

# REVISTA DIGITAL-IAT

**JANEIRO- 2022**

A revista mensal do  
Instituto de Aplicação do Tributo

# vol. 03

IAT

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

# I Congresso Internacional de Direito Tributário do IAT



O [I Congresso Internacional de Direito Tributário do IAT - Novos Horizontes da Tributação](#) reunirá profissionais que atuam com o Direito Tributário em todo o país e no exterior, com o objetivo de trocar experiências e promover o debate entre participantes da iniciativa privada e do poder público, incluindo os mais destacados profissionais que pensam e fazem o Direito Tributário de hoje e de amanhã.

Esse é um congresso diferente dos demais. Teremos uma completa programação técnico-científica, com os principais nomes do Direito Tributário brasileiro enfrentando os temas mais palpitantes em:

- palestras;
- mesas de debate; e
- cursos de curta duração.

Tudo isso acontecerá num teatro de arquitetura contemporânea, numa das regiões mais bonitas do Brasil. Justamente por isso, teremos, também, uma variada programação cultural.

**Observação:** o congresso cumprirá rigorosamente a regulamentação vigente à época e será realizado presencialmente se houver condições sanitárias adequadas e reconhecidas pelas autoridades competentes. Caso tais condições não se verifiquem com certa antecedência, toda a programação será em meio virtual.

# 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.

## Conselho Editorial

Andressa Lima Penteado  
Eduardo Monteiro Cardoso  
Gabriel Santiago  
Giovanni Pierroti de Andrade  
Fabricio Costa Resende  
Leonardo Lucci  
Letícia Tourinho Dantas  
Lucia Paoliello Guimarães  
Matheus Bueno Di Sarno  
Tácio Lacerda Gama  
Tiago Carneiro da Silva

## Editor

Tácio Lacerda Gama

## Coordenação editorial

Leila Loturco Giannasi

## Expediente

Instituto de Aplicação do Tributo (IAT)  
Rua Capivari, 179, Pacaembu  
São Paulo/SP  
Tel: +55 (11) 3660-8200  
[contato@institutoiat.org](mailto:contato@institutoiat.org)

Janeiro de 2022

# Sumário

01.

NOTÍCIAS

02.

RETROSPECTIVA

03.

ARTIGO

04.

JURISPRUDÊNCIA COMENTADA

05.

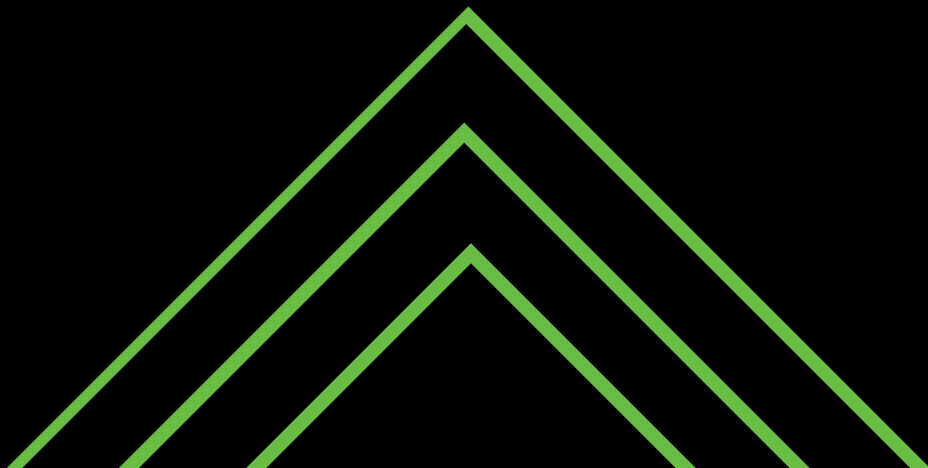
EVENTOS



IAT



# NOTÍCIAS



## **STJ: insumo aplicado em produtos não tributados gera crédito de IPI**

A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que o contribuinte tem direito ao credimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na compra de insumos tributados e, posteriormente, aplicados na industrialização de produtos não tributados. Já havia, na Corte, o entendimento de que a lei permite o credimento de IPI quando esses insumos são aplicados na fabricação de produtos isentos ou tributados à alíquota zero. Esse posicionamento, contudo, não era unânime, uma vez que, em outros julgados, o mesmo Tribunal da Cidadania entendera pela impossibilidade do credimento nesta hipótese. Por isso, a decisão, tomada por quatro votos a três, pacificou a divergência existente entre as Turmas do STJ sobre a utilização desses insumos na industrialização de produtos “não tributados”. Importante mencionar que, segundo o voto vencedor, a lei que trata sobre o tema (artigo 11 da Lei 9.779/99) não exclui a possibilidade de concessão do benefício fiscal no caso de produto não tributado, o que indica que não pode se restringir às hipóteses de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, sendo, assim, lícito o credimento.

## **Ainda pendentes de julgamento pelo STF os efeitos de decisão sobre ICMS em estabelecimentos do mesmo dono**

O Ministro Dias Toffoli, relator dos Embargos de Declaração opostos no Recurso Extraordinário n. 714139, atendeu ao pedido formulado pelos Estados Membros, alterando para 2024 a data de início dos efeitos da decisão que reconheceu a inconstitucionalidade de lei estadual que estabelece a alíquota de ICMS incidente sobre os serviços de energia e telecomunicações superior àquela prevista para operações em geral. Esse voto foi acompanhado pela maioria dos ministros do Supremo Tribunal Federal. Consequentemente, o STF, por maioria, modulou os efeitos do acórdão, estipulando que deve produzir efeitos a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvando as ações ajuizadas até a data do início do julgamento do mérito (5/2/21).

## **STF definirá limites da coisa julgada em matéria tributária**

Em julgamento agendado para 11.05.2022, o Supremo Tribunal Federal (STF) definirá os limites da coisa julgada em matéria tributária. Os magistrados vão decidir se um contribuinte que obteve uma decisão favorável nos tribunais para não pagar um tributo perde automaticamente o seu direito diante de uma nova decisão do STF que considere a cobrança constitucional. O caso concreto diz respeito à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e envolve grandes empresas que obtiveram na Justiça o direito de não recolher esse tributo. A decisão pode refletir em casos como o do terço de férias e causar impacto bilionário para empresas.

## **STF decidiu que o imposto incidente sobre licenciamento de software personalizado é o ISS**

Em decisão unânime, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu que é constitucional a incidência de ISS sobre contratos de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador (software) desenvolvidos de forma personalizada. O Tribunal, em sessão virtual, desproveu o recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida. Além disso, o Plenário decidiu atribuir eficácia à decisão a partir de 03.03.2021, de modo que ficam ressalvadas as ações judiciais em curso em 02.03.2021 e as hipóteses de comprovada bitributação relativas a fatos geradores ocorridos até essa data, casos em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS. Foi fixada a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional a incidência do ISS no licenciamento ou na cessão de direito de uso de programas de computação desenvolvidos para clientes de forma personalizada, nos termos do subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03”.

## **Lei do Estado de São Paulo para parcelamento do IPVA está em vigor**

Em 2021, foi publicada, no Estado de São Paulo, lei que autoriza o parcelamento do IPVA em até cinco vezes. A Lei ainda permite a isenção do pagamento do IPVA para deficientes e autistas, de grau moderado, grave ou gravíssimo. Anteriormente, eram apenas isentas do pagamento aquelas pessoas com deficiência e autismo de grau severo ou profundo. Por fim, a lei sancionada também reduziu a alíquota do IPVA de 4% para 1% para veículos destinados à locação registrados no Estado de São Paulo e que pertençam a locadoras de automóveis.

## **Entrou em vigor, em 2021, novo marco da imunidade tributária de filantrópicas**

Foi publicada, em 2021, Lei Complementar que institui novo marco regulatório para que entidades beneficentes tenham o direito à imunidade tributária relativa às contribuições para a Seguridade Social. O novo marco da imunidade tributária estipula condições que devem ser seguidas pelas filantrópicas, a fim de obter a certificação e usufruir da imunidade tributária. Dentre outros serviços, aqueles que sejam prestados de forma gratuita nas áreas de saúde, assistência social ou educação poderão dar direito à certificação. A certificação terá validade de 3 anos e, após o prazo da data final, os requerimentos de renovação serão considerados apenas para a concessão de uma nova certificação. Caso seja constatado, pela Receita Federal do Brasil, o descumprimento de qualquer requisito que culmine na perda da imunidade, será emitido Auto de Infração, mas ficará suspensa a exigência do crédito tributário até a decisão definitiva no processo administrativo. Ainda acerca da certificação, a lei determina que a imunidade não poderá ser transferida na hipótese da prestação para terceiros do setor privado ou público. Por fim, os dirigentes só responderão se comprovada fraude, dolo ou simulação.

## **Projeto de Lei que prevê parcelamento de dívidas de micro e pequenas empresas vai à sanção**

O Projeto de Lei que cria um novo programa de parcelamento de dívidas de micros e pequenas empresas participantes do Simples Nacional, inclusive os microempreendedores individuais e as empresas em recuperação judicial, foi enviado à sanção presidencial. O parcelamento, chamado de Programa de Reescalonamento do Pagamento de Débitos no Âmbito do Simples Nacional, dirige-se às empresas endividadadas, que poderão aderir a ele até o último dia útil do mês seguinte ao de publicação da futura lei, devendo pagar a primeira parcela nesta data para ter o pedido deferido. Evidencia-se que o contribuinte terá descontos sobre juros, multas e encargos proporcionalmente à queda de faturamento no período de março a dezembro de 2020, em comparação com o período de março a dezembro de 2019. Por fim, o texto destaca que poderão ser parceladas quaisquer dívidas no âmbito do Simples Nacional, desde que o vencimento tenha ocorrido até a competência do mês imediatamente anterior à entrada em vigor da futura lei.

## **Reaberto prazo para ingresso no Programa de Retomada Fiscal da PGFN**

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reabriu, por meio de portaria publicada em 27.12.2021, os prazos para ingresso no Programa de Retomada Fiscal, em razão dos efeitos da COVID-19. Dessa forma, será possível a negociação de débitos inscritos em dívida ativa da União e do FGTS até 31.01.2022, sendo que o envio de débitos para inscrição em dívida ativa da União deverá ocorrer dentro de 90 dias da data em que se tornarem exigíveis. Além disso, a Portaria prevê que os contribuintes com acordos de transação em vigor poderão requerer, até às 19h do dia 25.2.2022, a repactuação da respectiva modalidade para inclusão de outros débitos inscritos em dívida ativa da União e do FGTS.

No mesmo prazo, os contribuintes também poderão aderir estas modalidades de transação: a transação extraordinária na cobrança da dívida ativa da União, em função dos efeitos da pandemia causada pela COVID-19; a transação excepcional de débitos do Simples Nacional; a transação excepcional de débitos originários de operações de crédito rural e de dívidas contraídas no âmbito do Fundo de Terras e da Reforma Agrária e do Acordo de Empréstimo 4.147-BR, inscritos em dívida ativa da União; a transação na cobrança da dívida ativa da União referente ao Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse); e a transação tributária na dívida ativa de pequeno valor, observando o teto de 60 salários-mínimos.

## **Projeto que regulamenta cobrança de ICMS em operação interestadual vai à sanção**

Após ser aprovado pelo Senado, foi à sanção presidencial o projeto de Lei Complementar que regulamenta a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre vendas de produtos e prestação de serviços a consumidor final localizado em outro estado. A proposta, alterando a Lei Kandir (Lei Complementar 87/1996), prevê a incidência do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual sobre as operações e prestações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto (Diferencial de Alíquotas – Difal). O objetivo é evitar que o tema fique sem regulamentação a partir de 2022, em razão de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em fevereiro deste ano, que considerou inconstitucionais as cláusulas do Convênio 93/15, do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), que regulamentavam o pagamento do ICMS nas operações interestaduais de bens e serviços. Na ocasião, o Plenário da Corte entendeu que é necessária lei complementar para disciplinar, em âmbito nacional, a cobrança do diferencial de alíquota do ICMS exigida pelos Estados. Diante disso, o Projeto de Lei estabelece detalhes necessários à cobrança e ao pagamento do tributo, como o contribuinte responsável pelo recolhimento, o fato gerador e a base de cálculo do ICMS.

## **Portaria conjunta da PGFN e da RFB prevê valores mínimos de parcelamentos de débitos tributários**

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal publicaram Portaria Conjunta estabelecendo os valores mínimos dos parcelamentos de débitos com a Fazenda Nacional. Ainda, foi prorrogado o prazo para efetuar os pedidos de parcelamento até 1º de agosto de 2022. Até essa data, serão de R\$ 100,00 o valor mínimo para dívidas de pessoa física, inclusive relacionadas a obras de construção civil; R\$ 500,00 para dívidas de pessoas jurídicas; e R\$ 10,00 no parcelamento para empresas em recuperação judicial. Após o prazo estabelecido pela nova Portaria, haverá reajuste nos valores mínimos das parcelas, de modo que o valor mínimo passará a ser de R\$ 200,00 para dívidas de pessoas físicas e de R\$ 500,00 para dívidas de pessoas jurídicas, inclusive para empresas em recuperação judicial, e dívidas relativas às obras de construção civil, sejam de responsabilidade de pessoas física ou jurídica.

## **MP reduz alíquota do IRRF para operações de arrendamento de aeronaves**

O Governo Federal editou Medida Provisória (MP) que reduz as alíquotas do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) nas operações de arrendamento (leasing) de aeronaves e motores. A MP em questão é voltada para as empresas do setor de transporte aéreo regular de passageiros ou de cargas e está em vigência desde 1º de janeiro de 2022. A alíquota de 15% IRRF, praticada sobre leasing de aeronaves, foi reduzida a zero para os próximos dois anos. Além disso, a MP prevê que a redução da alíquota terá a duração máxima de cinco anos. E, a partir de 2024, as alíquotas terão um acréscimo gradual de 1% a cada ano. Por fim, importante mencionar que a MP terá 60 dias como prazo de vigência, sendo possível ser prorrogado uma vez por igual período e, caso antes do prazo final não haja votação do texto na Câmara dos Deputados e no Senado para conversão em lei, a medida perderá a validade.

## **RFB atualiza regulamentação do procedimento de consultas no órgão.**

A RFB publicou duas normas (Instrução Normativa RFB N° 2057/2021 e Instrução Normativa RFB N° 2058/2021) para atualizar a regulamentação dos procedimentos de consultas no âmbito do órgão, uma específica sobre classificação fiscal de mercadorias; e outra sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira e classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio. Com os novos regramentos, revogou-se os diplomas normativos que disciplinavam a matéria, no âmbito da RFB, a Instrução Normativa n. 1464/2014 e a Instrução Normativa n. 1396/2013.

## **A RFB aprova sistema de compartilhamento de dados de contribuintes com terceiros.**

A RFB publicou Portaria n. 81/2021 em que aprova o sistema Compartilha Receita Federal, que será utilizado pelo órgão para fornecer a terceiros dados dos contribuintes brasileiros, com a autorização destes. O sistema atenderá pessoas físicas e jurídicas que autorizem a RFB a fornecer, de forma criptografada, qualquer dado que esteja de posse da Receita Federal com terceiros indicados na autorização dada pelo contribuinte. De acordo com a Portaria, a RFB não se responsabiliza pelo tratamento a ser dado por terceiros aos dados por ela compartilhados mediante interface que será disponibilizada pelo Serviço de Processamento de Dados (SEPRO) para essa finalidade e cujo uso será remunerado pelo terceiro que recepcionar os dados.

## **RFB regulamenta cadastro das obras de construção civil.**

Foi publicada a Instrução Normativa n. 2061/2021, da Receita Federal, que dispõe sobre o Cadastro Nacional de Obras, banco de dados que armazena informações cadastrais de obras de construção civil e de seus responsáveis.

Por intermédio do referido cadastro, os contribuintes poderão cumprir as obrigações tributárias (entregar declarações e realizar pagamentos) ao longo do desenvolvimento das obras de construção civil. Ao final da obra, poderão obter, por meio do Cadastro, a certidão de regularidade fiscal, documento necessário para averbar a construção no registro de imóveis.

Além disso, a Instrução Normativa estabelece que se considera obra de construção civil a construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

A par disso, a norma dispensa o cadastro do proprietário do imóvel ou o dono da obra, pessoa física, que não possua outro imóvel e a construção seja residencial e unifamiliar, desde que tenha área total não superior a 70m<sup>2</sup>, seja destinada a uso próprio, seja do tipo econômico ou popular e seja executada sem mão de obra remunerada. Está dispensada, ainda, a reforma de pequeno valor, considerada a de responsabilidade de pessoa jurídica que tenha escrituração contábil regular, em que não há alteração de área construída e cujo custo estimado total, incluídos material e mão de obra, não ultrapasse o valor de 20 vezes o limite máximo do salário de contribuição vigente na data de início da obra.

## **RFB publica nova norma para disciplinar restituição, compensação, ressarcimento e reembolso**

A RFB publicou a Instrução Normativa n. 2055/2021 para atualizar e consolidar as normas relativas aos procedimentos de restituição, compensação, ressarcimento e reembolso em relação aos tributos por ela administrados.

Ao revogar a Instrução Normativa n. 1.717/2017, que disciplinava a matéria até então, o novo diploma normativo apresenta, em geral, regras que já constavam no regramento anterior, mas traz novidades pontuais e relevantes. É o caso, por exemplo, da adequação à jurisprudência dos Tribunais Superiores, para reconhecer a aplicação da SELIC, quando ultrapassado o prazo de 01 (um) ano para a análise do pedido administrativo de ressarcimento e compensação, seguindo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça. Outro ponto de adequação à jurisprudência está na exclusão da possibilidade de compensar de ofício débitos já inseridos em parcelamentos pelos contribuintes.

A nova norma também traz disposições específicas referentes aos procedimentos a serem adotados pelos contribuintes para requererem restituição do IRRF incidente sobre rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País a pessoa física ou jurídica beneficiária residente ou domiciliada no exterior. Nessa hipótese, esclarecer a RFB, o pedido de restituição poderá ser formalizado pela beneficiária ou pela fonte pagadora. Na primeira hipótese, a residente ou domiciliada no exterior, precisa ter aderido ao Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) estar de posse do CNPJ ou CPF, ou receber a restituição pelo seu procurador legal. Na segunda hipótese, a restituição será possível caso a fonte pagadora assumo o ônus da retenção e comprove esse encargo à RFB.

## RFB atualiza regulamentação da CPRB

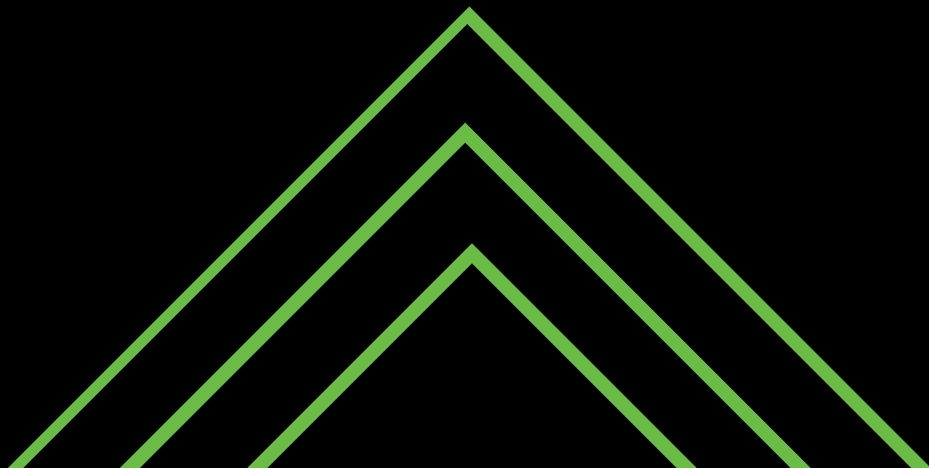
A RFB atualizou a regulamentação da fiscalização e cobrança da CPRB, com a publicação Instrução Normativa RFB n. 2053/2021, que substituiu a Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013, cujas normas disciplinavam a matéria no âmbito da RFB. Importante lembrar que esta instrução normativa, hoje substituída, sofreu diversas alterações ao longo dos anos de vigência.

O novo regramento consolida as normas que dispõem sobre as atividades passíveis de submeter-se à desoneração da folha de pagamentos, além da forma de apuração da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, das formas de declaração, recolhimento e de retenção do tributo, dentre outras.

## RFB regulamenta devolução de mercadoria importada com defeito

A RFB publicou a Instrução Normativa n. 2050/2021, que estabelece os termos, os prazos e as condições relativos aos procedimentos aduaneiros para reposição de mercadoria importada que tenha apresentado defeito técnico. O novo regramento é baseado no Decreto-Lei n. 37/1966, que prevê hipótese de isenção do Imposto de Importação em relação às mercadorias que são importadas para posteriormente à importação de outra mercadoria devolvida a fornecedor no exterior para realização de reparos ou substituição. A matéria, que foi disciplinada por muitos anos na Portaria MF 150/1982, passou a ser regulamentada pela Portaria ME 7.058/2021, que foi elaborada com o objetivo de atualizar o regramento anterior, mas o fez com lacunas a respeito da necessidade de devolução da mercadoria anterior e o prazo para adotar tais providências. Com a publicação da Instrução Normativa n. 2050/2021, são supridas as dúvidas suscitadas a partir da referida Portaria, para afirmar a necessidade de devolução da mercadoria importada com defeito, em até 12 meses desde o desembaraço aduaneiro, e definir o procedimento a ser adotado nesse sentido.

# RETROSPECTIVA



# SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF

*por Gabriel Santiago*

## **RE 1.187.264/SP - 02/2021**

Relator: Marco Aurélio

Relator Divergente: Alexandre de Moraes

Julgamento: 24/02/2021

Publicação: 01/03/2021

O Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pode ser incluído na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB.

---

## **RE 851.108-SP (Recurso Extraordinário em Repercussão Geral)**

Relator: Dias Toffoli

Julgamento: 27/02/2021

Publicação: 05/03/2021

Os estados e o Distrito Federal não podem instituir o ITCMD sem regulamentação por Lei Complementar quando a) o doador ou o de cujus tiver domicílio ou residência no exterior;  
b) o de cujus tiver bens no exterior ou seu inventário for processado no exterior.

---

## **ADI 5.469-DF/RE 1.287.019-DF (Repercussão Geral)**

Relator: Dias Toffoli

Julgamento: 24/02/2021

Publicação: 05/03/2021

Os Estados e o Distrito Federal só podem cobrar diferencial de alíquota de ICMS (Difal) se existir Lei Complementar reguladora.

---

**ADI 5.659-MG/ADI 1.945-MT**

Julgamento: 24/02/2021

Publicação: 05/03/2021

Nas operações de fornecimento de programas de computador por meio de licenciamento ou cessão do direito de uso, incide o ISS (não incide ICMS). Incluem-se nessas operações: os softwares padronizados; aqueles produzidos por encomenda; obtidos por meio de download; e obtidos por acesso em nuvem.

---

**RE 598.677-RS**

Relator: Dias Toffoli

Julgamento: 26/03/2021

Publicação: 09/04/2021

É necessária lei (não pode ser por decreto do executivo) para que o pagamento do ICMS seja feito antes da ocorrência do fato gerador, quando não houver substituição tributária. A substituição tributária progressiva do ICMS deve estar prevista em lei complementar federal.

---

**ADC 49-RN**

Relator: Edson Fachin

Julgamento: 16/04/2021

Publicação: 26/04/2021

Em relação à Lei Kandir (lei do ICMS), são inconstitucionais: o artigo 11, §3º, II; o trecho "ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular" do artigo 12, I; e o artigo 13, §4º. Isso porque o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados na mesma unidade federativa ou em estados diferentes.

---

**ED no RE 574.706-PR**

Relatora: Cármen Lúcia

Julgamento: 13/05/2021

Publicação: 24/05/2021

A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins vale a partir de 15.3.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até essa data.

---

**RE 970.821-RS**

Relator: Edson Fachin

Julgamento: 11/05/2021

Publicação: 24/05/2021

O Estado de destino do produto ou serviço pode cobrar diferencial de alíquota de ICMS das empresas pertencentes ao Simples Nacional, independentemente de serem consumidoras finais ou da possibilidade de compensação dos créditos.

---

**RE 1.224.696-SP**

Relator: Marco Aurélio

Julgamento: 07/06/2021

Publicação: 11/06/2021

É constitucional a cobrança de Imposto de Renda sobre resultados financeiros nos casos das operações de hedge (proteção de preços) feitas por meio de contratos de swap.

---

**RE 1.285.845-RS**

Relator: Marco Aurélio

Julgamento: 18/06/2021

Publicação: 25/06/2021

É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza -ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB.

---

**ADI 6.284-GO**

Relator: Roberto Barroso

Julgamento: 14/09/2021

Publicação: 24/09/2021

É inconstitucional lei estadual que trate sobre a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diferente do CTN.

---

**RE 1.063.187-SC**

Relator: Dias Toffoli

Julgamento: 24/09/2021

Publicação: 16/12/2021

É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores referentes à taxa Selic recebidos em repetição de indébito tributário.

---

**RE 677.725-RS**

Relator: Luiz Fux

Julgamento: 10/11/2021

Publicação: 16/12/2021

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP), regulamentado pelo Decreto 3.048/99, não viola o princípio da legalidade tributária.

---

**ADI 4.397-DF**

Relator: Dias Toffoli

Julgamento: 10/11/2021

É constitucional a delegação prevista art. 10 da Lei 10.666/2003 para que regulamento do Executivo fixe a alíquota individual da contribuição ao SAT.

---

**RE 605.506-RS**

Relatora: Rosa Weber

Julgamento: 10/11/2021

Publicação: 18/11/2021

É constitucional a inclusão do IPI na base de cálculo presumida do PIS e da Cofins devidas pelos comerciantes varejistas de veículos.

---

# **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - STJ**

*por Gabriel Santiago*

## **PRIMEIRA SEÇÃO**

### **EDv nos EAREsp 1.109.354-SP**

Relator: Gurgel de Faria

Julgamento: 14/04/2021

Publicação: 19/04/2021

Em regra, não é possível o creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS quando a tributação se dá pelo regime monofásico, exceto quando previsto em lei.

---

## **PRIMEIRA TURMA**

### **AREsp 1.273.046-RJ**

Relator: Gurgel de Faria

Julgamento: 08/06/2021

Publicação: 14/06/2021

A empresa matriz pode pedir a restituição ou compensação de tributos pagos por suas filiais.

---

## **PRIMEIRA TURMA**

### **REsp 1.945.068-RS**

Relator: Manoel Erhardt

Julgamento: 05/10/2021

Publicação: 11/10/2021

Os valores recolhidos a título de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB integram a base de cálculo do PIS e da COFINS.

---

**PRIMEIRA TURMA****REsp 1.445.843-RS**

Relator: Gurgel de Faria

Julgamento: 05/10/2021

Publicação: 09/11/2021

As empresas e as cooperativas que são intermediárias no fornecimento de insumos e se beneficiam da suspensão da incidência de PIS/PASEP e Cofins sobre a receita da sua comercialização não têm direito ao aproveitamento de créditos.

---

**PRIMEIRA TURMA****REsp 1.599.065-DF**

Relatora: Regina Helena Costa

Julgamento: 09/11/2021

Publicação: 02/12/2021

É ilegal exigir das empresas prestadoras de serviços de telefonia a base de cálculo de PIS e Cofins integrada aos valores referentes ao uso da estrutura de terceiros (interconexão e roaming).

---

**PRIMEIRA TURMA****REsp 1.423.000-PR**

Relator: Gurgel de Faria

Julgamento: 09/11/2021

Publicação: 09/12/2021

Quando o contribuinte adquire um bem ou serviço com alíquota zero, não é possível o aproveitamento de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS.

---

## **Retrospectiva da Reforma Tributária**

*por Eduardo Cardoso*

O ano de 2021 terminou sem a definição de um caminho a respeito da reforma tributária. Propostas diversas, encampadas por grupos e personagens distintos, tramitaram paralelamente, confundindo os contribuintes que acompanharam de perto o assunto. Hoje, são quatro os principais projetos existentes no Congresso Nacional: 1. a PEC 110/2019, iniciada no Senado Federal, 2. a PEC 45/2019, de iniciativa da Câmara dos Deputados, 3. a criação de uma contribuição social para substituir a Contribuição ao PIS e a COFINS (PL 3.887/2020) e 4. a reforma do Imposto sobre a Renda e da Contribuição sobre o Lucro Líquido (PL 2.337/2021).

A variedade de projetos foi causada por alguns fatores relevantes. Primeiro, é difícil que haja consenso a respeito de um tema complexo como o da reforma tributária, sendo natural que existam projetos distintos. Além disso, há o interesse de alguns políticos específicos em assumir protagonismo num tema de enorme relevância e visibilidade, bem como a própria estratégia do Governo Federal de não patrocinar as medidas já em andamento – PECs 45 e 110 de 2019 –, optando por uma proposta própria e feita por etapas.

Embora a concomitância dos projetos produza certa confusão, é fato que causou um estímulo positivo, intensificando o debate a respeito da reforma tributária. Foram frequentes, em 2021, andamentos específicos a respeito desses projetos, que fizeram com que a opinião pública se voltasse continuamente aos temas, apesar de o foco da preocupação nacional ter sido direcionado, naturalmente, à pandemia da COVID-19.

Contudo, apesar do intenso debate, as propostas em geral pouco avançaram, com exceção da aprovação efetiva do PL 2.337/2021 na Câmara dos Deputados. Isso deixa evidente que não há um consenso a respeito das prioridades da reforma tributária. Enquanto os projetos que já estavam em andamento antes do início do ano passado buscavam solucionar os problemas da tributação sobre o consumo (PECs 45 e 110 de 2019 e PL 3.887/2020), o Governo Federal apresentou o PL n. 2.337/2021 em 25.06.2021, direcionando o foco do debate público para a tributação sobre a renda. Nesse sentido, 2022 começa sem que exista um consenso mínimo a respeito dos problemas fundamentais do sistema tributário nacional que devem ser resolvidos.

O Instituto de Aplicação do Tributo - IAT participou ativamente nesse cenário, tanto numa perspectiva geral quanto com análises específicas. No primeiro caso, o instituto contribuiu para a análise global das propostas. Saindo do discurso de apoio ou não a projetos específicos, o instituto buscou avaliar as vantagens e as desvantagens de cada modificação, apresentando os beneficiados e prejudicados. Já no segundo aspecto, o instituto auxiliou diversos contribuintes, muitos com peso significativo na arrecadação nacional, a compreender os impactos de cada proposta dentro de setores específicos, especialmente com estimativas envolvendo a diferença de tributação antes e depois de eventual aprovação.

Como mencionado, o foco das PECs n. 45 e 110 de 2019 é a tributação do consumo. As duas propostas, que se assemelham, têm como objetivo a substituição dos tributos incidentes sobre a cadeia produtiva - especialmente IPI, PIS, COFINS, ICMS e ISS - por um "Impostos sobre Bens e Serviços" - IBS, formulado nos moldes de um Imposto sobre Valor Agregado (IVA). A ideia explícita é reduzir as complexidades existentes na tributação do consumo, decorrente da existência de inúmeras regras para setores específicos, a fim de obter um sistema tributário neutro, que não determine as decisões dos agentes econômicos.

Também por isso, as duas PECs tratam dos benefícios fiscais existentes, considerados distorções indesejadas. A PEC n. 45/2019 não permite a concessão de benefício algum, na tentativa de fixar um regime tributário idêntico para todos os setores. Já a PEC n. 110/2019 autoriza a criação de benefícios fiscais, mas por lei complementar.

Ao longo dos debates dessas PECs, o instituto buscou destacar as vantagens e as desvantagens desse modelo. Apesar da alegada simplificação, é fato que essas PECs criariam, durante um período de transição, um novo imposto, com potencial para aumentar ainda mais a complexidade. Além disso, o IBS teria um impacto significativo no setor de serviços, tendo em vista a possibilidade limitada de creditamento, aumentando a alíquota efetiva em comparação com a indústria. As duas PECs aguardam apreciação no Congresso Nacional, com previsão para que isso aconteça em 2022.

O PL n. 3.887/2020, apresentado pelo Governo Federal em 21.07.2020, tem objetivo semelhante das PECs, tendo a vantagem de ser formulado via lei, com trâmite simplificado em comparação ao longo processo para emendar a Constituição da República. O texto cria a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS, com alíquota geral de 12%, substituindo a Contribuição ao PIS e a COFINS. O instituto também analisou esse projeto, que possui desvantagens semelhantes ao IBS para determinados setores, especialmente aqueles que hoje se encontram no regime cumulativo da Contribuição ao PIS e da COFINS. Em 25.06.2021, foi designado Relator para o Projeto de Lei na Câmara dos Deputados. A previsão é de que esse PL seja votado na Câmara ao longo de 2022.

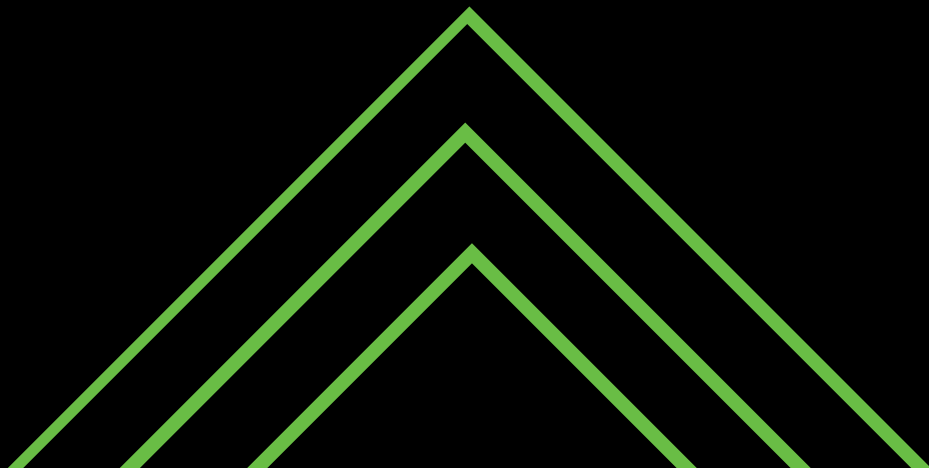
Por fim, o Governo Federal apresentou, em 2021, o PL n. 2.337/2021, que altera a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas e das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Este Projeto corresponde à segunda fase da reforma tributária do Governo Federal, iniciada com a proposta da CBS. A proposta possui diversos pontos relevantes, destacando-se a tributação de dividendos e a revogação de todas as regras relativas à possibilidade de dedução de Juros sobre o Capital Próprio (JCP) do lucro tributável, aspectos tradicionais do nosso modelo de tributação da renda. Esta proposta foi aprovada na Câmara dos Deputados em 02.09.2021, tendo sido encaminhada ao Senado Federal, que deverá apreciar o assunto em 2022.

Como mencionado, a tramitação desconexa das quatro propostas, apesar de tornar frequentes as discussões sobre a reforma tributária, não colaborou para a unidade a respeito dos temas que são objeto de discussão. Deste modo, o instituto apoiou diversos contribuintes e a própria sociedade civil em geral com o acompanhamento e apreciação crítica dos projetos.

A expectativa é que em 2022 os projetos continuem sendo debatidos, apesar do período eleitoral. O IAT continuará presente, acompanhando de muito perto os próximos andamentos.

# ARTIGO

IAT



# **Marco Legal das Startups e a opção pelo não regramento tributário**

*Tácio Lacerda Gama  
Professor de Direito Tributário de  
Graduação, Mestrado e Doutorado, da PUC-SP  
Presidente do IAT  
Advogado*

*Lucia Paoliello Guimarães  
Doutora em Direito Tributário pela USP  
Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP  
Advogada*

**Fonte: Revista do Advogado - AASP**

Em meio às turbulências políticas e econômicas que pautam o noticiário brasileiro nos últimos anos, tema que sempre consegue ganhar relevância no cenário nacional é o da chamada “reforma tributária”. Com maior ou menor intensidade a depender da época, Congresso Nacional, Governo, mídia, setores da economia, grande público e especialistas em tributação discutem projetos de alteração do sistema tributário nacional, seja por meio de amplas reformas do texto constitucional, seja por projetos de lei que alteram, pontualmente, alguns dos tributos hoje cobrados. Em todos os casos, o discurso dos defensores de cada projeto de lei ou emenda constitucional é o mesmo: a tributação no país seria complexa e ineficiente, impondo-se alterar, profundamente, o sistema, de modo a garantir segurança jurídica e justiça tributária e a impulsionar o desenvolvimento econômico brasileiro.

Nesse mesmo ambiente, em junho de 2021, foi promulgada a Lei Complementar n. 182, estabelecendo o “marco legal” das startups. Em 17 (dezessete) artigos, a nova legislação prescreve importantes normas para estruturar o ambiente jurídico em que devem ocorrer as relações formadas em torno dessas novas empresas. O fio condutor da LC é bastante claro: dar ao investidor maior segurança jurídica em suas relações com as investidas, fomentando, com isso, a captação de investimentos por empresas que se enquadrem na definição legal de startup, também veiculada pela mesma lei<sup>1</sup>. Surpreende, no entanto, que, nesse contexto de inúmeros debates acerca da suposta necessidade de alteração do sistema tributário nacional, não haja na nova legislação um artigo sequer a respeito da tributação das startups ou dos investimentos feitos nessas empresas. Em meio a todas as regras tratando do regime jurídico aplicável a investidores e instrumentos financeiros que permitem a captação de recursos por empresas enquadradas na definição legal de startup, não há um único dispositivo dedicado ao regime tributário aplicável a essas mesmas relações.

---

<sup>1</sup> Art. 4º São enquadradas como startups as organizações empresariais ou societárias, nascentes ou em operação recente, cuja atuação caracteriza-se pela inovação aplicada a modelo de negócios ou a produtos ou serviços ofertados.

§ 1º Para fins de aplicação desta Lei Complementar, são elegíveis para o enquadramento na modalidade de tratamento especial destinada ao fomento de startup o empresário individual, a empresa individual de responsabilidade limitada, as sociedades empresárias, as sociedades cooperativas e as sociedades simples:

I - com receita bruta de até R\$ 16.000.000,00 (dezesseis milhões de reais) no ano-calendário anterior ou de R\$ 1.333.334,00 (um milhão, trezentos e trinta e três mil trezentos e trinta e quatro reais) multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, independentemente da forma societária adotada;

II - com até 10 (dez) anos de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; e

III - que atendam a um dos seguintes requisitos, no mínimo:

a) declaração em seu ato constitutivo ou alterador e utilização de modelos de negócios inovadores para a geração de produtos ou serviços, nos termos do inciso IV do caput do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004; ou

b) enquadramento no regime especial Inova Simples, nos termos do art. 65-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

§ 2º Para fins de contagem do prazo estabelecido no inciso II do § 1º deste artigo, deverá ser observado o seguinte:

I - para as empresas decorrentes de incorporação, será considerado o tempo de inscrição da empresa incorporadora;

II - para as empresas decorrentes de fusão, será considerado o maior tempo de inscrição entre as empresas fundidas; e

III - para as empresas decorrentes de cisão, será considerado o tempo de inscrição da empresa cindida, na hipótese de criação de nova sociedade, ou da empresa que a absorver, na hipótese de transferência de patrimônio para a empresa existente.

O único artigo que trata, diretamente, do assunto <sup>2</sup>, estabelecendo a possibilidade de que investidores utilizassem as perdas em investimentos sem retorno para compor o custo de aquisição das participações societárias em startups vendidas, reduzindo seu ganho de capital tributável, foi vetado pelo Presidente da República.

Postas à parte opiniões e críticas relacionadas a cada um dos principais projetos de reforma tributária hoje debatidos, por fugirem ao tema aqui analisado, o que deve ser destacado é a notável a perda de oportunidade de resolver temas tributários relevantes para um setor com crescente - e já expressiva - relevância econômica para o país. Tanto se discute a respeito da necessidade de alterar a forma como é estruturada a tributação no país e é dispensada, sem justificativa aparente, a possibilidade de regular, adequadamente, os aspectos tributários das relações de investimento em sociedades empresárias jovens, que buscam, justamente, mostrar-se atrativas ao capital.

Veja-se que falar da oportunidade de incluir normas tributárias no marco legal das startups não implica, necessariamente, referir-se à criação de benefícios fiscais que gerem renúncia de receita - justificativa usada para o veto do já mencionado artigo 7º da Lei Complementar, que tratava da possibilidade de composição de perdas na apuração do ganho de capital decorrente da venda de participação societária em novas empresas.

---

<sup>2</sup> "Art. 7º No caso do investidor pessoa física, para fins de apuração e de pagamento do imposto sobre o ganho de capital, as perdas incorridas nas operações com os instrumentos de que trata o art. 5º desta Lei Complementar poderão compor o custo de aquisição para fins de apuração dos ganhos de capital auferidos com venda das participações societárias convertidas em decorrência do investimento em startup.

§ 1º O investidor poderá escolher quais investimentos em startup realizados previamente ao ganho de capital ele utilizará no custo de aquisição.

§ 2º A utilização dos valores no custo de aquisição a que se refere este artigo para fins de ganho de capital implica remissão da dívida da startup.

§ 3º A utilização dos valores no custo de aquisição a que se refere o caput deste artigo somente poderá ser realizada com os instrumentos de que trata o art. 5º desta Lei Complementar e desde que celebrados a partir da entrada em vigência desta Lei Complementar."

Não que isso fosse ruim: benefícios fiscais, vítimas preferenciais dos discursos críticos ao sistema tributário brasileiro atuais, são instrumentos de mais alta relevância que, se bem usados, podem gerar excelentes resultados. Mas, para muito além dos incentivos, há um universo amplo de normas tributárias capazes de gerar resultados positivos para o mercado de startups sem que, necessariamente, implicassem qualquer renúncia de receitas, alinhando-se integralmente aos objetivos pretendidos pela nova legislação.

As possibilidades, claro, são inúmeras. Mas, apenas analisando a estrutura e conteúdo do texto legal publicado e, claro, conhecendo as necessidades do mercado e os principais problemas reais de nosso sistema tributário, é possível identificar uma série de pontos que poderiam ter sido contemplados pela LC recém aprovada. A oportunidade da inserção de normas tributárias nesse texto legislativo, com pretensão de ser o “marco legal” do mercado, também pode ser inferida do próprio texto legal, que estabelece, de forma expressa, seus propósitos e princípios gerais.

## **I. Por que incluir normas tributárias no marco legal das startups: o propósito da criação de ambiente de negócio com segurança jurídica**

Os dois primeiros capítulos da Lei Complementar 182, objeto de nossa análise, dedicam-se a: (i) prescrever as definições essenciais ao tema que regula, como as de “investidor-anjo”, de “startup” e de “sandbox regulatório”; e (ii) estabelecer os princípios e diretrizes gerais da legislação, dentre eles o incentivo à constituição de ambientes favoráveis ao empreendedorismo inovador, com valorização da segurança jurídica, o fomento ao empreendedorismo inovador como meio de promoção da produtividade, da competitividade e da geração de empregos pela economia nacional e a promoção da competitividade das empresas brasileiras.

A leitura dos três artigos que os integram aponta, diretamente, para a razão primordial pela qual normas tributárias deveriam ter sido incluídas nessa legislação: o potencial contencioso tributário gerado por dúvidas relacionadas à aplicação de normas tributárias sobre novos negócios e contratos atípicos é um dos principais gargalos para a captação de investimentos no país.

Muito mais do que qualquer suposta complexidade das regras tributárias, a insegurança jurídica gerada pela incerteza que permeia as relações entre contribuintes e agentes públicos fiscais é, indubitavelmente, grave contingência com que os novos negócios lidam no país.

Assim, diretamente alinhada ao propósito de trazer definições e regras legais específicas aplicáveis às startups está a necessidade de que sejam esclarecidos os respectivos regimes jurídicos-tributários a que estas empresas e seus investidores estão submetidos. Trata-se, pois, de elaborar texto legislativo com o propósito específico de trazer segurança jurídica aos destinatários da lei. E isso, não se nega, está diretamente relacionado à melhora do ambiente de negócios, o fomento ao empreendedorismo inovador e à promoção da competitividade, no cenário internacional, das empresas brasileiras.

Cabe destacar, aqui, que a LC 128 fez exatamente o aqui proposto ao tratar, por exemplo, dos aspectos societários dos investimentos feitos em startups. Afinal, ao prescrever, em seu artigo 5º, que os recursos recebidos por meio de debêntures conversíveis ou contratos de opção, bem como por meio de SCP ou mútuo conversível em participação não integram o capital social da empresa investida, a legislação não está prescrevendo nada novo. Nenhuma dessas relações jurídicas, como se sabe, é de capital. Trata-se, em todos os casos enumerados pela lei, de instrumentos de dívida ou derivativos, cuja contratação, em hipótese alguma, gera relação societária representada por capital social.

A prescrição legal, no entanto, justifica-se pelos já citados propósitos da criação de um “marco legal”: criar um ambiente de segurança jurídica, propício ao desenvolvimento eficiente de novos negócios. Indubitavelmente, esclarecer, por meio de texto legal, com devem ser interpretadas outras normas cuja aplicação pode gerar dúvida – e, por consequência, contencioso – é primordial para atingir esse objetivo. Ter a certeza de que, ao firmar um contrato de opção de subscrição de ações ou de mútuo conversível, não ingressará no quadro social da companhia, para qualquer fim, é, sem dúvida, relevante ao investidor.

O mesmo propósito justificaria a inserção de normas voltadas a esclarecer a adequada interpretação de normas de tributação, quando aplicadas às relações com ou das startups.

Exemplificativamente, poderiam ser veiculadas normas para estabelecer, de forma expressa, o caráter não remuneratório dos planos de stock options, instrumento amplamente utilizado pelas startups para a atração de profissionais qualificados e retenção de talentos em seus quadros. O tema, a despeito da legislação a ele aplicável, é objeto de ampla controvérsia no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e do Poder Judiciário<sup>3</sup>, esferas em que os contribuintes defendem a natureza mercantil do instrumento, em face do reiterado entendimento da Secretaria da Receita Federal<sup>4</sup>, de que ele comporia a remuneração dos empregados<sup>5</sup>.

No mesmo sentido, caberia tratar, de maneira expressa, do regime de tributação dos ganhos auferidos no contexto dos chamados investimentos-anjo ou contratos de participação. A essa específica modalidade de investimento em startups, prescrita pela LC 123/2006, em redação dada pela LC 155/2016, é atribuído, pela Receita Federal, por meio de Instrução Normativa<sup>6</sup>, tratamento equivalente ao dos investimentos em renda fixa, com incidência de IRPF sob alíquotas regressivas. A prescrição por instrumento infralegal e a natureza particular dessa modalidade de investimento – que leva à discussão sobre sua natureza creditória ou societária –, no entanto, são elementos que causam controvérsias a respeito do tema, trazendo, por consequência, insegurança.

Os dois exemplos citados acima confeririam ao marco legal aqui analisado maior eficiência no atendimento de seu propósito. Afinal, alinhado a seu objetivo de construir ambiente de negócio mais seguro e que incentive o que chama de “empreendedorismo inovador”, resolveria, com dois simples dispositivos, temas que, hoje, geram insegurança jurídica e contencioso para *startups* e seus investidores.

---

<sup>3</sup> - Apenas para citar decisões mais recentes, destacam-se as seguintes, todas do Tribunal Regional Federal da 3ª região: Apelação Cível 5026819-04.2017.4.03.6100, Rel. Des. Fed. Marli Ferreira, DJe de 07/07/2021, e Apelação 5021084-19.2019.4.03.6100, Rel. Des. Fed. Wilson Zauhy Filho, DJe de 01/06/2021.

<sup>4</sup> O entendimento da RFB sobre o tema pode ser conferido na Solução de Consulta COSIT nº 258, de 18 de dezembro de 2018.

<sup>5</sup> A matéria havia sido, de certa forma, tratada no projeto que resultou na Lei Complementar, tendo sido suprimida ao longo do trâmite legislativo. O texto do Projeto de Lei 146/2019, no entanto, trazia efeito contrário do aqui defendido, na medida em que afirmava suposta natureza remuneratória dos planos de stock options.

<sup>6</sup> IN 1.719/2017.

A Lei Complementar 182/2021 busca trazer, para todas as áreas de que trata, segurança jurídica. Não inova propriamente, mas deixa empreendedores e investidores mais confortáveis, limitando seu risco àquele inerente ao novo negócio a ser desenvolvido. Fazer o mesmo em matéria tributária era essencial.

## **II. Regimes tributários simplificados: apuração de tributos e deveres instrumentais**

Além das normas voltadas a garantir mais segurança tributária ao investidor e às próprias startups, a Lei Complementar 182/2021 perdeu a oportunidade de estender a esse mercado normas tributárias que estabelecem regimes tributários simplificados.

É o caso, por exemplo, do Simples Nacional, que poderia ter sido estendido às chamadas “sociedades anônimas simplificadas”, criadas pela LC por meio da inclusão do artigo 294-B da Lei 6.404/1976. O regime, garantido às microempresas e empresas de pequeno porte, é, hoje, proibido às sociedades por ações. Essa pontual providência, passível de implementação pela simples revogação do inciso VI do § 4º do artigo 3º da LC 123/2006, permitiria às pequenas startups adotar regime simplificado de apuração e recolhimento de tributos no início de suas atividades, sem que, para isso, tivessem que renunciar à possibilidade de se estruturar como sociedades anônimas. Seria viabilizada, nesses termos, a completa integração entre o já prescrito pela LC 123/2006 para os investimentos-anjo e a nova “sociedade anônima simplificada”, trazida pela LC 182/2021.

Outro aspecto da maior relevância para o mercado de startups é o cumprimento dos deveres instrumentais. O atendimento a normas tributárias dessa natureza por empresas que estão iniciando suas atividades é sabidamente difícil. O problema se torna maior no caso das startups que desenvolvem novos negócios, não facilmente enquadráveis nos modelos muitas vezes estanques de deveres instrumentais. A emissão de notas fiscais por aplicativos que intermediam negócios variados é um exemplo claro desse problema.

Uma startup que – como muitas – faça a ligação entre tomadores e prestadores de serviços emite, a cada operação, pelo menos, duas notas: uma para o contratante dos serviços e outra para o profissional prestador. Afinal, presta serviços e é remunerada tanto por um, quanto por outro. Isso em cada operação que realiza. Ao final de um dia, são milhares de documentos fiscais emitidos. A solução amplamente encontrada para isso é a obtenção de regimes especiais junto aos Municípios. Uma simples menção, na Lei Complementar, de que Estados e Municípios devem ou podem prever regimes diferenciados de cumprimento de deveres instrumentais para empresas enquadradas na definição legal de startup facilitaria muito as negociações de tais regimes, estimulando, inclusive, a edição de legislações locais já contemplando simplificações desta natureza.

### **III. Regimes próprios de tributação, benefícios fiscais já existentes e regimes transitórios**

As normas direcionadas à redução de insegurança jurídica e aquelas voltadas a permitir sistemáticas simplificadas de tributação pelas startups já representariam, sem dúvidas, importante avanço do marco legal deste mercado, se incorporadas à LC 182/2021. O espaço para a atuação do tributo neste campo, no entanto, é muito mais amplo.

Isso porque, instrumentos tributários de incentivo andam lado a lado de todas as medidas previstas pela nova legislação, seja sob a perspectiva de estender a esse mercado benefícios que, hoje, em geral, não o alcançam, seja sob a de criar regimes novos, aptos a, de fato, incrementar as políticas de fomento já adotadas pela lei.

Como exemplo desse primeiro grupo há os benefícios veiculados pela Lei n 11.196/2005, a chamada Lei do Bem. O conjunto de incentivos fiscais ali previstos está voltado, justamente, aos investimentos, pelas empresas brasileiras, em pesquisa, desenvolvimento e inovação. Trata-se, no entanto, em sua maioria, de benefícios restritos às empresas optantes do lucro real e que, de fato, auferiram algum lucro. Adaptar o ali previsto à realidade das startups representaria, sem dúvida, importante mecanismo de incentivo ao mercado e integração da legislação tributária já existente.

Para o segundo grupo, as opções são ainda mais vastas. Apenas a título exemplificativo e, também, levando em consideração as razões de veto do artigo 7º da Lei Complementar 182, vale destacar a possibilidade de se criar um regime beneficiado transitório, aplicável apenas aos primeiros anos de vida da startup, baseado, por exemplo, na sistemática do lucro presumido ou do Simples Nacional. Ou, ainda, regras de diferimento da tributação dos ganhos de capital auferido por investidores que reaplicassem o lucro obtido com a alienação de investimentos em startups em novos investimentos em empresas do mesmo mercado.

As possibilidades são infinitas e não deveriam ser limitadas pelo argumento simplificador de que qualquer benefício fiscal é prejudicial ao sistema jurídico tributário brasileiro.

#### **IV. Conclusões**

O marco legal das startups é uma vitória legislativa importante para o Brasil. Toda produção legislativa voltada ao reconhecimento e regulação adequados de um setor econômico em amplo crescimento traz inúmeras vantagens, especialmente sob a perspectiva do aumento da segurança jurídica. Se investidores e startups investidas passarem a contar com um ambiente de negócios mais consistente sob a perspectiva jurídica, o ganho coletivo é inquestionável.

A opção por se excluir desse pacote a perspectiva tributária, no entanto, não é uma escolha acertada. A tributação é aspecto indissociável de qualquer análise de investimento. Conhecer adequadamente o regime tributário aplicável a cada instrumento usado pelo mercado é, portanto, aspecto absolutamente indissociável de qualquer pretensão de aumento de segurança jurídica. Dispensar o tributo como mecanismo de incentivo – seja, ou não, com benefícios fiscais em sentido estrito – é, também, prescindir de ferramenta da mais alta eficiência.

# JURISPRUDÈNCIA COMENTADA



## **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

### **STJ define o caso em que o redirecionamento da execução fiscal que não podem ser autorizados contra sócio ou terceiro**

A 1ª Turma do STJ definiu que, à luz do art. 135, III, do CTN, o redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, retirou-se regularmente da pessoa jurídica antes da dissolução irregular e não lhe deu causa.

Com efeito, o STJ afastou a pretensão da Fazenda Nacional, que arguia a possibilidade de redirecionar a execução fiscal contra o sócio que apenas gerenciava a empresa à época do fato gerador do tributo, mas dela se retirou antes da dissolução irregular.

A Primeira Seção negou provimento ao recurso, portanto, nos termos do voto da Exma. Sra. Ministra Relatora Assusete Magalhães, sob fundamento de que, à luz da Súmula 430 do STJ, a ausência de pagamento do tributo não enseja, de maneira automática, a responsabilidade subsidiária do sócio, sendo indispensável, para tanto, que o sócio tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (Tema 97 do STJ). Importante mencionar que o tema havia sido afetado em 2016 e levou ao sobrestamento dos processos a respeito da matéria deste então. Com o resultado do julgado, a decisão deverá ser replicada aos processos sobre o tema na Corte e nas instâncias inferiores.

(STJ. REsp 1.377.019/SP, Tema 962, j. 29.11.2021)

## Direito ao creditamento do IPI para os contribuintes

A 1ª Seção do STJ decidiu que o contribuinte tem direito ao creditamento do Imposto sobre Produtos Industrializado (IPI) na compra de insumos tributados e, posteriormente, aplicados na industrialização de produtos não tributados.

Já havia, na Corte Superior, o entendimento que a lei permite o creditamento de IPI quando esses insumos são aplicados na fabricação de produtos isentos ou tributados à alíquota zero, embora essa não fosse a jurisprudência unânime do STJ. A decisão, portanto, tomada por quatro votos a três, pacificou a divergência existente entre as 1ª e a 2ª Turmas sobre a utilização desses insumos na industrialização de produtos “não tributados”.

Em voto vencido, a Ministra Assusete Magalhães defendeu que, pelo princípio da legalidade estrita e pela técnica da interpretação restritiva, não seria possível veicular uma “interpretação extensiva” do artigo 11 da Lei 9.779/99 para que o benefício alcançasse também os produtos industrializados não tributados.

Já o voto vencedor, decorrente da divergência aberta pela Ministra Regina Helena Costa, asseverou que a lei que trata sobre o tema não exclui a possibilidade de concessão do benefício fiscal no caso de produto não tributado, indicando que não pode se restringir às hipóteses de produtos isentos ou tributados à alíquota zero.

(STJ. EREsp 1213143/RS. j. 02/12/2021)

## **SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

### **STF reafirma incidência do ISS no licenciamento ou na cessão de direito de uso de *softwares***

Em novo julgamento, o STF reafirmou o entendimento de que é constitucional a incidência do ISS no licenciamento ou na cessão de direito de uso de programas de computação desenvolvidos para clientes de forma personalizada, nos termos do subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03, afastando a incidência do ICMS nesses casos. Essa tese já havia sido adotada pelo STF em março de 2021. Assim, reiterou-se a solução anteriormente adotada acerca da controvérsia da incidência do ICMS ou ISS sobre softwares, beneficiando os diversos Municípios brasileiros.

(RE 688.223 - Tema 590 RG)

### **A Modulação de efeitos e a inconstitucionalidade do ICMS nas operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação**

Após o julgamento do mérito do RE 714.139, no qual o STF havia entendido que a seletividade deve ser adotada conforme a essencialidade definida pelo legislador na elaboração das normas sobre incidência do ICMS nas operações de energia elétrica e serviços de telecomunicação, a Corte resolveu modular os efeitos daquela decisão. Com efeito, estipulou-se, no julgamento do Pretório Excelso, que a decisão deve produzir efeitos a partir de 01/01/2024, ressaltando as ações ajuizadas até 05/02/2021, data do início do julgamento do mérito do paradigma.

(RE 714.139 - Tema 745 RG)

## **Inexiste direito adquirido à diferença de correção monetária dos saldos das contas vinculadas ao FGTS referente ao Plano Collor II**

O Supremo Tribunal Federal, na linha da jurisprudência firmada no julgamento do Recurso Extraordinário n. 226.855, entendeu, novamente, que inexiste direito adquirido à diferença de correção monetária dos saldos das contas vinculadas ao FGTS referente ao Plano Collor II (fevereiro de 1991). Nesse sentido, de acordo com o entendimento do STF, não há contradição entre essa tese e o julgamento do RE 611.503 (Tema 360), no qual a Corte entendera que é constitucional o mecanismo que atribui eficácia rescisória de sentenças revestidas de vício de inconstitucionalidade qualificado dos art. 525, § 1º, III e §§ 12 e 14, e do art. 535, § 5º do CPC.

(ARE 1.288.550 - Tema 1.112 RG)

## RECEITA FEDERAL BRASILEIRA

### RFB esclarece abrangência dos benefícios fiscais do REIDI

A RFB publicou Solução de Consulta para esclarecer que o contribuinte habilitado no REIDI pode usufruir da suspensão da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes na aquisição de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos e de materiais de construção e nas contratações de serviços quando eles sejam utilizados em obras de infraestrutura novas, nos termos do Projeto de implantação aprovado pelo Ministério responsável pelo setor favorecido, e conforme autorizado no ADE de habilitação ao regime. De acordo com o pronunciamento fiscal, não há amparo legal para sua utilização na reforma, melhoria ou ampliação de infraestrutura já implantada nem na restauração ou manutenção de ativos locados, pertencente a terceiros. A Solução de Consulta destaca que a habilitação do REIDI somente pode ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura, e que titular de projeto é aquele que vai executar o projeto, incorporando a nova obra de infraestrutura ao seu ativo imobilizado. A manifestação fazendária reproduz, em grande medida, entendimento que foi apresentado pela RFB na Solução de Consulta n. 133/2021, no qual se destacam, fundamentalmente, duas condições para usufruir do referido benefício fiscal: a implantação de infraestrutura, quer dizer obra nova; e a incorporação desta infraestrutura nova ao ativo imobilizado do beneficiário.

(Solução de Consulta n. 181/2021)

## **RFB esclarece que benefícios fiscais do importador não se estendem às importações por conta e ordem.**

A RFB publicou Solução de Consulta n. 233/2021 para esclarecer que, na ausência de previsão normativa, não é possível a utilização de benefício fiscal próprio do adquirente de mercadoria importada por empresa que atue por sua conta e ordem. No caso analisado, a RFB acentuou que benefícios fiscais concernentes ao Imposto de Importação, ao IPI, à Contribuição ao PIS à Cofins incidentes na importação de bens destinados a reparo, revisão ou manutenção de aeronaves aplicam-se apenas nas operações em que o importador de fato for o próprio possuidor ou proprietário das aeronaves, ou oficina credenciada, por ele previamente contratada, para a prestação dos referidos serviços. Esclareceu, desse modo, que estaria afastada, por falta de previsão normativa, a possibilidade de sua utilização em qualquer modalidade indireta de importação, a exemplo das operações realizadas por conta e ordem.

## RFB define momento para tributação do indébito tributário.

A RFB publicou Solução de Consulta n. 183/2021 para apresentar o entendimento do órgão acerca do momento em que os contribuintes devem oferecer restituído à tributação do IRPJ, da CSLL, da Contribuição ao PIS e da COFINS o indébito tributário reconhecido judicialmente. De acordo com o pronunciamento do órgão:

- a) Se o direito de compensação reconhecido for certo e quantificável, a sua existência incorpora-se judicialmente ao patrimônio da pessoa jurídica no momento em trânsito em julgado da sentença judicial que os reconheceu, devendo, nesse momento, haver a tributação;
- b) Caso contrário, se ainda não tiver sido definido o valor a ser restituível na compensação decorrentes de decisão judicial, será exigida a tributação quando o próprio contribuinte apresentar a primeira Declaração de Compensação, oportunidade em que ocorre a necessária identificação do montante do crédito, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Embora a SC n. 183/2021 trate, especificamente de uma consulta em que o objeto de dúvida residia na recuperação de créditos decorrente de Mandado de Segurança que discutia a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, o pronunciamento fiscal é mais amplo, no sentido de que a repetição do indébito tributário corresponde a receita de recuperação de custo ou despesa. Assim, o entendimento da receita é de que, em todo caso, o momento de reconhecimento do direito líquido (seja no processo judicial ou no pedido de compensação), deveria ocorrer o reconhecimento de receita e, portanto, haveria incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS. Ademais, de acordo com a manifestação fazendária, tanto o principal quanto os juros de mora da repetição do indébito devem sofrer a incidência não somente da Contribuição ao PIS e da COFINS, como também do IRPJ e da CSLL. Esse entendimento é, efetivamente, contrário ao que o STF julgou no RE n. 1.063.187 ("É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário"), que, no entanto, ainda está pendente de julgamento de modulação de efeitos.

## **CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**

**Atividades de revenda de veículos usados, quando equiparadas a venda em consignação, o percentual de presunção de lucro utilizado é o de 32%, acrescido de 20% no caso de lucro arbitrado.**

A 4ª Câmara do CARF entendeu que, no caso de revenda de veículos usados, a regra geral para a determinação do lucro presumido é a aplicação do percentual de 8% sobre o total da receita bruta auferida com a venda de veículos, acrescido de 20% no caso de lucro arbitrado. Porém, caso o contribuinte opte, para a revenda de veículos, pela equiparação a venda em consignação, a regra para a determinação do lucro presumido é a aplicação do percentual de 32% sobre a diferença entre a venda e o custo de aquisição do veículo, acrescido de 20% no caso de lucro arbitrado.

**Incide Contribuição Previdenciária Patronal quando o pagamento do PLR pela empresa for em desacordo com a Lei 10.101/2000.**

A 4ª Câmara do CARF definiu que deve incidir contribuição previdenciária patronal sobre a participação nos lucros ou resultados (PLR) quando a empresa realizar o pagamento em desacordo com as regras explicitadas na Lei 10.101/2000. Assim, se a intenção for estipular a participação nos lucros e resultados da empresa sem a incidência de contribuição previdenciária patronal, deve-se estabelecer condições que se afinem aos regramentos da citada Lei.

## **Quando empresas optantes do lucro presumido distribuírem lucros acima do limite de isenção deverá incidir IRPF sobre a parcela distribuída.**

A 4ª Câmara do CARF determinou que deve ser tributada pelo IRPF a parcela dos rendimentos pagos a título de distribuição de lucros a sócio de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, desde que exceda a diferença entre a presunção de lucro e os valores correspondentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Essa regra não se aplica no caso em que o contribuinte demonstre, por meio de escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

I A T

---

INSTITUTO  
DE APLICAÇÃO  
DO TRIBUTO

Rua Capivari, 179, Pacaembu, São Paulo/SP  
Tel: +55 (11) 3660-8200

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

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

