

TMR SETORIAL TRIBUTÁRIO

Informativo nº 19, de 12.09.2022.

Este informativo setorial é elaborado pelos colaboradores que integram a área de **Direito Tributário** em conjunto com a Biblioteca de Tortoro, Madureira e Ragazzi Advogados. Seu conteúdo tem caráter informativo, não constituindo opinião legal do escritório. Para mais informações, entre em contato com nossos advogados ou visite nossa página na internet.

Sócio responsável

Danilo Vicari Crastelo
dvcari@tortoromr.com.br

Advogados colaboradores

Paola Roberta Silveira de Andrade
pandrade@tortoromr.com.br

Contato

www.tortoromr.com.br

Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir), para considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, às comunicações e ao transporte coletivo, e as Leis Complementares nºs 192, de 11 de março de 2022, e 159, de 19 de maio de 2017.

Foram incorporados à Lei Complementar nº 194 de 2022, itens que tratam da compensação a entes federativos por meio de descontos em parcelas de dívidas refinanciadas junto à União, entre outras orientações.

Publicada no Diário Oficial da União em 05.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

1. Legislação e Regulação

ICMS incidentes sobre combustíveis – Compensação por perdas de arrecadação aos Estados e o Distrito Federal – Derrubada de vetos – Disposição

■ O Presidente da República promulgou as regras para compensar Estados e o Distrito Federal por perdas de arrecadação do ICMS sobre combustíveis, após a derrubada de vetos pelo Congresso Nacional, à Lei Complementar nº 194 de 23 de junho de 2022, que altera a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e a

SÃO PAULO
(11) 3018-4848

CAMPINAS
(19) 3762-1205

RIBEIRÃO PRETO
(16) 3975-9100

BRÁSÍLIA
(61) 3247-3501

Incentivos aos esportes - Dedução do imposto de renda – Alteração

■ **O Presidente da República editou a Lei nº 14.439, de 24 de agosto de 2022, com vetos, que altera a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para aumentar os limites para dedução dos valores destinados a projetos desportivos e paradesportivos do imposto de renda, prorroga até 2027 os incentivos.**

E também para aumentar a relação de proponentes dos projetos e a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, para permitir que as doações e patrocínios a projeto desportivo ou paradesportivo destinado a promover a inclusão social por meio do esporte, preferencialmente em comunidades em situação de vulnerabilidade social, partilhem os limites de dedução das doações a projetos culturais, entre outras providências.

Publicada no Diário Oficial da União em 25.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Indústria de reciclagem - Incentivos - Derrubada de veto – Disposição

■ **O Presidente da República promulgou alguns trechos que haviam sido vetados na Lei nº 14.260, de 8 de dezembro de 2021, que estabelece incentivos à indústria da reciclagem; e cria o Fundo de Apoio para Ações Voltadas à Reciclagem (Favorecicle) e Fundos de Investimentos para Projetos de Reciclagem (ProRecicle).**

Publicada no Diário Oficial da União em 05.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Cofins/PIS-Pasep - Alterada a norma que dispõe sobre securitizadoras de créditos

■ **O Presidente da República sancionou, com vetos, a Lei nº 14.430, de 3 de agosto de 2022, que entre outros assuntos, alterou a Lei nº 9.718 de 1998, que trata da legislação tributária federal, quanto o cálculo da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins.**

Publicada no Diário Oficial da União de 04.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

RFB - Transação de créditos tributários

■A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Portaria nº 208, de 11 de agosto de 2022, que regulamenta a transação de créditos tributários sob administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Publicada no Diário Oficial da União de 12.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Transação na cobrança de créditos da União e FGTS - Alteração

■O Procurador-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou a Portaria nº 6.941, de 4 de agosto 2022, que altera a Portaria PGFN nº 6.757, de 29 de julho de 2022, que regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS, e estabelece outras providências.

Publicada no Diário Oficial da União em 05.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Parcelamento de débitos para com a Fazenda Nacional - Alteração

■A Receita Federal do Brasil (RFB) e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou a Portaria nº 64 de 2 de agosto 2022, que altera a Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 895, de 15 de maio de 2019, que dispõe sobre o parcelamento de débitos para com a Fazenda Nacional.

Publicada no Diário Oficial da União em 05.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) – Cópia por meio de processo digital aberto no e- CAC

■O Subsecretária de Arrecadação, Cadastros e Atendimento (SUARA) editou a Portaria nº 24, de 19 de agosto de 2022, que autoriza o fornecimento de cópia de Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) por meio de processo digital aberto no Centro Virtual de Atendimento (e-CAC).

Publicada no Diário Oficial da União em 22.08.2022, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

2. Temas em Destaque

Novo Decreto do IPI preserva competitividade de produtos da Zona Franca

A publicação do **Decreto nº 11.182 de 2022**, em 24.08.2022, garante a redução de 35% no Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) da maioria dos itens fabricados no Brasil e, ao mesmo tempo, preserva a competitividade dos produtos da Zona Franca de Manaus (ZFM). A medida, que entra em vigor na data de sua publicação, cumpre decisão judicial e acaba com a insegurança jurídica do setor produtivo nacional. O texto garante avanço das medidas de desoneração tributária, com reflexos positivos no Produto Interno Bruto (PIB) do país e na competitividade da indústria.

A proteção à competitividade da Zona Franca de Manaus está assegurada porque o novo decreto mantém as alíquotas do IPI para 109 produtos fabricados na ZFM, que se somam aos 61 produtos listados no **Decreto nº 11.158**, de 29 de julho de 2022.

Dessa forma, alcança-se um total de 170 produtos da ZFM com alíquotas restabelecidas, para fins de cumprimento das decisões judiciais proferidas nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs) nºs 7.153, 7.155 e 7.159.

Essa nova lista foi objeto de intensas tratativas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), com os principais atores regionais, com o escopo de colocar fim na insegurança jurídica provocada pelas decisões judiciais. Ficam afastados impactos que a redução tarifária poderia provocar sobre o modelo de desenvolvimento regional definido pela Constituição Federal para a ZFM. Esse modelo assegura o tratamento diferenciado da região como compensação pelos maiores custos decorrentes dos desafios enfrentados pela indústria local.

Dessa forma, será mantido sem redução de IPI em todo o País os principais produtos fabricados na ZFM de acordo com os chamados Processos Produtivos Básicos (PPB).

Conforme a **Lei nº 8.387 de 1991**, o PPB engloba “o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinado produto”.

Ainda segundo esta Lei, são considerados produtos industrializados aqueles que resultam de operações de “transformação, beneficiamento, montagem e acondicionamento”, não sendo exigida sua integral fabricação no país, mas que tenham sofrido alguma alteração para serem

comercializados em território brasileiro.

Na lista de produtos que não vão ter redução do IPI estão itens que são tipicamente produzidos na Zona Franca de Manaus, como xarope de refrigerantes, isqueiro, carregador de bateria, lâmina de barbear, caixa registradora, relógio de pulso, caneta esferográfica e máquina de lavar louça.

O IPI é um imposto federal regulatório que pode ser usado para fomentar um setor econômico por meio de isenção ou redução das alíquotas de forma a impulsionar as vendas de determinados produtos. A decisão tem efeito fiscal neutro.

ME em 24.08.2022.

[Secex publica portaria para simplificar regras dos regimes de drawback](#)

A Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério da Economia publicou, em 25.08.2022, no Diário Oficial da União, a **Portaria nº 208 de 2022**, para simplificar regras de utilização dos regimes de drawback suspensão e isenção. Nesses regimes, as empresas brasileiras têm desoneração tributária para adquirir insumos importados ou nacionais destinados à fabricação de bens que serão exportados – ou com equiparação legal à exportação. No ano passado, os regimes

de drawback possibilitaram a exportação de mais de US\$ 61 bilhões.

Com a nova norma, não será mais necessário apresentar cópia de contratos da industrialização de embarcações para obter o regime de drawback estabelecido pela Lei nº 8.402 de 1992. A medida permitirá aos estaleiros brasileiros iniciar a construção de embarcações – tanto para o segmento naval quanto para o náutico – mesmo sem um comprador definido.

Os produtos poderão ser oferecidos no mercado praticamente à pronta entrega, o que tende a contribuir para o dinamismo da indústria local e dos serviços vinculados ao turismo em território nacional. A iniciativa não prejudicará os controles exercidos pela Secex, pois a empresa beneficiária do regime deverá realizar a venda da embarcação dentro de prazo previamente estabelecido e comprovar a operação perante o órgão responsável.

A portaria também reduz as exigências relacionadas à comprovação das exportações indiretas realizadas por empresas comerciais exportadoras, constituídas de acordo com o Código Civil, do mecanismo de drawback suspensão. Para encerrar o regime, nesses casos, será neces-

sário apenas vincular ao ato concessório de drawback o documento fiscal enviado pela indústria para a empresa comercial exportadora, referente à remessa da mercadoria – assim como já ocorre nas operações com participação de *trading companies* registradas na forma do Decreto-Lei nº 1.248 de 1972. Dessa maneira, aplica-se o critério isonômico aos operadores de comércio exterior.

Outra alteração se refere à adequação do regramento a um dispositivo da Lei do Ambiente de Negócios (Lei nº 14.195 de 2021), que revogou a obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira para o aproveitamento de benefícios referentes a tributos cobrados na importação. Portanto, a previsão de dispensa desse requisito para as compras externas amparadas pelos regimes de drawback suspensão e isenção não é mais necessária e foi eliminada com a portaria.

ME em 25.08.2022.

Portaria atualiza regras para transação de créditos tributários no âmbito da Receita Federal

Foi publicada no Diário Oficial da União em 12.08.2022, a Portaria RFB nº 208, de 11 de agosto de 2022, que regulamenta a transação de créditos tributários no âmbito da Receita Federal. A norma tornou-se necessária em razão das alterações introduzidas pela Lei nº 14.375, de 21 de junho de 2022, que ampliaram o alcance da Lei de Transação (Lei nº 13.988 de 2020) em relação aos créditos administrados pela instituição.

A nova legislação estabelece modalidades de transação de débitos em contencioso administrativo por adesão, realizada mediante edital previamente publicado ou por propostas individuais pelo devedor ou pela Receita Federal.

As modalidades por adesão anteriormente previstas relacionadas à transação de débitos em contencioso de pequeno valor ou em contencioso de relevante e disseminada controvérsia jurídica continuam vigentes. Com as novas modalidades de transação será possível celebrar acordos para débitos em contencioso administrativo fiscal.

Em regra, estas transações poderão ser realizadas para quitação em até 120 meses. Já para as pessoas físicas, microempreendedores individuais, microempresas, empresas de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil (de que trata a Lei nº 13.019 de 2014), bem como para as instituições de ensino, o prazo poderá ser de até 145 meses. Para os débitos das contribuições sociais, o prazo fica limitado a 60 meses, conforme disposição constitucional.

Outra novidade trazida pela Portaria é a possibilidade de concessão de descontos nos juros e multas para créditos classificados como irre recuperáveis ou de difícil recuperação. A norma apresenta ainda a opção de utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da CSLL – até o limite de 70% do saldo remanescente após a incidência dos descontos.

Também está prevista a possibilidade de usar precatórios ou direito creditório com sentença de valor transitada em julgado para amortização de dívida tributária principal, multa e juros. ME em 12.08.2022.

3. Julgamentos Relevantes

Destacamos nesta edição as principais decisões:

ICMS sobre operações de energia elétrica e comunicações: inconstitucionalidade de alíquota maior em cinco Estados

■ O Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade de normas dos Estados do Pará, do Tocantins, de Minas Gerais, de Rondônia e de Goiás que fixavam a alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para operações de fornecimento de energia elétrica e serviços de telecomunicações em patamar superior à cobrada sobre as operações em geral.

A decisão foi tomada em cinco Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs 7111, 7113, 7116, 7119 e 7122) ajuizadas pelo procurador-geral da República, Augusto Aras, julgadas procedentes, por unanimidade, na sessão virtual encerrada em 26.8.2022.

Jurisprudência

O relator das ações, ministro Edson Fachin, explicou que, de acordo com a jurisprudência recente do Supremo, uma vez adotada a seletividade no ICMS (quando a tributação é diferenciada de acordo com a essen-

cialidade dos produtos e mercadorias), o estado não pode estabelecer alíquotas sobre as operações de energia elétrica e os serviços de comunicação mais elevadas que a alíquota das operações em geral. Esse entendimento foi fixado no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 714139 (Tema 745), com repercussão geral, e reafirmado nas ADIs 7117 e 7123, em que foi declarada a inconstitucionalidade de normas estaduais de conteúdo idêntico ao questionado.

Mínimo existencial

Em seu voto, Fachin destacou que o objetivo da aplicação do princípio da seletividade em função da essencialidade é garantir que a incidência dos impostos sobre mercadorias consideradas indispensáveis e essenciais, como a energia elétrica e os serviços de comunicação, não atinja parcela de riqueza que corresponda ao mínimo existencial. Dessa forma, as camadas menos favorecidas da população, que têm parte mais significativa da renda comprometida com mercadorias e serviços indispensáveis a um padrão mínimo de dignidade, são beneficiadas.

Modulação

Com relação à modulação dos efeitos da decisão, a Corte adotou o parâmetro fixado no RE 714139, de forma que a declaração de inconstitucionalidade produza efeitos a partir do exercício financeiro de 2024.

Normas derrubadas

Foram declarados inconstitucionais dispositivos das seguintes normas:

(i) Lei 5.530 de 1989 do Pará, com as alterações das Leis estaduais 6.344 de 2000 e 6.175 de 1998;

(ii) Lei 1.287 de 2001 do Tocantins, com alterações da Lei estadual 3.019 de 2015;

(iii) Lei 6.763 de 1975 de Minas Gerais, com as alterações das Leis estaduais 10.562 de 1991 e 23.521 de 2019;

(iv) Lei 688 de 1996 de Rondônia; e

(v) Lei 11.651 de 1991 de Goiás, com alterações das Leis estaduais 15.051 de 2004 e 15.505 de 2005.

[ADI nº 7111](#), [ADI nº 7116](#), [ADI nº 7113](#), [ADI nº 7119](#) e [ADI nº 7122](#).

STF suspende novo decreto que reduziu IPI de produtos que concorrem com os produzidos na ZFM

■ O ministro Alexandre de Moraes, do Supremo Tribunal Federal (STF), suspendeu os efeitos do Decreto Presidencial 11.158 de 2022, no ponto em que reduz as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre produtos de todo o país e que também sejam fabricados na Zona Franca de Manaus (ZFM).

Em 6.5, o ministro já havia deferido liminar na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 7153 suspendendo os efeitos de outros três decretos presidenciais que reduziram as alíquotas de IPI sem medidas compensatórias para os produtos da ZFM.

O ministro atendeu pedido do partido Solidariedade, autor da ADI 7153, e do governo do Amazonas, que ajuizou as ADIs 7155 e 7159, todas questionando os três decretos presidenciais anteriores (Decretos 11.047, 11.052 e 11.055) que trataram do mesmo tema. Segundo os autores, o Decreto 11.158 de 2022 incidiria nos mesmos vícios de inconstitucionalidade apontados anteriormente. Eles pediram, além da extensão da liminar, o aditamento das ações para incluir a nova norma.

Modelo de desenvolvimento regional

Na decisão, o ministro observou que o novo decreto é igualmente capaz de gerar impacto no modelo de desenvolvimento regional mantido pela Constituição Federal, que assegura o tratamento diferenciado da região como compensação pelos maiores custos decorrentes dos desafios enfrentados pela indústria local, afetando, assim, a competitividade do polo.

Segundo o relator, embora 61 produtos tenham sido excepcionados da redução do IPI por serem também fabricados na ZFM (apenas 11,5% do total de 528 produtos definidos no Processo Produtivo Básico), o novo decreto reduziu linearmente o tributo de centenas de produtos produzidos no local. Além disso, consolidou em 0% a redução da alíquota incidente sobre extratos concentrados ou sabores concentrados. Por essa razão, a seu ver, ficam mantidas as mesmas razões de inconstitucionalidade que fundamentaram a concessão da medida cautelar anterior.

O ministro salientou que, em manifestação na ADI 7159, a Procuradoria-Geral da República (PGR) afirmou que a redução das alíquotas do IPI pelos decretos, não acompanhada de medidas compensatórias à produção na Zona Franca de Manaus, tem o potencial de esvaziar o

estímulo à permanência de empresas e à instalação de outras no local, comprometendo o desenvolvimento e a competitividade desse modelo econômico.

Informações

O relator solicitou informações ao presidente da República, a serem prestadas no prazo de dez dias. Em seguida, será dada vista dos autos ao advogado-geral da União e ao procurador-geral da República, sucessivamente, no prazo de cinco dias, para que se manifestem de forma definitiva sobre o mérito do tema.

[ADI nº 7.153.](#)

Majoração da base de cálculo de contribuição social por ato infralegal

■ O Supremo Tribunal Federal, Plenário Virtual, no julgamento do tema de repercussão geral nº 1223, entendeu que são inconstitucionais o Decreto nº 3.048 de 1999 e a Portaria MPAS nº 1.135 de 2001 no que alteraram a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos, devendo o reconhecimento da inconstitucionalidade observar os princípios da congruência e da devolutividade.

No caso, o Decreto 3.048 de 1999 e a Portaria 1.135 de 2001 do Ministério da Previdência e Assistência Social

(MPAS) alteraram a base de cálculo do tributo de que dispõem ao estipular que, no lugar da remuneração efetivamente paga aos transportadores autônomos — conforme critério estabelecido pela Lei 8.212 de 1991 —, se considerasse o resultado de um percentual (11,71% ou 20%) incidente sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros.

Com isso, a alíquota da contribuição previdenciária passou a não mais incidir sobre a remuneração efetivamente paga, e sim sobre um novo montante, cujo valor previsto abrange, além da remuneração do transportador autônomo, outras parcelas, como combustível, seguros e desgaste do equipamento.

Com base nesse entendimento, o Plenário, por unanimidade, reconheceu a existência da repercussão geral da questão constitucional suscitada (Tema 1223 RG) e, no mérito, também por unanimidade, reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria (1) para dar provimento ao recurso extraordinário, assentando a inconstitucionalidade do Decreto 3.048 de 1999 e da Portaria MPAS 1.135 de 2001. (1) Precedentes citados: RMS 25476; RE 762028 AgR; e RE 894605 AgR-ED-AgR.

[RE nº 1.381.261.](#)

IPVA: isenção fiscal e tratamento não isonômico

■ O Supremo Tribunal Federal no julgamento de ação direta de inconstitucionalidade entendeu que é inconstitucional condicionar o benefício de isenção fiscal do IPVA quanto à propriedade de veículos utilizados para o serviço de transporte escolar com a filiação de seus motoristas profissionais autônomos a sindicato ou cooperativa.

Não há justificativa razoável para se conferir tratamentos distintos a motoristas que prestam os mesmos serviços de transporte escolar pelo simples fato de possuírem ou não vínculo com as referidas entidades associativas. Esse critério de *discrimen* não guarda qualquer conexão com os objetivos da política pública envolvida na isenção, além de contrariar os interesses constitucionais nela envolvidos, quais sejam, baratear e melhorar o transporte escolar e impulsionar o acesso à educação.

Além disso, a condição imposta pela norma impugnada, de forma indireta, constrange o proprietário de veículo a se filiar às entidades associativas a fim de usufruir da benesse fiscal, e compele os já filiados a permanecerem nessa posição, em evidente afronta aos princípios da isonomia, da liberdade sindical e da liberdade de associação (1).

Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, conheceu em parte da ação e, nesta extensão, julgou procedente para declarar a inconstitucionalidade da expressão “prestado por cooperativa ou sindicato ou contratado pela Prefeitura Municipal, individualmente ou por meio de cooperativa ou sindicato” constante do art. 3º, XVII, da Lei 14.937 de 2003 do Estado de Minas Gerais, na redação conferida pela Lei 18.726 de 2010, sem, contudo, invalidar a norma que prevê a isenção de IPVA referida no dispositivo na hipótese de contratação do serviço de transporte escolar pela prefeitura (2).

(1) Precedentes citados: [ADI 1655](#) e [ADI 3464](#)

(2) Lei 14.937 de 2003 do Estado de Minas Gerais: “Art. 3º - É isenta do IPVA a propriedade de: (...) XVII - veículo de motorista profissional autônomo, ainda que gravado com o ônus da alienação fiduciária, ou em sua posse em decorrência de contrato de arrendamento mercantil ou *leasing* por ele celebrado, desde que utilizado para o serviço de transporte escolar prestado por cooperativa ou sindicato ou contratado pela Prefeitura Municipal, individualmente ou por meio de cooperativa ou sindicato (Inciso com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 18.726, de 14.1.2010. [ADI nº 5268](#).”

Taxas de fiscalização da atividade de mineração

■ O Supremo Tribunal Federal no julgamento de ações diretas de inconstitucionalidade entendeu que é constitucional a instituição, por meio de lei estadual, de taxas de controle, monitoramento e fiscalização de atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários (TFRM).

Os estados-membros possuem competência administrativa fiscalizatória sobre recursos hídricos e minerais, desde que informado pelo princípio da subsidiariedade, emanado de uma concepção própria do federalismo cooperativo brasileiro (1), de modo que é possível desempenharem, quando traduzível em serviço público ou poder de polícia, atividade administrativa remunerada mediante taxa (CF/1988, art. 145, II).

A base de cálculo das taxas minerárias deve guardar razoável proporcionalidade entre a quantidade de minério extraído e o dispêndio de recursos públicos com a fiscalização dos contribuintes, observados os princípios da proibição do confisco e da precaução ambiental.

Nesse contexto, é razoável utilizar o volume de minério extraído como quantificação tributária, pois, quanto maior ele for, maior pode ser o impacto social e ambiental do empreendimento, motivo pelo qual mais elevado também deve ser o grau de

controle e fiscalização do poder público (2). No caso, há correlação entre o valor das taxas e os custos estatais, de modo que as exações são suportáveis pelos contribuintes, descabendo arguir eventual desproporcionalidade, em especial diante dos expressivos lucros dessas empresas.

Com base nesses entendimentos, o Plenário, por maioria, em julgamento conjunto, julgou improcedente as ações nas partes que foram conhecidas.

ADI nº 4785, ADI nº 4786 e ADI nº 4787.

ICMS – Internet – Provedor de acesso – Serviço de inserção em sites de publicidade e veiculação de propaganda – Não incidência

■ O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Primeira Turma, por unanimidade, entendeu que ICMS não incide sobre o serviço de inserção de publicidade e veiculação de propaganda em sites da internet.

A controvérsia trazida a debate envolve a definição sobre se a cessão de espaço em sítio eletrônico de provedor de acesso à internet para conteúdo publicitário configura serviço de comunicação e, portanto, deve

ser considerada como fato gerador de ICMS.

De início, a Lei Complementar nº 87 de 1996 prevê, em seu art. 2º, III, que o ICMS incide sobre prestação onerosa de serviços de comunicação, incluindo, na previsão legal, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza, bem como fixa, na forma de seu art. 12, VII, esta prestação onerosa de serviço de comunicação como o próprio momento do fato gerador.

No entanto, a legislação tributária não pode, para definir ou limitar competências tributárias, alterar a definição, o alcance e o conteúdo de institutos, conceitos e formas de direito privado (art. 110 do CTN).

Assim, extrai-se do art. 60 da Lei nº 9.472 de 1997 que o serviço de comunicação (telecomunicação) é o conjunto de atividades que possibilita a oferta deste serviço, ou seja, a transmissão, emissão ou recepção, por infraestrutura física de informações de qualquer natureza.

Nesse panorama, o serviço de comunicação apenas está configurado quando o prestador fornece ao usuário os meios necessários à transmissão e à recepção de informações

e mensagens objeto da comunicação. É pertinente a distinção da mensagem e da transmissão da mensagem, sendo apenas este último objeto de tributação pelo ICMS-comunicação.

Saliente-se ainda que o valor adicionado (atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações), o qual não se confunde com o serviço de comunicação, está prevista no art. 61 e §§ da Lei Geral de Telecomunicação (LGT), não podendo a legislação tributária alterá-la.

Por este motivo, esta Corte Superior tem adotado a orientação jurisprudencial segundo a qual os serviços de valor adicionado não são objetos de tributação pelo ICMS-comunicação por não se confundirem com os serviços de telecomunicação propriamente ditos.

Especificamente quanto ao serviço de disponibilização de espaço para publicidade e veiculação de propaganda em sites da internet), há configuração de serviço de valor adicionado, pois se utiliza dos meios (infraestrutura) já disponibilizados para o público em geral por terceiros

para acrescentar ao serviço de comunicação novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento e apresentação das informações ali contidas.

A esse respeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI 6034/RJ, firmou o entendimento segundo o qual "é constitucional o subitem 17.25 da lista anexa à LC nº 116 de 2003, incluído pela LC nº 157 de 2016, no que propicia a incidência do ISS, afastando a do ICMS, sobre a prestação de serviço de inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)". (ADI 6034, Relator Dias Toffoli, Tribunal Pleno, julgado em 09/03/2022, DJe 21.03.2022).

Nos termos do voto do Relator, essas atividades (inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade em qualquer meio), embora imprescindíveis à operacionalização do serviço de comunicação social, encontram-se fora do âmbito de materialidade do ICMS-comunicação.

Dito isso, não é possível a tributação da disponibilização em sítios eletrônicos da própria provedora de acesso a internet de mensagem de conteúdo publicitário. Isso porque não constitui prestação de serviços de comunicação propriamente dita, mas mero serviço de valor adicionado, o qual, não se confunde com o serviço de telecomunicação e, também, não é objeto de tributação pelo ICMS.

[AREsp. nº 1.598.445.](#)

[ICMS - Substituição tributária - Base de cálculo - Valor efetivo da operação - Restituição de diferença - Art. 166 do CTN - Inaplicabilidade - Juízo de retração](#)

■ O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Segunda Turma, por unanimidade, entendeu que é devida a restituição da diferença do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida, sendo inaplicável a condição de que trata o art. 166 do CTN.

O feito decorre de ação promovida por concessionária de veículos objetivando o ressarcimento da diferença entre o valor de ICMS recolhido mediante uma base de cálculo pré-fixada, e o valor da venda realizada a menor, no regime de arrecadação por substituição tributária.

O recurso especial foi provido, com a orientação decorrente do julgamento proferido na ADI 1.851-4/AL, no sentido de que o contribuinte não pode requerer a repetição/compensação do ICMS pago a maior quando o preço estimado da venda da mercadoria é superior ao valor efetivo da operação.

Interposto recurso extraordinário, o Supremo Tribunal Federal determinou sua devolução para os fins do art. 543-B do CPC/1973. Retornando os autos a esta Corte Superior, foi determinado o sobrestamento do recurso extraordinário até o julgamento pelo STF do RE 593.849/MG e, após o julgamento do referido recurso extraordinário, foi determinada a remessa do feito ao órgão colegiado prolator da decisão para exercer o juízo de retratação previsto no art. 1.040 do CPC/2015.

No exercício do juízo de retratação verifica-se que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 593.849/MG, firmou a tese de que: "É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida".

Observado que o contribuinte recolhe antecipadamente o tributo, com base em valor presumido quando da aquisição da mercadoria, na revenda por valor menor que o presumido, este mesmo contribuinte arca com a diferença, decorrendo o desconto no preço final do produto da própria margem de lucro do comerciante, sendo inaplicável, na espécie, a condição ao pleito repetitório de que trata o art. 166 do CTN.

Vencido o Relator quando à fundamentação, prevalecendo o posicionamento lançado em voto-vista no sentido de que "... a repercussão econômica dos tributos é questão empírica.

Saber quem suporta o ônus de determinado tributo, em dada circunstância, demanda a verificação de inúmeras variáveis econômicas, que não podem ser presumidas pelo simples fato de a mercadoria ter sido vendida por valor inferior ao presumido. Com efeito, a repercussão econômica dos tributos é questão das mais complexas e controversas na ciência das finanças, sendo possível, em tese, que um tributo indireto seja suportado, individual ou conjuntamente, pelo capital, pelo trabalho ou pelos consumidores. Não parece adequado, portanto, afastar a aplicação do art. 166 do CTN com fundamento numa presunção de todo desvinculada dos fatos econômicos subjacentes à incidência tributária ..."

Ademais, destaca-se que "(...) O art. 166 do CTN está inserido na seção relativa ao "pagamento indevido", o que, nos termos do art. 165 do CTN, ocorre nos seguintes casos: 'I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória'. Como se nota, em nenhum deles se encontra a hipótese de que trata o presente Recurso Especial. O montante pago a título de substituição tributária não era indevido, quando da realização da operação anterior.

Ao contrário, aquele valor era devido e poderia ser, inclusive, exigido pela Administração tributária. Ocorre que, realizada a operação que se presumiu, a base de cálculo revelou-se inferior à presumida.

Esse fato superveniente é que faz nascer o direito do contribuinte.

Não se trata, portanto, de repetição de indébito, nos moldes do art. 165 do

CTN, mas de mero ressarcimento, que encontra fundamento tanto no art. 150, § 7º, da Constituição Federal, como assentou o STF, no RE 593.849/MG, quanto no art. 10 da Lei Complementar 87/1996, que merece ser interpretado em consonância com o que decidido naquela oportunidade (...)"

REsp. nº 525.625.

Imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ – Sistemática do lucro real – Dedução de valores destinados ao pagamento de montante em razão da prestação de serviços de administradores e conselheiros – Exigência de que haja valor mensal e fixo – Descabimento

■ O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Primeira Turma, por maioria, concluiu que é possível a dedução, na apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, pela sistemática do lucro real, da soma destinada ao pagamento de montante em razão da prestação de serviços de administradores e conselheiros, ainda que não corresponda a valor mensal e fixo.

Cinge-se a controvérsia à possibilidade de deduzir-se na apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, pela sistemática do lucro real, a soma destinada ao pagamento de montante em razão da prestação de serviços de administradores e conselheiros que não corresponda a valor mensal e fixo.

A Constituição da República estatui que a base de cálculo do Imposto sobre a Renda consiste em "renda e proventos de qualquer natureza" (art. 153, III, § 2º, I), estabelecendo, outrossim: (i) que "será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei" (art. 153, III, § 2º, I); e (ii) o papel normativo da lei complementar em matéria tributária na definição da base de cálculo dos impostos, dentre eles o IR (art. 146, III, a).

A base de cálculo, inquestionavelmente, há sempre de guardar pertinência com aquilo que se pretende medir, não podendo conter aspectos estranhos, é dizer, absolutamente impertinentes à própria materialidade contida na hipótese de incidência. A base imponible do tributo em tela, portanto, deverá reportar-se àquele fato de conteúdo econômico inserto na hipótese de incidência tributária, guardando pertinência com a capacidade contributiva absoluta ou objetiva - relacionada aos fatos legislativamente escolhidos por representarem manifestações de riqueza - apreendida pelo legislador.

O princípio da capacidade contributiva constitui diretriz central, uma vez que opera como fundamento para a modulação da carga tributária em matéria de impostos (CR, art. 145,

§ 1º). Como expressão, no campo tributário, de diretiva de maior amplitude, que é a da igualdade, o princípio da capacidade contributiva carrega consigo a plenitude de eficácia normativa atribuída àquele.

Extrai-se da Lei Maior, em síntese, que o mecanismo para a determinação da base de cálculo do IRPJ consistente na dedução deve ser interpretado à luz do apontado conjunto de normas.

Concomitantemente, a moldura normativa infraconstitucional aplicável à dedução de despesas na apuração do lucro real no IRPJ não mais condiciona a dedutibilidade do pagamento dos honorários de administradores e conselheiros de empresas aos requisitos da periodicidade - mensal -, bem como da constância do numerário desembolsado - fixo.

Por primeiro, o ainda vigente Decreto-Lei nº 5.844 de 1943, que dispõe sobre a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda, estabelece a classificação das remunerações relativas à prestação de serviços pelos "conselheiros fiscais e de administração e diretores de sociedades anônimas, civis, ou de qualquer espécie", bem como disciplina a base de cálculo do IRPJ.

Por sua vez, a Lei nº 4.506 de 1964, ao dispor sobre o IRPJ, estabelece o que integra a receita bruta operacional, bem ainda define como despesas operacionais aquelas "[...] não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora" (art. 44 e 47, respectivamente), fixando limite de valor para os honorários e retiradas, todavia nada dispondo acerca das antigas condições para os honorários - pagamento fixo e mensal - antes plasmadas no Decreto-Lei nº 5.844 de 1943.

Por seu turno, a redação, anterior à revogação pela Lei nº 9.430 de 1996, dos arts. 29 e 30, ambos do Decreto-Lei nº 2.341 de 1987, dispunha acerca das limitações à dedutibilidade de remuneração de dirigentes.

Por fim, a Lei nº 9.249 de 1995, a par da vedação à dedução de determinadas despesas (art. 13), revogou expressamente, repita-se, os apontados arts. 29 e 30, do Decreto-Lei nº 2.341 de 1987 (art. 88, XIII), que dispunham acerca do limite quantitativo para a despesa operacional relativa à remuneração mensal dos sócios, diretores e administradores.

No plano infralegal, tanto a Instrução Normativa SRFB nº 93 de 1997 quanto o Decreto nº 3.000 de 1999 são consentâneos com a dedutibilidade da

despesa com a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros.

Há quem defenda a exigência de que os valores sejam mensais e fixos, pois tal despesa, sem a limitação, seria dotada de tamanha elasticidade que comportaria qualquer coisa, de modo que tudo caberia no conceito de remuneração.

Porém, tal enfoque, normalmente atrelado à categoria da retirada do sócio gerente ("proprietário da empresa"), não guarda identidade com a realidade do administrador profissional (vínculo de subordinação), o qual não detém governabilidade sobre a própria remuneração, à luz das normas societárias, dentre as quais, a estampada na Lei nº 6.404 de 1976, denominada "Lei das Sociedades Anônimas".

No tocante ao aspecto material da hipótese de incidência, o art. 43 do CTN, ao definir os conceitos de renda e proventos, não destoia do conceito constitucional.

Pressupõe-se, de igual modo, tal harmonia normativa em relação às disposições atinentes à dedução de valores da base de cálculo da exação, justamente pela imperativa necessidade de correlação lógica entre a base imponible indicada pela lei e o

aspecto material da hipótese de incidência.

O IRPJ, à luz do disposto no art. 44 do CTN, é mensurado pela sistemática do lucro real, presumido ou arbitrado, sendo a primeira modalidade de base de cálculo a regra, a qual consiste, singelamente, no lucro líquido, com alguns ajustes, adições etc.

Voltando o olhar especificamente para o instituto da dedução, inserto no bojo do mecanismo da apuração do lucro real, é desnecessário que a lei preveja a dedutibilidade daquilo que, aprioristicamente, não se compatibiliza com a própria materialidade do IRPJ.

Logo, a indedutibilidade de despesa é que enseja previsão legal, porque constitui exceção no contexto da definição do elemento quantitativo da exação, sob pena de desatendimento do comando normativo constante dos arts. 150, I, da Constituição da República, e 97, IV, e § 1º, do Código Tributário Nacional, porquanto tal circunstância traduziria aumento indireto de tributação.

Restrições à dedução da soma destinada ao pagamento da remuneração em razão dos serviços prestados pelos administradores e conselheiros, calcadas no argumento de

que se estaria visando coibir a evasão fiscal, segundo a doutrina, seriam anacrônicas, pois não mais existiria a razão histórica que justificou adicionar à base de cálculo do IR-PJ, o excesso de remuneração de diretores e administradores profissionais. Isso porque as primeiras disposições legais impeditivas de deduções datam de épocas antigas, nas quais o cenário empresarial era totalmente diferente do atual - época das empresas de famílias e dos dirigentes integrantes dessas famílias -, sendo que atualmente mesmo as empresas familiares se agigantaram e em geral estão sob gerência profissional, enquanto as menores enveredam pelo lucro presumido ou mesmo pelo regime do SIMPLES, no qual em nada importam os custos e as despesas existentes ou não.

Ademais, havendo desde 1996 isenção na distribuição de lucro, não é em todo caso que interessa disfarçar um lucro efetivo em outro tipo de custo ou despesa que, para o receptor, passa a ser renda tributável.

Portanto, o mecanismo da dedutibilidade não deve condicionar exegese que despreze as molduras constitucional e legal fundamentais da tributação do Imposto sobre a Renda, desfigurando a sua materialidade, inclusive quanto ao decréscimo patrimonial.

À vista da ausência de precedente específico acerca da matéria em debate neste Superior Tribunal de Justiça, destaca-se o entendimento desta Corte em relação à base impositiva do IRPJ, segundo a qual é vedada a tributação fundada em atos normativos infralegais. De igual modo, a Segunda Turma deste Tribunal Superior assentou, há muito, na linha do que já assinalava abalizada doutrina a impropriedade da criação de óbices à dedutibilidade por interpretação jurídica ou veiculados por atos infralegais.

Dessarte, revela-se inaceitável restringir, mediante ato administrativo normativo (IN SRFB nº 93 de 1997), a legítima dedutibilidade da apontada despesa com a remuneração pela prestação de serviços de administradores e conselheiros.

[REsp. nº 1.746.268.](#)

Execução fiscal - Valor da causa - 50
ORTNS - Alçada - Agravo de instru-
mento - Não cabimento

■ O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Primeira Turma, por unanimidade, entendeu que não cabe agravo de instrumento em execuções fiscais cujo valor não supera cinquenta Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional - ORTNS.

Na origem, trata-se de agravo de instrumento contra decisão que, em processo de execução fiscal, determinou a intimação da municipalidade para o recolhimento das despesas de citação postal, sob pena de extinção da ação executiva. No Tribunal a quo, não se conheceu do recurso.

O acórdão do Tribunal de origem não merece reforma, porquanto está em consonância com o desta Corte Superior, o qual entende não haver recurso para a segunda instância quando a importância executada for inferior ao valor de alçada, de modo que, estando o valor da execução abaixo do estipulado, haverá exceção ao duplo grau de jurisdição, seja para a Fazenda Pública, seja para o executado.

Por oportuno, confira-se:

"(...) 1. A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias é regida pela Lei nº 6.830 de 1980 e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil, conforme dispõe o art. 1º da referida Lei de Execução Fiscal.

2. O art. 34 da LEF estabelece o valor de alçada para eventual acesso ao segundo grau de jurisdição no montante de 50 (cinquenta) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional - ORTNs.

3. Em interpretação sistemática do regramento legal, conclui-se pelo não cabimento do agravo de instrumento contra decisões interlocutórias na hipótese de a execução fiscal não alcançar o valor de alçada do art. 34 da Lei nº 6.830 de 1980, conforme antigo entendimento jurisprudencial sedimentado na Súmula 259 do ex-TFR.(...)" (AgInt no AREsp 1831509/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 27.09.2021, DJe 07.10.2021.

[AREsp. nº 1.751.847.](#)

SÃO PAULO
(11) 3018-4848

CAMPINAS
(19) 3762-1205

RIBEIRÃO PRETO
(16) 3975-9100

BRASÍLIA
(61) 3247-3501