.2021 e se mantenham nesta condição até a data da adesão à transação.

A portaria traz, como nas demais modalidades de transação, as causas de rescisão, sendo que, se isso vier a ocorrer, os valores inicialmente apurados passarão a ser imediatamente devidos.

Por fim, é importante registrar que essa transação não se aplica para débitos do Simples Nacional e em relação aos débitos do contencioso administrativo, poderão ser incluídos débitos constituídos cujo vencimento da multa de ofício tenha ocorrido antes da publicação da portaria.

## **Alterações nos créditos de PIS e COFINS: Medida Provisória 1.159/2023**

Conforme anunciado pelo Ministério da Fazenda, houve a publicação da Medida Provisória 1.159/2023 (MP), que altera a apuração de créditos de PIS e COFINS nos casos em que há incidência de ICMS. Assim, por força da alteração veiculada pela MP, a partir de 01.05.2023, as empresas sujeitas ao PIS e à COFINS sob o regime não cumulativo deverão, ao realizar a apuração de crédito, excluir o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de seus insumos e outros itens geradores de crédito. Consequentemente, também a partir de 01.05.2023, o inciso II, do art. 171, da IN-RFB 2.121/2022 (que autoriza a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS na tomada de créditos), que consolidou as normas de PIS e COFINS, perderá sua validade. Referida MP veiculou, ainda, alterações legislativas voltadas a consolidar, no texto legal, a decisão do STF que decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, visando ao fim da litigiosidade sobre o tema.



## **Vinculação administrativa do COAF ao Ministério da Fazenda: Medida Provisória 1.158/2023**

Dentre as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória 1.158/2023 (MP) destaca-se a vinculação administrativa do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF), o órgão responsável pelo combate à lavagem de dinheiro e à corrupção, à pasta do Ministério da Fazenda (nos últimos 4 anos, o COAF ficou vinculado ao Banco Central), bem como a disposição de que ele dispõe de autonomia técnica e operacional e atua em todo o território nacional. A MP, igualmente, trata da nova composição do Conselho Monetário Nacional (CMN), que volta a ter como seus integrantes os Ministros da Fazenda, que o presidirá, do Planejamento e Orçamento e o Presidente do Banco Central.

## **Retorno do voto de qualidade: Medida Provisória 1.160/2023 -**

A Medida Provisória 1.160/2023 (MP) trouxe de volta o chamado “voto de qualidade”, no âmbito do CARF. Assim, segundo o texto dessa nova norma, eventual desempate nos julgamentos será feito pelo voto do Conselheiro que ocupar o cargo de Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das Câmaras, das suas Turmas e das Turmas Especiais, sempre representantes da Fazenda Nacional. Tal medida pode representar um risco de que, em caso de empate, as decisões sejam decididas mais a favor da Fazenda, como ocorria no passado. Além disso, a MP estende os benefícios da denúncia espontânea aos contribuintes já submetidos a procedimento fiscal. Nos termos da nova norma, se o sujeito passivo confessar o débito e, concomitantemente, efetuar seu pagamento integral após o início do procedimento fiscal e antes da constituição do crédito tributário, ficará afastada a incidência da multa de mora e da multa de ofício.

A confissão e o pagamento, nesses casos, devem ser feitos até dia 30.04.2023, sendo o benefício válido para procedimentos fiscais iniciados até o dia 12.01.2023. A MP estabelece, ainda, o limite de 1.000 salários para que as controvérsias administrativas fiscais sejam consideradas como de baixa complexidade. A alteração impacta tanto a possibilidade de incluir débitos até esse montante na transação por adesão no contencioso de pequeno valor, quanto o valor de alçada para as discussões no CARF. Agora, somente os casos cujo lançamento superar 1.000 salários-mínimos poderão ser levados a julgamento naquele Conselho. Os de valor inferior, terão decisões definitivas no âmbito das DRJ.

As duas medidas veiculadas pela MP 1.160/2023, portanto, parecem caminhar em sentido oposto ao divulgado pelo Governo, que seria o de reduzir a litigiosidade. Afinal, conduzem para um aumento na judicialização de temas antes resolvidos ainda no CARF.

## **Gestão do “resto a pagar” não processado pelo Poder Executivo: Decreto 11.380/2023**

O Decreto 11.380/2023, dispõe sobre ações, no âmbito da administração pública direta do Poder Executivo Federal, relativas à manutenção de saldo de restos a pagar não processados, com vista a avaliar a pertinência e a adequação da manutenção de tais saldos. A Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda promoverá, no prazo de até cinco dias após a data de publicação deste decreto, o bloqueio, em contas contábeis específicas do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), dos restos a pagar (valores superiores a um milhão de reais) não processados dos órgãos do Poder Executivo Federal, inscritos até o exercício de 2022.

As unidades gestoras responsáveis pela execução das despesas poderão solicitar o desbloqueio dos restos a pagar não processados ou, alternativamente, solicitar o cancelamento dos saldos, nas hipóteses de inadequação, respectivamente, do bloqueio ou da manutenção dos

saldos. Não serão objeto de bloqueio os restos a pagar não processados relativos às despesas: (i) obrigatórias, nos termos da Lei Orçamentária Anual, e aquelas cuja execução tenha sido resultante de determinação judicial; (ii) do Ministério da Saúde; e (iii) decorrentes de emendas individuais impositivas discriminadas com identificador de resultado primário 6, cujos empenhos tenham sido emitidos a partir do exercício financeiro de 2016; e (iv) decorrentes de emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal impositivas discriminadas com identificador de resultado primário 7, cujos empenhos tenham sido emitidos a partir do exercício financeiro de 2020. Como antecipado pelo Ministro da Economia, referido decreto tem como objetivo reduzir os gastos excessivos incorridos pela estrutura organizacional do Poder Executivo.

## **Criação do Conselho de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais: Decreto 11.379/2023**

O Decreto 11.379/2023 é responsável por instituir o Conselho de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais, configurado sob a forma de um colegiado de caráter consultivo, inserido no âmbito da Advocacia-Geral da União, cujas principais finalidades são: (i) propor medidas de aprimoramento da governança em relação ao acompanhamento de riscos fiscais judiciais da União, das suas autarquias e das suas fundações; e (ii) fomentar a adoção de soluções destinadas a fortalecer e subsidiar as atividades dos órgãos de representação judicial destes entes públicos.

A intenção principal é a de ampliar a previsibilidade e a segurança na condução da gestão fiscal da União. O Conselho será composto pela Advocacia-Geral da União, que o presidirá e exercerá a função de Secretaria-Executiva, pelo Ministério da Fazenda e pelo Ministério do Planejamento e Orçamento.

Terá como principais competências a promoção de estratégias de aprimoramento da governança sobre riscos fiscais da União, monitorando e mensurando os passivos contingentes oriundos das demandas judiciais, e a elaboração de estudos e relatórios com o intuito de diminuir a litigiosidade do Poder Público.

Para isso, o Conselho terá a prerrogativa de articular-se com órgãos e entidades públicas e privadas, a fim de requisitar informações sobre os riscos fiscais judiciais da União, inclusive relacionadas ao impacto econômico de teses judiciais e à respectiva metodologia de cálculo deste impacto.

As reuniões do Conselho ocorrerão bimestralmente ou, em caráter extraordinário, mediante requisição de sua presidente ou da maioria absoluta de seus membros. Delas, poderão participar especialistas de outros órgãos e entidades, que não terão direito a voto. Além disso, é facultada a criação de grupos temáticos e comissões, inclusive de caráter permanente, para facilitar a elaboração das consultas e estudos, desde que especificado, no ato de criação da comissão ou grupo, os objetivos, sua composição, e o prazo para a conclusão dos trabalhos designados.

O decreto institui também o Comitê Técnico de Acompanhamento e Monitoramento de Riscos Fiscais Judiciais, que terá caráter permanente, e será composto por um representante dos seguintes órgãos, indicados por seus respectivos titulares: (i) Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; (ii) Procuradoria-Geral da União; (iii) Procuradoria-Geral Federal; (iv) Secretaria-Geral de Contencioso da Advocacia-Geral da União; (v) Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda; (vi) Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda; (vii) Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda; (viii) Secretaria de Orçamento Federal do Ministério do Planejamento e Orçamento; e (ix) Secretaria-Executiva do Ministério do Planejamento e Orçamento. Trata-se de um comitê voltado, exclusivamente, para o assessoramento do Conselho, auxiliando na implementação de suas decisões.

I A T

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

# ARTIGO

# Incidência do IRPJ e perdão de dívidas em recuperação judicial

Tacio Lacerda Gama [1]

Leonardo Lucci [2]

**Artigo publicado no livro "100 anos do Imposto sobre a Renda no Brasil". 1 ed. São Paulo: MP Editora, 2022**

**RESUMO:** O objeto de análise desse artigo é o momento de incidência do IRPJ sobre a dívida perdoada em sede de recuperação judicial. Para isso, considera-se que incide IRPJ sobre receita advinda de dívida perdoada, já que produz acréscimo patrimonial, inclusive no âmbito da recuperação judicial. Considera-se, ainda, que uma vez aprovado o plano de recuperação judicial, ocorre uma novação dos débitos sob condição resolutiva. A partir daí, conclui-se que o momento de incidência desse imposto coincidirá com o momento em que for concedida a recuperação judicial e, conseqüentemente, aprovado o plano de recuperação pelo juiz. Palavras-chave: Perdão de dívida. Recuperação judicial. Plano de recuperação. Momento de incidência. IRPJ.

**ABSTRACT:** This article's purpose is to analyse the moment of collection of the IRPJ on the forgiven debt under judicial reorganization. Thereunto, it is considered that IRPJ is levied on revenue from forgiven debt, since it produces an increase in equity, including in the context of judicial recovery. It is also considered that once the judicial reorganization plan is approved, a novation of debts takes place under a resolutive condition. From there, it is concluded that the moment of incidence of this tax will coincide with the moment in which the judicial reorganization is granted and, consequently, the reorganization plan is approved by the judge.

---

[1] Livre-docente em direito tributário pela PUC/SP. Professor dos cursos de graduação, mestrado e doutorado em direito tributário na PUC/SP. Líder do grupo de pesquisa controle de validade da tributação (CNPq-PUC/SP). Presidente do Instituto de Aplicação do Tributo (IAT). Representante da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF) no Instituto Latino-americano de Direito Tributário (ILADT). Diretor da Associação Brasileira de Direito Tributário (ABRADT) e do Instituto Brasileiro de Estudos Jurídicos da Infraestrutura (IBEJI). Conselheiro da Associação Brasileira de Direito Financeiro (ABDF) e do Instituto Geraldo Ataliba (IGA-IDEPE). Membro fundador do Instituto de Direito Tributário da Bahia (ITB). Membro permanente da Fundação Escola Superior de Direito Tributário (FESDT). Advogado.

[2] Pós-graduando em IFRS pela FIPECAFI. Mestre em direito tributário pela PUC/SP. Especialista em direito tributário pela PUC/SP. Professor assistente do curso de especialização em direito tributário do COGEAE da PUC/SP. Pesquisador do Instituto de Aplicação do Tributo. Advogado.

Keywords: Debt forgiveness. Judicial recovery. Recuperation plan. Moment of incidence. IRPJ.

## Introdução

A recuperação judicial pode ser pleiteada pelas sociedades empresárias em crise por meio da apresentação de um plano de recuperação judicial. Este plano deve prever uma espécie de desconto sobre os créditos de cada um dos credores. Este desconto é considerado remissão (ou perdão) parcial de dívidas, trazendo uma variação patrimonial para a sociedade em recuperação. Esta variação patrimonial é receita para a sociedade que obteve o perdão e, enquanto tal, participa da formação do lucro líquido contábil, ponto de partida para a apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ). Por conta disto, esta receita sofre a incidência desse imposto. Mas, há um momento exato para incidir e, por isto, a pergunta que se pretende responder neste artigo é qual é o momento de incidência do IRPJ em perdões de dívidas ocorridas em plano de recuperação judicial?

Este questionamento será respondido a partir do desenvolvimento de três espécies de linguagens funcionalmente distintas, mas que se articulam entre si. A primeira, linguagem societária, tratará dos aspectos gerais da recuperação judicial. A segunda, que trataremos como linguagem contábil, servirá para compreender como a contabilidade trata o perdão de dívidas e o seu impacto na formação do lucro líquido contábil. Por último, a linguagem jurídica, aqui manifestada exclusivamente por meio das Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil (RFB) e da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo útil para entender por que incide IRPJ sobre a dívida perdoadada e qual o momento desta incidência em sede de recuperação judicial.

Vale ressaltar que não é a intenção realizar um sincretismo metodológico, tão bem criticado por Alfredo Augusto Becker[3]. Assim, mesmo que não se deva confundir nenhuma destas linguagens, demonstrar-se-á que, conservando suas respectivas funções, tais linguagens podem ser articuladas na justificação de uma resposta analítica e precisa para essa problemática.

---

[3] BECKER, Alfredo Augusto. Carnaval tributário. 2ª ed. Lejus: São Paulo, 2004; BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 7ª ed. Noeses: São Paulo, 2018, p. 3.

Por isto, este artigo será dividido em três partes: No capítulo 1, serão analisados os aspectos gerais da recuperação judicial. No capítulo 2, o tratamento que o sistema contábil dá ao perdão de dívidas, após a convergência da contabilidade às normas internacionais. No capítulo 3, as noções gerais do IRPJ, em especial apurado pelo lucro real e sua incidência sobre o perdão de dívidas, inclusive em sede de recuperação judicial. Expostas todas estas ideias, apresentaremos, de forma objetiva, as conclusões.

## **A linguagem societária e a recuperação judicial**

O processo de recuperação judicial encontra-se previsto na Lei 11.101/2005[4], que regulamenta tanto as recuperações judicial e extrajudicial quanto a falência da sociedade empresária. Essa legislação enfatiza o caráter institucional da empresa ao arquitetar uma forma de viabilizar a reabilitação de uma crise econômico-financeira.[5]

Para essa reabilitação, a legislação estabelece alguns mecanismos, que funcionam como meios de recuperação judicial e que buscam a preservação e continuidade da pessoa jurídica, em respeito ao princípio da preservação das empresas[6] evidenciado no art. 47 da Lei 11.101/2005. Esses mecanismos[7] devem ser apresentados por meio do plano de recuperação judicial (PRJ)[8], com destaque à concessão de prazos e condições especiais para o pagamento das obrigações vencidas e vincendas.[9] Nessa modalidade, o PRJ poderá prever um desconto parcial do valor do débito pelos credores à empresa que pleiteia a recuperação judicial, como uma maneira de viabilizar o adimplemento de suas obrigações.

---

[4]Lei 11.101 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Sofreu alterações pelas Leis 11.127/2005, 11.196/2005, 12.873/2013, 14.112/2020, pela Lei Complementar 147/2014 e pela Medida Provisória 881/2019, convertida com alteração na Lei 13.874/2019. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[5]COELHO, Fábio Ulhôa. Curso de direito comercial. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 291.

[6]DERZI, Misabel Abreu Machado. O princípio da preservação das empresas e o direito a economia de impostos. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). Grandes questões atuais de direito tributário. São Paulo: Dialética, 2006, v. 10, p. 336.

[7]Lei 11.101/2005, art. 50. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[8]Lei 11.101/2005, art. 53. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[9]Lei 11.101/2005, art. 50. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

Esse desconto consiste numa remissão de dívida (tratado, daqui em diante, apenas pelo termo perdão de dívidas), instituto do Direito Civil. [10] Washington de Barros Monteiro trata do perdão de dívidas como “a liberação graciosa de uma dívida, ou a renúncia efetuada pelo credor que, espontaneamente, abre mão de seus direitos creditórios, colocando-os na impossibilidade de exigir-lhes o respectivo cumprimento.”[11] Caio Mario da Silva Pereira a define como a “dispensa do devedor quanto ao pagamento da dívida”. [12] Ao fim e ao cabo, é uma liberalidade do credor em perdoar o devedor do cumprimento, integral ou parcial, da obrigação.

Contendo o PRJ esse tipo de mecanismo, uma vez aprovado e concedida a recuperação judicial, haverá a novação de todos os créditos anteriores ao pedido, obrigando o devedor e todos os credores a ele sujeitos.[13]

Novação também é instituto do Direito Civil, sendo definida por Clóvis Beviláqua[14] como “a conversão de uma dívida em outra para extinguir a primeira.” Pontes de Miranda[15], por sua vez, enfatiza que “a eficácia novativa consiste em ser simultânea, ‘ipso iure’, ao nascimento do novo crédito e extinção do anterior.”

Muito embora prescrita no Código Civil (CC)[16], a novação prevista na Lei 11.101/2005 é distinta e conhecida como novação concursal ou novação recuperacional.[17] Isso porque, nos termos dessa lei[18], proferida a decisão que concede a recuperação judicial, o juiz poderá determinar a manutenção do devedor em recuperação judicial até que sejam cumpridas todas as obrigações previstas no plano que vencerem até, no máximo, 2 (dois) anos depois da concessão da recuperação judicial, independentemente do eventual período de carência.

---

[10]Código Civil, art. 385 a 388. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[11]MONTEIRO, Washington de Barros; MALUF, Carlos Alberto Dabus (atual.). Curdo de direito civil, vol. 4: direito das obrigações. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 358.

[12]PEREIRA, Caio Mario da Silva; GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da. Instituições de direito civil - V. II. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 266.

[13]Lei 11.101/2005, art. 59. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[14]BEVILÁQUA, Clóvis. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado, vol. 4. Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1944, p. 157.

[15]PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado de direito privado - Atualizado por Wilson Rodrigues Alves. Tomo XXV. São Paulo: Bookseller, 2003, p. 102-103.

[16]Código Civil, arts. 360 a 367. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[17]CALÇAS, Manoel de Queiroz Pereira. Novação recuperacional. Revista do Advogado, nº. 105, ano 2009, p. 125.

[18]Lei 11.101/2005, art. 61. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

Cumpridas todas as obrigações previstas no PRJ dentro do prazo estipulado, o juiz deverá decretar o encerramento da recuperação judicial, o que será feito por sentença.[19] Por outro lado, o descumprimento de qualquer obrigação prevista no PRJ acarretará na conversão da recuperação judicial em falência.[20] Com isso, os credores terão reconstituídos seus direitos e garantias nas condições originalmente contratadas, deduzidos os valores eventualmente pagos e ressalvados os atos validamente praticados no âmbito da recuperação judicial.[21]

Inferese, portanto, que a novação recuperacional é condicionada, já que, para que ocorram seus efeitos, será necessário que a condição estabelecida - qual seja, o sucesso do PRJ - ocorra.[22] A condição[23] é cláusula que, derivando da vontade das partes, subordina o efeito do negócio jurídico a evento futuro e incerto, podendo ser classificada como suspensiva ou resolutiva. A condição suspensiva suspende os efeitos do negócio jurídico durante o lapso temporal em que a determinada condição não ocorre.[24] Já a condição resolutiva extingue os efeitos do negócio jurídico quando verificada a determinada condição.[25]

No caso da novação recuperacional, considerando a posição já definida pelo STJ[26], há condição resolutiva, que é justamente o eventual descumprimento do que ficou acertado no PRJ. Decorrido o prazo e cumprida todas as obrigações do PRJ, a novação não estará mais sujeita a nenhuma condição resolutiva. E, sendo resolutiva a condição, a novação recuperacional produzirá efeitos desde o momento da sua concessão.

Feitas essas colocações, é importante avaliar como a contabilidade trata do perdão de dívidas e como ele afeta na formação do lucro líquido contábil.

---

[19]Lei 11.101/2005, art. 63. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[20]Lei 11.101/2005, art. 61. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[21]Lei 11.101/2005, art. 61. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[22]BRANDÃO, Ana Carolina Cunha; MAFRA, Tereza Cristina Monteiro. A novação na recuperação judicial. Revista Brasileira de Direito Empresarial, v.2, n°. 1, Florianópolis, 2016.

[23]Código Civil: art. 121. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[24]Código Civil, art. 125. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[25]Código Civil, art. 128. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

[26]STJ: REsp 1892026/DF; REsp 1630932/SP; AIEEDAREsp 952727/RS; AIREsp 1667901/SC; REsp 1532943/MT; AGREsp 1374877/SP; AGREsp 1334284/MT; REsp 1326888/RS; REsp 1260301/DF; REsp 1333349/SP (julgado conforme procedimento previsto para Recursos Repetitivos - Tema Repetitivo 885). Disponível em <[www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br)> Acesso em 15.07.2022.

## A linguagem contábil e o perdão de dívidas

Antes de ingressar no tema perdão de dívidas, e considerando que o IRPJ tem, como ponto de partida para sua apuração, o lucro líquido contábil, faz-se necessário dar um passo atrás para entender os aspectos regulatórios da contabilidade. Isso permitirá compreender a influência da linguagem contábil junto ao perdão de dívidas na formação desse lucro líquido contábil.

## A convergência do Brasil às normas internacionais de contabilidade

A contabilidade surgiu na forma atualmente denominada de contabilidade gerencial, destinada aos usuários internos, ou seja, aos proprietários das sociedades empresárias. Contudo, diante da evolução das sociedades com sócios genuinamente capitalistas e diante de um crescente mercado de capitais, a contabilidade também se destinou aos usuários externos[27], voltada, principalmente, para os credores e que passou a ser denominada de contabilidade financeira.[28] Tem-se, portanto, dois grupos distintos de usuários das informações contábeis: os internos e os externos.

Para que as informações contábeis passassem a ser confiáveis, passíveis de comparações internas de uma entidade no decorrer do tempo ou entre entidades distintas, houve a necessidade de se realizar uma padronização das regras contábeis. Para os usuários internos, essa padronização passou a ser definida pela própria administração da empresa. Já para os usuários externos, necessitou-se de uma padronização da contabilidade por meio de normas que garantissem, nas demonstrações contábeis, mais confiabilidade.[29]

---

[27]ANTUNES, Maria Thereza Pompa; GRECCO, Marta Cristina Pelucio; FORMIGONI, Henrique; MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro de. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. Revista de economia e relações internacionais. Faculdade de economia da Fundação Armando Alvares Penteado. Vol. 10, n. 20 (2012). São Paulo: FEC-FAAP, p. 6

[28]Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) – Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – Conceptual Framework. Item 1.2, p. 5. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

[29]MARTINS, Eliseu; MARTINS, Vinícius, A.; MARTINS, Éric, A. Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do CPC. Vol. 1. Nº. 1, p. 7-30, set/2007, p. 12

Essa normatização contábil sofreu, em cada país, influências socioeconômicas, afetando os princípios contábeis geralmente aceitos (GAAP - Generally Accepted Accounting Principles) de cada país. Isso resultou em uma gama enorme de práticas contábeis, já que cada país tinha sua própria normatização, o que causou grandes divergências na comparabilidade entre as demonstrações contábeis. Essas divergências geraram enorme insegurança no momento de investir, causando grande desconforto aos usuários internos e externos.[30]

Foi então que, em 1973, criou-se o IASC (International Accounting Standards Committee) a fim de desenvolver a normatização contábil por meio da edição de normas internacionais de contabilidade. Essas normas foram intituladas de IAS (International Accounting Standards) e o IASC passou a ser considerado o principal órgão internacional em busca de harmonização de normas contábeis.[31] Em abril de 2001, o IASC, em conjunto com o IOSCO (International Organization of Securities Comissions), com o objetivo de revisar as IAS e de emitir novas normas internacionais de contabilidade, passaram a editar as IFRS (International Financial Reporting Standards).[32]

Assim, diante da necessidade de se ter um conjunto de normas internacionais de contabilidade que pudessem viabilizar a comparação de informações entre companhias de um mesmo grupo ou de grupos distintos, o Brasil também se viu diante da obrigação de passar por um processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

E, para possibilitar a adoção das IFRS, foi criado, em 2005, o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis)[33] por meio do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que editou a Resolução 1.055/2005.

---

[30]GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 2.341

[31]GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 2.341

[32]MARTINS, Eliseu; MARTINS, Vinicius, A.; MARTINS, Éric, A. Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do CPC. Vol. 1. Nº. 1, p. 7-30, set/2007, p. 12.

[33]Resolução CFC 1.055/2005: art. 2º: O Comitê de Pronunciamentos Contábeis é integrado pelas seguintes entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado Financeiro (APIMEC NACIONAL); Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros (BM&F BOVESPA S/A); Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras (FIPECAFI). Disponível em <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

O CPC emite os pronunciamentos contábeis baseados nas IFRS, ocasião em que os órgãos reguladores no Brasil adotam, ou não, esses pronunciamentos, que passam a vigor como normas contábeis.[34]

Além disso, esse processo de convergência também contou com as subsequentes alterações na Lei 6.404/1976[35] promovidas pelas Leis 11.638/2007, 11.941/2009 e 12.973/2014, passando a adotar as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS).[36]

Isso porque a Lei 11.638/2007, seguida da Lei 11.941/2009 aproximou as normas contábeis brasileiras às normas internacionais de contabilidade, trazendo expressivas mudanças nas práticas contábeis, inclusive pela instituição do Regime Tributário de Transição (RTT). Com o fim desse regime seguido pela publicação da Lei 12.973/2014, restou sedimentada a distinção entre as normas contábeis e tributárias.[37]

Assim, aquela legislação fiscal brasileira que sempre influenciou a prática contábil passou, a partir dessa convergência, a possibilitar a separação dos critérios contábeis e fiscais para uma avaliação patrimonial, evidenciando que a neutralidade fiscal fosse mantida mediante as novas normas contábeis adotadas, de acordo com as IFRS.[38]

Dito isso, segue-se com a análise de como o perdão de dívidas é tratado pelas normas internacionais de contabilidade para a formação do lucro líquido contábil.

## **As normas internacionais de contabilidade, o perdão de dívidas e o lucro líquido contábil**

---

[34]ANTUNES, Maria Thereza Pompa; GRECCO, Marta Cristina Pelucio; FORMIGONI, Henrique; MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro de. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. Revista de economia e relações internacionais. Faculdade de economia da Fundação Armando Alvares Penteado. Vol. 10, n. 20 (2012). São Paulo: FEC-FAAP, p. 8.

[35]A Lei 6.407/1976 dispõe sobre as sociedades por ações.

[36] GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 64.

[37]Lei 12.973/2014, art. 58. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 18/07/2022.

[38]GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 9.

Não há, nem nas normas internacionais de contabilidade (IFRS) e nem nos pronunciamentos contábeis emitidos pelo CPC, qualquer regra que trate, especificamente, a respeito de perdão de dívidas em sede de recuperação judicial. Isso faz com que a análise, aqui, contemple o tratamento contábil para o perdão de dívidas como uma categoria ampla.

O perdão de dívidas, como visto, é o desconto sobre os valores dos créditos devidos previstos no PRJ. Esse desconto, como não poderia deixar de ser, trará um efeito de variação patrimonial à sociedade empresária em recuperação judicial, seja mediante alterações no ativo, seja no passivo das sociedades empresárias.

Assim, a partir da adoção, pelo Brasil, das normas internacionais de contabilidade, em especial o Conceptual Framework For Financial Reporting, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu o CPC 00 (R1)[39] - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, o qual adotava as seguintes definições de ativo, passivo, receitas e despesas[40]:

- i. Ativo: recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade;
- ii. Passivo: obrigação presente da entidade, derivada de eventos passados, cuja liquidação se espera que resulte na saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos; e,
- iii. Receitas: a definição de receitas abrange tanto receitas propriamente ditas quanto ganhos. A receita surge no curso das atividades usuais da entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties, aluguéis;

---

[39]O CPC 00 (R1) - Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro, foi aprovado em 02/12/2011 e divulgado em 15/12/2011. No entanto, foi revogado a partir da aprovação e divulgação ocorridas, respectivamente, em 01/11/2019 e 10/12/2019, do CPC 00 (R2) - Estrutura conceitual para relatório financeiro.

[40]Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Conceitual Básico (R1). Correlação às normas internacionais de contabilidade - The conceptual Framework for the financial reporting. (IASB - BV 2011 Blue Book). Item 4.4. Posição patrimonial e financeira; Item 4.29. Receitas; e, Item 4.33. Despesas. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 19.07.2022.

i.Despesas: a definição de despesas abrange tanto as perdas quanto as despesas propriamente ditas que surgem no curso das atividades usuais da entidade. As despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade incluem, por exemplo, o custo das vendas, salários e depreciação. Geralmente, tomam a forma de desembolso ou redução de ativos como caixa e equivalentes de caixa, estoques e ativo imobilizado.

Considerando tais definições, uma variação patrimonial pode ser classificada ou como ativa, referindo-se a receita, ou como passiva, referindo-se a despesa. A variação ativa subdivide-se em insubsistência ativa ou superveniência ativa, resultando em receita. A passiva, por sua vez, pode ser classificada como insubsistência passiva ou superveniência passiva, resultando em despesa.

Pelo plano semântico, insubsistência tem relação com o predicado de insubsistente, ou seja, aquilo que é não-subsistente, que deixa de existir, que se perde, que desaparece.[41] Já superveniência apresenta, junto ao plano semântico, um significado relacionado à qualidade de superveniente, aquilo que aparece, que vem depois, que sobrevém.[42]

A respeito dessas nomenclaturas, o CFC, antes mesmo da convergência da contabilidade às normas internacionais, foi provocado a respeito do tema, ocasião em que emitiu uma nota técnica trazendo as definições de que: i) superveniência do ativo é denominada superveniência ativa, porque acresce a situação patrimonial e, portanto, é receita; ii) superveniência do passivo é denominada de superveniência passiva, porque diminui a situação líquida patrimonial e, portanto, é despesa; iii) insubsistência do ativo é denominada de insubsistência passiva, porque diminui a situação patrimonial e, portanto, é despesa; iv) insubsistência do passivo é denominada de insubsistência ativa, porque aumenta a situação líquida patrimonial e, portanto, é receita.[43]

Diante dessas definições, infere-se que o perdão de dívidas provoca a supressão de um passivo, gerando receita e, conseqüentemente, um aumento da situação líquida patrimonial.

---

[41] FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999, p. 1.120.

[42] FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999, p. 1.906.

[43] Conselho Federal de Contabilidade: Nota Técnica 314/2004. Disponível em <[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)> Acesso em 22.07.2022

Por gerar receita, aumentando o patrimônio líquido, o perdão de dívidas pode ser conhecido como insubsistência ativa.

Sobre o tema, a RFB já se manifestou em três oportunidades[44], todas elas por meio de Soluções de Consulta DISIT. Em todas as ocasiões, a RFB proferiu o entendimento de que o perdão de dívidas gera, para o devedor, uma insubsistência ativa, já que há um desaparecimento ou redução do passivo, com um aumento da situação líquida patrimonial. [45]

Já o CARF proferiu, acerca do tema, quatro decisões[46] cujos entendimentos resumem-se em determinar que o perdão de dívidas importa em acréscimo patrimonial para o devedor, haja vista ser uma insubsistência do passivo, também conhecida como insubsistência ativa.[47] No mesmo sentido foi a Conselho Superior de Recursos Fiscais (CSRF) ao decidir em cinco ocasiões que o perdão de dívidas deve ser reconhecido como receita, repercutindo positivamente no lucro líquido, fenômeno esse conhecido como insubsistência do passivo ou insubsistência ativa.[48]

Tem-se, portanto, que tanto a RFB quanto o CARF entendem que o perdão de dívidas, contabilmente, é considerado como insubsistência ativa, gerando receita pela diminuição do passivo e, conseqüentemente, um aumento do patrimônio líquido da empresa. E, por ser considerado receita, deve integrar positivamente o lucro líquido para fim contábil, podendo, assim, impactar na apuração do imposto sobre a renda.

Fixado esse entendimento, o mesmo CPC 00 (R1) normatiza os momentos em que a receita deve ser reconhecida e o passivo desreconhecido na escrituração contábil: i) receita: o seu reconhecimento deve ocorrer na demonstração do resultado quando resultar em aumento nos benefícios econômicos futuros relacionado

---

[44]A pesquisa foi realizada junto ao site <normas.receita.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "insubsistência"; "superveniência"; "passivo"; "ativo".

[45]RFB: Soluções de Consulta SRRF/6ªRF/DISIT 297/2000; SRRF01/DISIT 17/2010; SRRF/9ªRF/DISIT 306/2007. Disponível em <www.normas.receita.fazenda.gov.br> Acesso em 22.07.2022.

[46]A pesquisa foi realizada junto ao site <www.carf.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "insubsistência"; "superveniência"; "passivo"; "ativo".

[47]CARF: Acórdão 1401-001.113. No mesmo sentido: Acórdão 1401-001.114; Acórdão 3402-004.954; Acórdão 3402-004.954. Disponível em <www.carf.fazenda.gov.br> Acesso em 22.07.2022.

[48]CSRF: Acórdão 9101002.052. No mesmo sentido: Acórdão 9101-005.670; Acórdão 9101-005.671; Acórdão 9101-005.673; Acórdão 9101-005.674.

com aumento de ativo ou diminuição de passivo e puder ser mensurado com confiabilidade, ou seja, o reconhecimento deve ocorrer simultaneamente com o reconhecimento do aumento nos ativos ou da diminuição nos passivos, como, por exemplo, o decréscimo do passivo originado do perdão de dívidas a ser pago[49]; ii) passivo: o seu desreconhecimento, que é a retirada de parte ou da totalidade do passivo no balanço patrimonial da entidade, ocorre quando a entidade não possui mais obrigação presente pela totalidade ou parte do passivo reconhecido.[50]

Isso se dá, justamente, pelo fato de que o reconhecimento de um item exige o desreconhecimento de outro. Portanto, o reconhecimento da receita advinda do perdão de dívidas ocorre ao mesmo tempo em que se desreconhece parcialmente um passivo por meio do mesmo perdão de dívidas.

Feitas essas considerações, convém passar para a análise da linguagem jurídica.

### **A linguagem jurídica, o imposto sobre a renda e o perdão de dívidas na recuperação judicial**

Após analisar a linguagem contábil, importante ingressar nas noções gerais do IRPJ, sua incidência sobre o perdão de dívidas e a análise do momento de incidência desse imposto sobre o perdão de dívidas, inclusive em sede de recuperação judicial.

#### **Noções gerais do IRPJ**

Geraldo Ataliba[51] afirmava que todo e qualquer ato investigatório relacionado ao Direito Positivo deve partir do texto constitucional. Partindo da premissa de que o sistema constitucional brasileiro é rígido, não se apresentando como um sistema em que governa ampla liberdade do legislador ordinário, há que se considerar também como rígidas as normas de outorga de competência

---

[49]Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Conceitual Básico (R1). Correlação às normas internacionais de contabilidade - The conceptual Framework for the financial reporting. (IASB - BV 2011 Blue Book), item 4.47. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

[50]Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento Conceitual Básico (R1). Correlação às normas internacionais de contabilidade - The conceptual Framework for the financial reporting. (IASB - BV 2011 Blue Book), item 5.26, b. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

[51]ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

em matéria tributária.[52] Essa outorga de competência em matéria tributária vincula, direta ou indiretamente, os entes políticos constitucionais a certas materialidades.[53]

A Constituição Federal (CF) atribuiu competência tributária para a União Federal instituir o imposto sobre a renda, conforme prescrito no art. 153, III, vinculando-a à materialidade renda e proventos de qualquer natureza. Deste modo, a CF, em seu dispositivo acerca do imposto sobre a renda, apresenta um conteúdo semântico mínimo, o que pode trazer algumas dificuldades de ordem interpretativa, uma vez que, diante das inúmeras teorias econômicas e fiscais existentes acerca da renda, pode esse termo passar a padecer dos vícios de linguagem (vagueza e ambiguidade).

Diante das teorias econômicas, a renda pode ser definida como renda real, produzida e repartida.[54] Já em relação às teorias fiscais acerca de renda, pode-se dizer que há três teorias distintas: teoria da renda-produto[55], teoria da renda-acrécimo[56] e teoria legalista [57].

Adota-se, aqui, que o delineamento do conteúdo semântico mínimo de renda prescrito pela CF está relacionado com a teoria da renda-acrécimo, ou seja, o acréscimo patrimonial apurado em certa periodicidade [58].

---

[52]“O regime que está o legislador brasileiro - e qualquer legislador - em matéria tributária é um regime totalmente estabelecido pelo general, que é a Constituição: em tudo, porque o que não está explícito, está implícito (...) O legislador não pode aumentar, diminuir, modificar esses direitos, nem transferir a titularidade desses direitos, nem anular esses direitos, nem anular esses direitos e nem reduzir esses direitos. Logo, ele não tem o que fazer.” (ATALIBA, Geraldo. Lei complementar em matéria tributária. Revista de Direito Tributário nº. 48, São Paulo: RT, 1989, p. 89.).

[53]BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. São Paulo: Lejus, 2002, p. 504/505.

[54]PEDREIRA, José Luiz Bulhões. Imposto de Renda. Rio de Janeiro: Justec, 1979, p. 2-3.

[55]SCHOUERI, Luís Eduardo. O Mito do Lucro Real na Passagem da Disponibilidade Jurídica para a Disponibilidade Econômica, in Mosquera, Roberto Quiroga. e Lopes, Alexsandro B. (coord.). Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos). Vol. 1. São Paulo: Dialética. 2010, p. 243.

[56]CARVALHOSA, Modesto. Imposto de renda: conceituação no sistema tributário da carta constitucional. Revista de Direito Público, n. 1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1967, p. 188-190.

[57]LEMKE, Gisele. Imposto de renda - os conceitos de renda e disponibilidade econômica e jurídica. São Paulo: Dialética, 1998, p. 23.

[58][...] Parece-me indiscutível, portanto, que os sentidos licitamente atribuíveis à expressão “renda” são limitados, não podendo transpor aquilo que se denomina o “conteúdo semântico mínimo”, cuja ideia norteou, aliás, o julgamento do RE 346.084-PR, a respeito da ampliação da base de cálculo da COFINS mediante manipulação do conceito de faturamento. (...) Ora, esse conceito geral corresponde, precisamente, ao cerne conceitual de renda que se deve resguardar. Segue-se daí que o conceito de renda tem, como todas as expressões categoremáticas, um núcleo semântico mínimo, empregado pela Constituição Federal, para, a um só tempo, traçar o âmbito de incidência possível do tributo e delimitar (no sentido de lhe definir os contornos) a competência do ente tributante. Ao assim dispor, a Carta Constitucional exclui da possibilidade de tributação tudo aquilo que não esteja no campo semântico por ela demarcado. (...) O campo semântico da palavra, demarcado também à luz do que assentou a jurisprudência do Tribunal, envolve as notas de ganho e de acréscimo. Disponível em <www.stf.jus.br> Acesso em 21/07/2022.

Renda, portanto, pressupõe acréscimo patrimonial, riqueza nova resultante de certas entradas e saídas, relacionadas a um certo lapso temporal. [59] Se as entradas são superiores às saídas, haverá renda. Do contrário, prejuízo.

A partir daí, o art. 146, III, "a" da CF, prescreve que é de competência do legislador complementar enunciar normas gerais em matéria tributária, papel que coube ao CTN, legislação com status de lei complementar. Em seu art. 43, prescreve que o imposto sobre a renda tem como hipótese de incidência tributária, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica tanto de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quanto de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos anteriormente.

Ao se transportar essa definição de renda para IRPJ, a materialidade passa a ser o lucro da pessoa jurídica, espécie ou tipo de ganho tributado.[60] Portanto, renda, para a pessoa jurídica, é identificada pelo lucro, que não deve ser confundido com receita. Essa, revela-se pela natureza de casa ingresso. Aquele, pelo resultado positivo acrescido ao patrimônio.[61]

Lucro, portanto, é acréscimo patrimonial identificado por meio da avaliação de seu patrimônio e das respectivas mutações ocorridas em um determinado interregno de tempo. E é com base nas demonstrações financeiras verificadas por meio da legislação comercial, com os ajustes realizados ao lucro líquido contábil, ponto de partida de apuração do lucro tributável da pessoa jurídica, que incidirá o IRPJ.[62]

Esses ajustes que serão realizados no lucro líquido contábil são prescritos pelo legislador infraconstitucional e cingem-se aos estritamente necessários para conformar o lucro contábil ao lucro tributável[63], sempre em respeito ao conteúdo semântico mínimo de renda determinado pela CF.

---

[59]QUEIROZ, Luiz César Souza de. Imposto de renda: requisitos para uma tributação constitucional. Rio de Janeiro: Forense, 2003., p. 239.

[60]SOUZA, Rubens Gomes de. Pareceres-1: o imposto de renda. São Paulo: Resenha Tributária, 1975, p. 66.

[61]MINATEL, José Antonio. Conteúdo do conceito de renda e regime jurídico para sua tributação. São Paulo: MP, 2005. p. 105.

[62]Decreto-lei 1.598/1977, art. 6º e §§. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 21/07/2022.

[63]Decreto-lei 1.598/1977, art. 6º, §§ 2º e 3º. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 21/07/2022.

Ademais, há que considerar, nos termos do art. 43, do CTN, que os direitos adquiridos em forma de lucro somente integrarão a base de cálculo do IRPJ quando devidamente disponíveis econômica ou juridicamente.

Essa disponibilidade econômica ou jurídica, ao que parece e sem ingressar nas inúmeras discussões doutrinárias acerca do tema, pois, para fim de tributação, o importante é que simplesmente haja a disponibilidade, como dizia Alcides Jorge Costa[64], apresenta certa relação com o critério temporal da regra-matriz de incidência tributária. Isso porque o IRPJ somente poderá incidir sobre a renda auferida e já disponível econômica ou juridicamente. Serão essas as rendas computadas na base de cálculo de referida exação.

Diante disso, compreende-se que o legislador ordinário definiu, junto ao ordenamento jurídico, o que seria renda e proventos de qualquer natureza e a partir de quando poderia incidir o imposto sobre a renda, delimitando, assim, seu campo semântico e temporal.[65]

### **A incidência de IRPJ sobre o perdão de dívidas**

Como dito, adota-se, no presente artigo, que o IRPJ tem como hipótese de incidência a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica de renda. Renda, aqui, expressando-se como lucro, ou seja, um acréscimo patrimonial identificado por meio da avaliação do patrimônio e das respectivas mutações ocorridas em um determinado intervalo de tempo.

A base de cálculo do IRPJ é o lucro real, presumido ou arbitrado.[66] Contudo, o único regime de apuração a ser analisado nesse artigo é o lucro real. A definição de lucro real está prescrita no Decreto-Lei 1.598/1977[67]. Trata-se do lucro líquido apurado em uma determinada periodicidade, devidamente ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação. Deste modo, a apuração do lucro real parte do lucro líquido. O lucro líquido, por sua vez, é determinado de acordo com as leis comerciais.

---

[64]SCHOUERI, Luís Eduardo. Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador. Limite de sua incidência. In: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; e COSTA, Sérgio de Freitas (coord.). Diálogos póstumos com Alcides Jorge Costa. São Paulo: IBDT, 2017, p. 236.

[65]MOSQUERA, Roberto Quiroga. Renda e proventos de qualquer natureza. São Paulo: Dialética, 1996, p. 37.

[66]CTN: art. 44. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

[67]Decreto-lei 1.598/1977. art. 6º. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

Em relação ao regime de reconhecimento de receitas, considerando a apuração do IRPJ pelo lucro real, deve-se observar o regime de competência[68] para a realização dos registros das mutações patrimoniais. De acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, esses registros devem ser realizados de forma simultânea ao reconhecimento do aumento de ativos ou da diminuição de passivos[69]. É o que ocorre nos casos de perdão dívida.

Com efeito, o perdão de dívidas consiste em uma redução no valor das obrigações contraídas. Para fim fiscal, esse tipo de redução implica uma redução de passivo e, portanto, constitui-se como receita da pessoa jurídica devedora.[70] Por ser considerado receita, deve integrar o lucro líquido para fim contábil e não há previsão legal de dedução para fim fiscal. Portanto, o perdão de dívidas produz acréscimo patrimonial tributável pelo IRPJ.[71]

Feitas essas considerações, parte-se para a análise do momento da incidência do IRPJ sobre o valor da dívida perdoada, inclusive no âmbito do processo de recuperação judicial.

### **O momento da incidência do IRPJ sobre o perdão de dívidas**

É pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial segundo o qual o IRPJ pode incidir a partir da realização do lucro, pois é a partir daí que se tem a disponibilidade da renda. Infere-se, então, que o momento de incidência do IRPJ pode ocorrer no mesmo instante do reconhecimento da receita advinda da redução de passivo e do conseqüente aumento do patrimônio líquido, conseqüências do perdão de dívidas.

---

[68]Lei 6.404/1976. art. 177. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

[69]Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) - Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - Conceptual Framework. Item 5.5. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

[70]Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) - Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade - Conceptual Framework. Item 5.5. Disponível em <[www.cpc.org.br](http://www.cpc.org.br)> Acesso em 22.07.2022.

[71]A pesquisa foi realizada junto ao site <[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)> e ao site <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> utilizando-se os parâmetros "perdão de dívidas"; "IRPJ"; "incidência". Resultado: i) RFB: Solução de Consulta COSIT 65/2019; Solução de Consulta DISIT/SRRF01 17/2010; Solução de Consulta DISIT/SRRF10 31/2012; Solução de Consulta DISIT/SRRF09 306/2007; Solução de Consulta DISIT/SRRF10 10.002/2013; Solução de Consulta COSIT 21/2013. Disponível em <[www.normas.receita.fazenda.gov.br](http://www.normas.receita.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022. ii) CARF: Acórdão 9101002-052; Acórdão 108-04.805; Acórdão 1301-00.923; Acórdão 3302-006.474; Acórdão 1101-001.115. Disponível em <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

Quanto ao regime de reconhecimento das receitas, a apuração do IRPJ segue o regime de competência, já que, como definido, essa análise reduziu-se somente ao lucro real. A legislação do IRPJ, por sua vez, dispõe que as apurações do lucro líquido e, por consequência, do lucro real, seguem as disposições da lei comercial, mais precisamente, da Lei 6.404/1976 que, em seu art. 177, determina que as mutações patrimoniais sejam registradas segundo o regime de competência.

Esse regime de competência prescreve que as pessoas jurídicas devem computar, na determinação do resultado do exercício: i) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização; e ii) os custos, as despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.[72]

Nesse sentido, considerando que o perdão de dívidas gera redução do passivo e, conseqüentemente, aumento de patrimônio, o reconhecimento dessa receita, segundo o regime de competência, deverá ocorrer no exato momento de diminuição desse passivo, já que, a partir desse momento, tem-se a renda realizada.

Sobre o momento da incidência do IRPJ nos casos de perdão de dívidas, a RFB[73] já se manifestou no sentido de que o perdão de dívidas impõe, para o devedor, acréscimo patrimonial, cujo fato imponível se concretiza no momento do ato do perdão.[74]

Nos julgados encontrados no CARF[75] sobre o tema, esse órgão segue o entendimento da RFB de que a receita advinda do perdão de dívidas deve ser reconhecida no momento de sua baixa.[76] Portanto, o momento da incidência de IRPJ nos casos de perdão de dívidas corresponde ao momento da baixa do passivo, observado o regime de competência e a disponibilidade econômica ou jurídica da renda.

---

[72]Lei 6.404/1976. art. 187. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

[73]A pesquisa foi realizada junto ao site <[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)> utilizando-se os parâmetros “perdão de dívidas”; “remissão de dívidas”; “momento”; “incidência”.

[74]RFB: Solução de Consulta SRRF/9ªRF/DISIT 306/2007; Solução de Consulta SRRF01/DISIT 17/2010 e SRRF06/DISIT 297/2000. Disponível em <[www.normas.receita.fazenda.gov.br](http://www.normas.receita.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

[75]A pesquisa foi realizada junto ao site <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> utilizando-se os parâmetros “perdão de dívidas”; “remissão de dívidas”; “momento”; “incidência”.

[76]CARF: Acórdão 3402-004.954; Acórdão 1401-001.113; Acórdão 1401-001.114; Acórdão 2201-001.836. Disponível em <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

Analisadas as hipóteses gerais acerca do momento da incidência do IRPJ em relação ao perdão de dívidas, importa, agora, realizar essa mesma análise quando o perdão de dívidas advém em um processo de recuperação judicial.

### **O momento da incidência do IRPJ sobre o perdão de dívidas decorrente da recuperação judicial**

Como visto, a aprovação do plano pelos credores e a concessão da recuperação judicial pelo juiz implicam a novação de todos os créditos anteriores ao pedido, a partir dessa decisão judicial. No PRJ constam, quanto ao tema das dívidas e obrigações vencidas e vincendas, as condições especiais, reduções de dívidas e prazos para pagamento, dentre outros temas.

O ponto a ser analisado no caso específico do perdão de dívidas no processo de recuperação judicial é o caráter da novação e, por consequência, do perdão de dívida que dela advém: se definitivo ou condicionado e seus respectivos efeitos sobre o momento da incidência do IRPJ.

Pois bem. Como ficou definido no capítulo 1, no caso da novação recuperacional, há uma condição e essa é de natureza resolutiva[77], que é justamente o eventual descumprimento do que ficou acertado no PRJ. Sendo resolutiva a condição, a novação recuperacional produzirá efeitos desde o momento da sua concessão[78].

O CTN, por sua vez, também tratou dos efeitos jurídicos das cláusulas condicionais aplicáveis aos fatos jurídicos tributários, nos seus arts. 116 e 117. Nos arts. 116, II e 117 II, estão os requisitos para definição do momento da ocorrência do fato jurídico tributário nos casos em que os negócios jurídicos estão sujeitos à condição resolutiva. Determina que se considera ocorrido o fato gerador e existentes seus efeitos, tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída. Nesse caso, sendo resolutiva a condição, os negócios jurídicos reputam-se perfeitos e acabados desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

---

[77]STJ: REsp 1892026/DF; REsp 1630932/SP; AIEEDAREsp 952727/RS; AIREsp 1667901/SC; REsp 1532943/MT; AGREsp 1374877/SP; AGREsp 1334284/MT; REsp 1326888/RS; REsp 1260301/DF; REsp 1333349/SP (julgado conforme procedimento previsto para Recursos Repetitivos - Tema Repetitivo 885). Disponível em <[www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br)> Acesso em 15.07.2022.

[78]Código Civil, art. 128. Disponível em <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)> Acesso em 15.07.2022.

Assim, com a aprovação do PRJ e conseqüente concessão da recuperação judicial nos termos da Lei 11.101/05, ocorre a novação dos débitos. Nesse momento, tem-se por constituída a situação jurídica da novação das obrigações e perdão de dívidas, nos termos do art. 116, II do CTN. E mais, salvo disposição em contrário, estando o negócio sujeito à condição resolutiva, considera-se ocorrido o fato jurídico tributário desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio, conforme art. 117, II, do CTN.

Mesmo que sujeita à condição resolutiva[79], consistente no descumprimento de quaisquer obrigações que se vencerem no prazo de até 2 anos depois da concessão da recuperação judicial, a novação das obrigações, na forma como aprovado no PRJ, produz efeitos desde o momento da sua aprovação, observado o regime de competência.

A despeito de não tratar especificamente sobre o momento da ocorrência do fato jurídico tributário de IRPJ nos casos em perdão de dívidas em recuperação judicial, a RFB[80] tem entendimento formalizado por meio de Solução de Consulta COSIT, que gera efeito vinculante ao próprio órgão, quanto ao momento de incidência desse tributo em negócios jurídicos submetidos a condição resolutiva. O entendimento é o de que a incidência se dá no momento da celebração do negócio, observado o regime de competência.[81]

No CARF, não foram encontrados acórdãos tratando especificamente sobre o momento da ocorrência do fato jurídico tributário de IRPJ nos casos em perdão de dívidas em recuperação judicial.[82] Todavia, encontrou-se decisão[83] determinando que o momento de incidência tributária em negócios jurídicos submetidos a condição

---

[79]STJ: REsp 1892026/DF; REsp 1630932/SP; AIEEDAREsp 952727/RS; AIREsp 1667901/SC; REsp 1532943/MT; AGREsp 1374877/SP; AGREsp 1334284/MT; REsp 1326888/RS; REsp 1260301/DF; REsp 1333349/SP (julgado conforme procedimento previsto para Recursos Repetitivos - Tema Repetitivo 885). Disponível em <www.stj.jus.br> Acesso em 15.07.2022.

[80]A pesquisa foi realizada junto ao site <www.receita.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "recuperação judicial"; "perdão de dívidas"; "IRPJ". O resultado para essa pesquisa foi negativo.

[81]A pesquisa foi realizada junto ao site <www.receita.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "condição resolutória"; "momento"; "incidência". Resultado: RFB: Solução de Consulta COSIT 398/2017; Solução de Consulta 110/2019; Solução de Consulta DISIT/SRRF10 196/2001. Disponível em <www.normas.receita.fazenda.gov.br> Acesso em 22.07.2022.

[82]A pesquisa foi realizada junto ao site <www.carf.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "recuperação judicial"; "perdão de dívidas"; "IRPJ". O resultado para essa pesquisa foi negativo.

[83]A pesquisa foi realizada junto ao site <www.carf.fazenda.gov.br> utilizando-se os parâmetros "condição resolutória"; "momento"; "incidência".

resolutória ocorre junto à celebração do negócio, observado o regime de competência.[84] E mais, tendo em vista que o negócio jurídico do qual decorreu o perdão de dívidas ocorreu no processo de recuperação judicial, considera-se concluído o negócio jurídico com a concessão judicial do plano de recuperação.[85]

Portanto, o momento de reconhecimento de receitas e ganhos patrimoniais advindos de perdão de dívidas coincidirá com o momento de celebração do negócio jurídico, o que ocorre com a concessão judicial do PRJ. Nesse momento, observado o regime de competência, incidirá o IRPJ.

## **Conclusão**

Acerca da incidência de IRPJ apurados pelo regime do lucro real, não se discute a sua incidência sobre a dívida perdoada. Isso porque o perdão de dívida é uma forma de redução no valor das obrigações. Para fim fiscal, essa redução implica a redução de passivo e, portanto, receita para a pessoa jurídica, devendo integrar positivamente o lucro líquido contábil. Assim, o valor correspondente ao perdão de dívida concedido constitui receita tributável e sobre ele incide IRPJ.

Contudo, o ponto objeto de análise nessa oportunidade é a caracterização do momento da incidência do IRPJ no âmbito da recuperação judicial. O entendimento tende a ser no sentido da incidência de tal imposto no momento da concessão, pelo juiz, da recuperação judicial e aprovado o plano de recuperação.

Dito isso, conclui-se que, em regra, o momento de incidência IRPJ coincidirá com o momento em que for concedida a recuperação judicial e aprovado o plano de recuperação, por decisão judicial. Enquanto negócio jurídico que é, enseja novação de débitos sob a cláusula resolutiva. Logo, é neste momento que se considera definitivamente constituído o fato jurídico tributário que autoriza a incidência do IRPJ.

---

[84]CARF: Acórdão 1301-006.006. Disponível em <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

[85]CARF: Acórdão 1302-003.230. Disponível em <[www.carf.fazenda.gov.br](http://www.carf.fazenda.gov.br)> Acesso em 22.07.2022.

## Referências bibliográficas

ANTUNES, Maria Thereza Pompa; GRECCO, Marta Cristina Pelucio; FORMIGONI, Henrique; MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro de. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. Revista de economia e relações internacionais. Faculdade de economia da Fundação Armando Alvares Penteado. Vol. 10, n. 20 (2012). São Paulo: FEC-FAAP.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

ATALIBA, Geraldo. Lei complementar em matéria tributária. Revista de Direito Tributário nº. 48, São Paulo: RT, 1989.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. São Paulo: Lejus, 2002.

BEVILÁQUA, Clóvis. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado, vol. 4. Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1944.

BRANDÃO, Ana Carolina Cunha; MAFRA, Tereza Cristina Monteiro. A novação na recuperação judicial. Revista Brasileira de Direito Empresarial, v.2, nº. 1, Florianópolis.

CALÇAS, Manoel de Queiroz Pereira. Novação recuperacional. Revista do Advogado, nº. 105, ano 2009.

CARVALHOSA, Modesto. Imposto de renda: conceituação no sistema tributário da carta constitucional. Revista de Direito Público, n. 1. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1967.

COELHO, Fábio Ulhôa. Curso de direito comercial. São Paulo: Saraiva, 2012.

DERZI, Misabel Abreu Machado. O princípio da preservação das empresas e o direito a economia de impostos. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (Org.). Grandes questões atuais de direito tributário. São Paulo: Dialética, 2006, v. 10.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Novo Aurélio Século XXI: o dicionário da língua portuguesa. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

LEMKE, Gisele. Imposto de renda - os conceitos de renda e disponibilidade econômica e jurídica. São Paulo: Dialética, 1998.

MARTINS, Eliseu; MARTINS, Vinícius, A.; MARTINS, Éric, A. Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do CPC. Vol. 1. N.º. 1, p. 7-30, set/2007.

MINATEL, José Antônio. Conteúdo do conceito de renda e regime jurídico para sua tributação. São Paulo: MP, 2005.

MONTEIRO, Washington de Barros; MALUF, Carlos Alberto Dabus (atual.). Curso de direito civil, vol. 4: direito das obrigações. São Paulo: Saraiva, 2012.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. Renda e proventos de qualquer natureza. São Paulo: Dialética, 1996.

PEDREIRA, José Luiz Bulhões. Imposto de Renda. Rio de Janeiro: Justec, 1979.

PEREIRA, Caio Mario da Silva; GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da. Instituições de direito civil - V. II. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PINTO, Alexandre Evaristo. A avaliação a valor justo e a disponibilidade econômica de renda. in Mosquera, Roberto Q. e Lopes, Alexsandro B. (coord.) Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos). Vol. 6. São Paulo: Dialética. 2015.

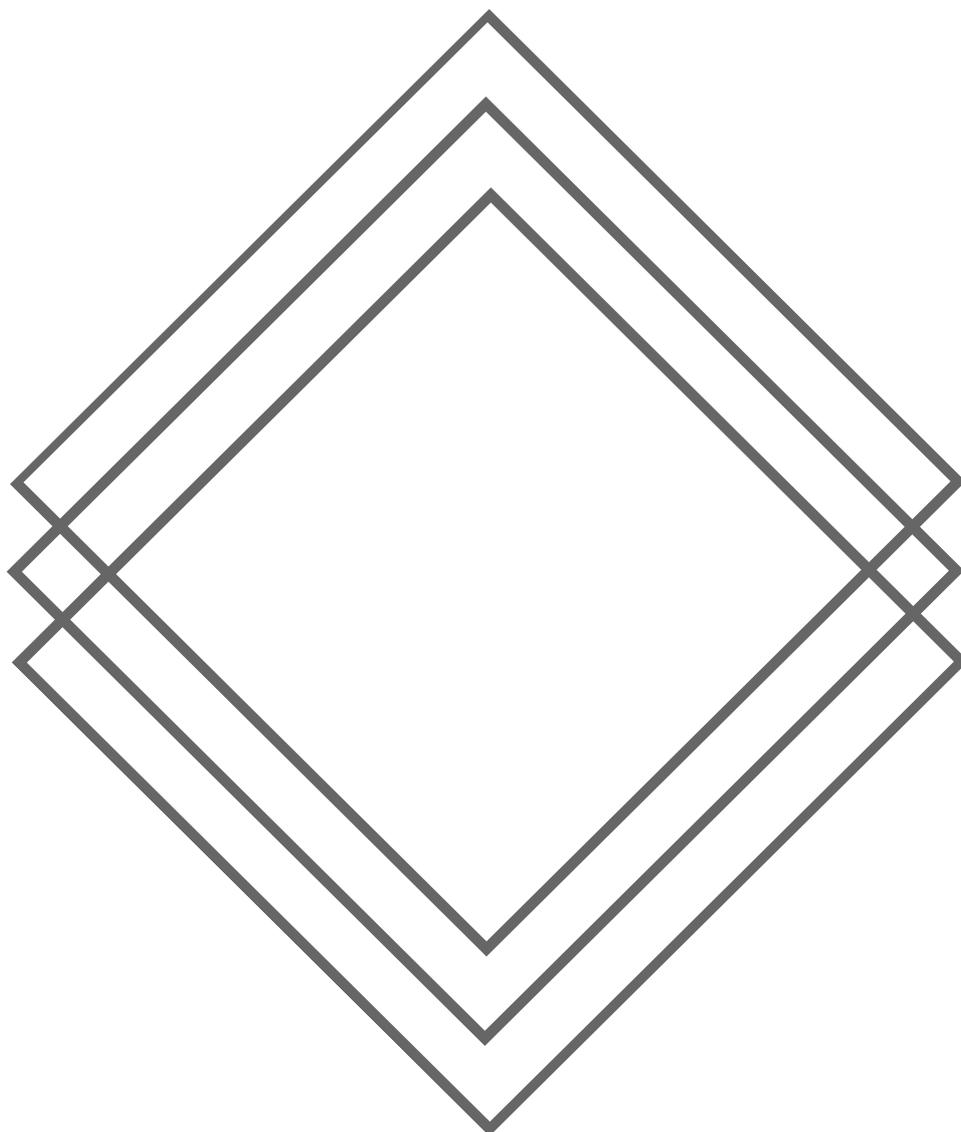
PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. Tratado de direito privado - Atualizado por Wilson Rodrigues Alves. Tomo XXV. São Paulo: Bookseller, 2003.

QUEIROZ, Luiz César Souza de. Imposto de renda: requisitos para uma tributação constitucional. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

SCHOUERI, Luís Eduardo. O Mito do Lucro Real na Passagem da Disponibilidade Jurídica para a Disponibilidade Econômica, in Mosquera, Roberto Quiroga. e Lopes, Alexandro B. (coord.). Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos). Vol. 1. São Paulo: Dialética. 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador. Limite de sua incidência. In: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; e COSTA, Sérgio de Freitas (coord.). Diálogos póstumos com Alcides Jorge Costa. São Paulo: IBDT, 2017.

SOUZA, Rubens Gomes de. Pareceres-1: imposto de renda. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.



I A T

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

# JURISPRUDÊNCIA COMENTADA

## Superior Tribunal de Justiça - STJ

### Pagamento parcial de ICMS deve ser analisado para definir o marco inicial do prazo decadencial

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) deu provimento ao Recurso Especial de contribuinte para novo julgamento de Embargos de Declaração pelo Tribunal de origem, haja vista a omissão pelo órgão julgador a quo sobre a alegação de ocorrência do pagamento parcial no período de apuração de Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) cobrado em sede de Execução Fiscal. Ratificando a jurisprudência da Primeira Seção, firmada no julgamento do Recurso Especial Repetitivo n. 973.733/SP, a Colenda Turma asseverou que o cálculo do prazo decadencial para a constituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação deve observância à regra do art. 173, I, do CTN, na hipótese em que não ocorre o pagamento pelo contribuinte ou responsável. Já na situação em que ocorre o pagamento, ainda que menor, deve observância à regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Isso porque, em se tratando de ICMS, a análise da ocorrência ou não do pagamento parcial do tributo pelo contribuinte deve considerar todo o período de apuração do tributo, consoante definido na legislação estadual (art. 24 da LC n. 87/1996). Não podem, assim, ser analisadas, de forma isolada, as operações comerciais sob fiscalização, porém informadas no período de apuração. Então, embora provocado à manifestação a respeito da ocorrência do pagamento parcial no período de apuração, o Tribunal de origem nada externou a respeito, em que pese a análise da respectiva situação seja relevante para definir o marco inicial do prazo decadencial.

(AgInt no REsp n. 2.011.832/TO, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 12/12/2022, DJe de 14/12/2022)

## **STJ determina a necessidade de lei estadual/distrital específica para atribuir a alienante responsabilidade solidária pelo pagamento de IPVA**

Em sessão realizada no dia 23 de novembro de 2022, o Superior Tribunal de Justiça julgou os Recursos Repetitivos de nº 1.881.788, 1.937.040 e 1.953.201, que determinaram a necessidade de lei estadual/distrital específica para atribuir a alienante responsabilidade solidária pelo pagamento de IPVA referente a veículo alienado, quando ausente comunicação da venda do bem ao órgão de trânsito competente.

Fixou-se, na ocasião, a seguinte tese: somente mediante lei estadual/distrital específica poderá ser atribuída ao alienante responsabilidade solidária pelo pagamento do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA do veículo alienado, na hipótese de ausência de comunicação da venda do bem ao órgão de trânsito competente.

O entendimento corrobora interpretação anterior do STF sobre o art. 124, II do CTN, que autoriza os Estados e o Distrito Federal a editarem lei específica para disciplinar, no âmbito de suas competências, a sujeição passiva do IPVA, podendo, por meio de legislação local, cominar à terceira pessoa a solidariedade pelo pagamento do imposto.

Segundo a Relatora Ministra Regina Helena Costa, tal interpretação é reverente ao princípio federativo, que, em sua formulação fiscal, revela-se autêntico sobre princípio regulador da repartição de competências tributárias e, por isso mesmo, elemento informador primário na solução de conflitos nas relações entre a União e os demais entes federados.

## **Estabelecimento de sociedade empresária tem direito à expedição de CND individual**

Reforçando a sua jurisprudência já consolidada, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que cada estabelecimento da sociedade empresária tem direito à expedição de certidão negativa de débito, ou positiva com efeito de negativa, de forma individualizada. E possuem tal direito mesmo na hipótese de existirem pendências tributárias em nome de outros estabelecimentos do mesmo grupo econômico. Isso porque possuem CNPJ individual, o que revela autonomia jurídico-administrativa, decorrente do princípio da autonomia de cada estabelecimento da empresa, consagrado no art. 127, I, do CTN.

(AgInt no AREsp n. 1.968.247/SP, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 7/12/2022, DJe de 14/12/2022)

## **STJ afirma ser devida a isenção de imposto de renda à pessoas portadoras de cegueira, ainda que monocular**

No julgamento do AREsp n. 1.814.007/ES, de relatoria do Ministro Sérgio Kukina, a Primeira Turma do STJ assentou o direito de pessoas com visão monocular terem isenção no imposto de renda. O acórdão, publicado no dia 15.12.2022, foi incluído na lista elaborada pela Secretaria de Jurisprudência do STJ composta apenas de casos notórios relacionados ao tema da acessibilidade de pessoas com deficiência.

No caso concreto, avaliou-se, entre outros temas, a possibilidade de concessão de isenção no imposto de renda a um militar integrante da reserva que adquiriu cegueira monocular quando ainda à serviço ativo nas Forças Armadas. Com base na jurisprudência da Corte, segundo a qual o inciso V do art. 108 da Lei 6.880/80 estabelece a cegueira como causa de incapacidade definitiva, sem fazer distinção se ela atinge um ou os dois olhos, deve ser concedida a isenção àqueles portadores de cegueira, seja ela monocular ou binocular.

## Supremo Tribunal Federal - STF

Em 06.12.2022, foram publicados os acórdãos dos julgamentos das ADIs n. 7.130, 7.112 e 7.128. Nesses julgados, o Supremo Tribunal Federal (STF) invalidou normas dos estados de São Paulo, da Bahia e de Alagoas que fixavam a alíquota do ICMS sobre energia elétrica e telecomunicações em patamar superior ao das operações em geral.

Na oportunidade, o Ministro André Mendonça citou o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 714.139, com repercussão geral (Tema 745), em que o STF fixou a tese de que, em razão da essencialidade, as alíquotas de ICMS incidentes sobre esses serviços não podem ser maiores do que a fixada para as operações em geral.

O relator ADI n. 7130, Ministro Luiz Fux, destacou que a utilização da técnica da seletividade do ICMS pelo legislador estadual, sem levar em conta que os bens e os serviços taxados são essenciais, como no caso, resulta na inconstitucionalidade da norma. Ele lembrou que, em ações idênticas, o STF reafirmou esse entendimento.

Além disso, aplicou-se a modulação de efeitos aplicado no julgamento do Tema 745, de modo que as decisões terão eficácia a partir do exercício financeiro de 2024. O colegiado levou em consideração a segurança jurídica e o interesse social envolvido na questão, em razão das repercussões aos contribuintes e à Fazenda Pública dos três estados, que, além da queda na arrecadação, poderão ser compelidos a devolver os valores pagos a mais.

(Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 7.130, Supremo Tribunal Federal, Rel. Min. Luiz Fux, Julgado em 22.11.2022 e publicado em 06.02.2022; Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 7.112, Supremo Tribunal Federal, Rel. Min. André Mendonça, Julgado em 22.11.2022 e publicado em 06.02.2022; Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 7.128, Supremo Tribunal Federal, Rel. Min. André Mendonça, Julgado em 22.11.2022 e publicado em 06.02.2022)

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

### **Demonstração financeira consolidada da controladora no Brasil é suficiente para auferir os lucros das controladas, decide CARF**

Em decisão recente do CARF, os conselheiros decidiram pela exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores indicativos do arbitramento, pela RFB, do lucro de controladas no exterior. Essa decisão ocorreu pelo fato de que o Fisco havia arbitrado o lucro das controladas da controladora brasileira situadas em paraísos fiscais. Esse arbitramento, para o Fisco, foi necessário, já que a controladora brasileira não apresentou as demonstrações financeiras e nem as declarações fiscais de suas controladas. Porém, prevaleceu o entendimento, por desempate pró-contribuinte, de que a demonstração financeira consolidada da controladora brasileira já basta para auferir os lucros das controladas, sendo desnecessárias as apresentações das demonstrações financeiras e declarações fiscais dessas controladas no exterior.

(Processo 12448.737350/2012-05)

## **Não deve incidir multa isolada pelo não pagamento de estimativas mensais de IRPJ sobre valores parcelados**

O CARF cancelou uma autuação que cobrava multas isoladas pelo não pagamento de estimativas mensais de IRPJ sobre valores que foram incluídos em parcelamento junto a RFB. Como o pagamento de juros e multa de mora já são considerados como penalidade, já que recolhidos foram do prazo legal, decidiu-se que o pagamento das estimativas por meio de parcelamento afasta, por si, a hipótese de multa isolada.

(Processo 10580.725797/2017-88)

## **Importâncias pagas ou creditadas que caracterizam condições de favorecimento são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ**

A CSRF do CARF, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Especial para determinar que é indedutível, da apuração do lucro real do IRPJ, as importâncias pagas ou creditadas que caracterizam condições de favorecimento. Assim, desde que comprovada a realização de negócios em condições de favorecimento entre contribuinte e pessoa jurídica em que sua controladora tenha interesse direto ou indireto, resta caracterizada a presunção de distribuição disfarçada de lucros (DDL) e, portanto, proibida a sua dedutibilidade do lucro real.

(Processo 11634.720671/2016-26)

## ***Receita Federal do Brasil - RFB***

### **RFB analisa tributação de Cédula de Produto Rural convertida em obrigação de dar coisa certa**

A Receita Federal publicou a Solução de Consulta n. 1/2023 para declarar que não incide o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física sobre valor pecuniário recebido por contribuinte, incluindo juros e atualização monetária, em virtude de decisão judicial, que rescindiu uma Cédula de Produto Rural após inadimplência do devedor.

No caso analisado, a Consulente, na condição de credor, detinha o direito a oito mil arrobas de boi gordo, mas, devido à inadimplência do devedor em relação à Cédula de Produto Rural com Garantia Hipotecária, a Consulente ajuizou execução judicial de obrigação para entrega de coisa incerta, que foi posteriormente convertida em execução por quantia certa.

Para a autoridade fazendária, o valor recebido pelo Consulente teria caráter indenizatório, de modo que não caberia a incidência do IRPF sobre ele, por decorrer de fatos que não ensejam acréscimo patrimonial ou rendas decorrentes de produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

Ademais, destacou que estão dispensados de retenção na fonte e de tributação na Declaração de Ajuste Anual (DAA), os valores recebidos a título de atualização monetária e de juros de mora decorrentes do pagamento de verbas que não acarretem acréscimo patrimonial ou que são isentas ou não tributadas.

## RFB analisa tributação de dação em pagamento

Foi publicada Solução de Consulta nº 57/2022, em que a Receita Federal concluiu que o valor correspondente à obrigação extinta, através da dação em pagamento em bens que integram o objeto principal das atividades da pessoa jurídica, compõe a sua receita bruta e o seu faturamento para fins de apuração do IRPJ, da CSLL, da Contribuição ao PIS e da COFINS.

Na situação objeto da consulta, o contribuinte atua no ramo de incorporação de empreendimentos imobiliários e adquiriu um terreno no qual realizará um loteamento para posterior venda. Para isso, contratou uma empresa para execução do projeto de estruturação, demarcação e parte de engenharia e que o pagamento pelos serviços prestados se daria pela via da dação em pagamento, mediante a transferência de determinados lotes do loteamento ao prestador do serviço.

De acordo com a Autoridade Fazendária, o valor da obrigação extinta deve ser considerado receita bruta para fins do disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, uma vez que a redução das dívidas da entidade é fato apto a caracterizar ingresso de receita e a atividade principal da qual essa receita deriva é objeto principal da pessoa jurídica.



INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

Av. Angelica, 2466 19° andar  
Higienópolis, São Paulo/SP

Tel: +55 (11) 3660-8200

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

