

Boletim Setorial Tributário

Nº 45 de novembro de 2024.



TORTORO
& MADUREIRA
& RAGAZZI
ADVOGADOS

*Este material é elaborado pelo time de **Tributário** em parceria com a Biblioteca do Tortoro, Madureira e Ragazzi Advogados. Seu conteúdo tem caráter informativo, não constituindo a opinião legal do escritório.*

Sumário

1. Legislação e Regulação

Encerramento da vigência da Medida Provisória 1.227/2024 - Regras de compensação de créditos de PIS/Cofins	3
Instituições Financeiras - Perdas incorridas no recebimento de créditos - IRPJ/CSLL - Tratamento tributário	3
Declaração de incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária - Alteração	3
CARF - Competência para analisar a admissibilidade dos recursos - Alteração	4
Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin) - Normas para inclusão, suspensão, exclusão e consulta de registros - Alteração.....	4

2. Temas em Destaque

Medida Provisória reforça alinhamento do Brasil às melhores práticas tributárias internacionais	5
---	---

3. Julgamentos Relevantes

Valores arrecadados com interconexão e roaming não compõem base de cálculo de PIS/Cofins	6
Repetitivo discute prazo para impetrar mandado de segurança contra obrigação tributária periódica.....	8
STJ confirma incidência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre descontos do Pert.....	8
STJ define que stock option plan tem caráter mercantil e deve ser tributado na revenda de ações	9
Responsabilidade tributária - Adquirente de imóvel - Tributos incidentes na data da arrematação - Sub-rogação no preço - Art. 130, parágrafo único, do CTN - Previsão de responsabilidade de arrematante no edital de leilão - Irrelevância	10

1. Legislação e Regulação

Encerramento da vigência da Medida Provisória 1.227/2024 - Regras de compensação de créditos de PIS/Cofins

■O Congresso Nacional por meio do Ato Declaratório nº 95 de 2024, informou que a Medida Provisória nº 1.227, de 04 de junho 2024, teve seu prazo de vigência encerrado no dia 1º de outubro de 2024.

A Medida Provisória prevê condições para fruição de benefícios fiscais, delega competência para julgamento de processo administrativo fiscal relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), limita a compensação de créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda e revoga hipóteses de ressarcimento e de compensação de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, teve seu prazo de vigência encerrado no dia 1º de outubro de 2024.

Publicado no Diário Oficial da União em 10.10.2024, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Instituições Financeiras - Perdas incorridas no recebimento de créditos - IRPJ/CSLL - Tratamento tributário

■O Presidente da República editou a Medida Provisória nº 1.261, de 02 de outubro de 2024, que altera a Lei nº 14.467, de 16 de novembro de 2022, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às perdas incorridas no recebimento de créditos decorrentes das atividades das instituições financeiras e das demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil. Publicada no Diário Oficial da União em 02.10.2024, Edição Extra, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária - Procedimentos

■A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Instrução Normativa nº 2.228, de 03 de outubro de 2024, que dispõe sobre o Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL de que trata a Medida Provisória 1.262, de 3 de outubro de 2024 que estabelece uma tributação mínima efetiva de 15% (quinze por cento) no processo de adaptação da legislação brasileira às Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária - Regras Globe, Global Anti-Base Erosion Rules - GloBE Rules, elaboradas pelo Quadro Inclusivo.

Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting, sob coordenação da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE e do Grupo dos Vinte - G20.

Publicada no Diário Oficial da União em 03.10.2024, Edição Extra, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Declaração de incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária - Alteração

■A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Instrução Normativa nº 2.230, de 18 de outubro de 2024, que altera a Instrução Normativa RFB nº 2.198, de 17 de junho de 2024, que dispõe sobre a apresentação da Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária (Dirbi). Publicada no Diário Oficial da União em 21.10.2024, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

CARF - Competência para analisar a admissibilidade dos recursos - Alteração

■ **O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) editou a Portaria nº 1.578, de 2 de outubro de 2024**, que altera a Portaria CARF nº 637, de 18 de abril de 2024, que define competência, dentre os Presidentes de Câmara, para analisar a admissibilidade dos recursos especiais em face de acórdãos de Turmas Extraordinárias e dá outras providências. Publicada no Diário Oficial da União em 07.10.2024, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin) - Normas para inclusão, suspensão, exclusão e consulta de registros - Alteração

■ **A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou a Portaria nº 1.580, de 03 de outubro de 2024**, que altera a Portaria PGFN/MF nº 819, de 27 de julho de 2023, que estabelece normas para inclusão, suspensão, exclusão e consulta de registros no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin). Publicada no Diário Oficial da União em 04.10.2024, a íntegra pode ser acessada [aqui](#)

2. Temas em Destaque

Receita Federal abre programa para regularização de bens no Brasil e no exterior

■ **A Receita Federal do Brasil (RFB) publicou a Instrução Normativa n.º 2.221, de 19 de setembro de 2024**, que regulamenta o Regime Especial de Regularização Geral de Bens Cambial e Tributária (RERCT-Geral). O programa permite que pessoas físicas e jurídicas regularizem ativos de origem lícita mantidos no Brasil ou no exterior.

Para aderir ao RERCT-Geral, os contribuintes devem declarar voluntariamente os bens, direitos e recursos que possuíam em 31 de dezembro de 2023.

O prazo para adesão ao regime é até 15 de dezembro de 2024. A declaração de regularização, o pagamento do imposto de renda de 15% sobre o valor desses ativos, e da multa de 100% sobre o imposto, totalizando 30% de recolhimento, devem ser realizados até data estipulada, conforme as regras estabelecidas pela Receita Federal.

A Declaração de Regularização Cambial e Tributária - Dercat estará disponível para preenchimento e transmissão mediante acesso ao serviço Declarações e Demonstrativos, no Centro Virtual de Atendimento - e-CAC no site da RFB na Internet, no endereço eletrônico <<http://rfb.gov.br>>.

Para entender melhor:

O RERCT-Geral, instituído pela Lei n.º 14.973, de 16 de setembro de 2024 (artigos 9º a 17), foi criado para facilitar a declaração e regularização de ativos não declarados ou declarados de forma incorreta. Seguindo o modelo de programas anteriores de 2016 e 2017, o regime agora inclui também bens mantidos no Brasil. Ele oferece aos contribuintes a oportunidade de regularizar sua situação fiscal, evitando complicações futuras e recolhendo 30% do valor dos ativos a título de imposto e multa.

Legislação relacionada:

- Lei n.º 14.973, de 16 de setembro de 2024 (artigos 9º a 17)
- Lei n.º 13.254, de 13 de janeiro de 2016 (RERCT original).

Ministério da Fazenda em 03.10.2024.

Medida Provisória reforça alinhamento do Brasil às melhores práticas tributárias internacionais

■ O Ministério da Fazenda detalhou em 4/10 a **Medida Provisória (MP) 1.262/2024**, que estabelece uma tributação mínima sobre o lucro de multinacionais que tenham faturamento anual, no Brasil, de 750 milhões de euros (R\$ 4,3 bilhões) ou mais, em pelo menos dois dos quatro anos fiscais imediatamente anteriores ao ano fiscal analisado, e cuja tributação efetiva seja inferior a 15% sobre o lucro. Esses critérios fazem com que a medida atinja, hoje, 957 grupos empresariais com atuação no país. A instituição do chamado Adicional da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) se insere no processo de adaptação da legislação brasileira às Regras Globais Contra a Erosão da Base Tributária (Regras GloBE), iniciativa da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) endossada pelo G20 e pactuada por cerca de 140 países no âmbito da OCDE. Em entrevista coletiva realizada no Escritório do Ministério da Fazenda em São Paulo, o secretário especial da Receita Federal do Brasil (RFB), Robinson Barreirinhas, a subsecretária de Tributação e Contencioso da RFB, Cláudia Pimentel, e o diretor de Programa da Secretaria Extraordinária da Reforma Tributária (Sert) Daniel Loria esclareceram os principais pontos da MP, que tem impacto positivo na arrecadação (R\$ 3,4 bilhões em 2026 e 7,3 bilhões em 2027) e contribui para o alinhamento do Brasil às melhores práticas internacionais de tributação.

Cobrança do tributo no país

As Regras GloBE fazem parte do Pilar 2 OCDE, que tem como objetivo estabelecer uma tributação mínima corporativa de 15% sobre o lucro dos grandes grupos multinacionais. Participante desse acordo global, o Brasil tem na MP 1.262/2024 o

instrumento normativo que lhe possibilitará cobrar, no âmbito doméstico, o imposto que seria pago para outro país – e isso sem aumento da carga tributária global dos grupos multinacionais. A medida propõe a introdução do QDMTT (*Qualified Domestic Minimum Top-up Tax*) no Brasil, na forma do Adicional de CSLL. O desenho foi pensado para ser juridicamente seguro, uma vez que a CSLL incide sobre o lucro líquido das empresas.

A alíquota nominal sobre o lucro das empresas no Brasil é de 34%, sendo 25% do IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e 9% da CSLL. A grande maioria dos grupos econômicos estabelecidos no país tem uma alíquota efetiva acima de 20%. Uma minoria, porém, paga uma alíquota efetiva abaixo de 15%, consequência de incentivos fiscais ou deduções na base de cálculo dos tributos, entre outros fatores. De acordo com dados da Receita Federal, há 8.704 pessoas jurídicas operando no Brasil com receita bruta anual superior a 750 milhões de euros. Destes, 957 têm tributação do lucro com alíquotas efetivas inferiores a 15% e serão, portanto, impactados pela tributação mínima.

Medida defensiva

“Esta é uma medida defensiva do erário brasileiro”, afirmou o secretário Barreirinhas. Caso o Brasil não implementasse o QDMTT agora, perderia arrecadação para os países que sediam os grupos. “O que se busca é uma tributação no país em que atuam as entidades”, reforçou a subsecretária Cláudia Pimentel.

Ela destacou que 35 jurisdições (países) já adotaram ou estão adotando as Regras GloBE em 2024 e que a expectativa é de que mais 20 façam isso em 2025. Os esforços para a redução da subtributação, conceito basilar da MP e do acordo conduzido pela OCDE, teve um aspecto, em especial, ressaltado pelo diretor da Sert Daniel Loria

na entrevista coletiva. “A medida insere o Brasil no modelo internacional da OCDE, é totalmente aderente às melhores práticas internacionais, e preza pela transparência, na medida em que induz o nosso país a repensar os nossos incentivos fiscais e reformulá-los como um crédito financeiro”. Ele destacou que a MP 1.262/2024 se insere no contexto das iniciativas do Ministério da Fazenda já executadas em relação à reforma da tributação da renda, entre as quais a Medida Provisória 1.261/2024, publicada na quarta-feira (2/10) e que trata do alongamento do prazo para dedução de perdas de instituições bancárias com o IRPJ e CSLL.

A introdução da tributação mínima será realizada por meio da MP 1.262/2024 e da legislação infralegal que a regulamentará. Essa opção, de acordo com o Ministério da Fazenda, preserva a observância dos princípios constitucionais, uma vez que os elementos indispensáveis à implementação do Adicional da CSLL estão estabelecidos em lei, e permite a atualização periódica do conjunto normativo e sua compatibilização com os documentos de referência, sem que haja necessidade de alteração da legislação primária sempre que esses documentos forem atualizados.

Pilar 2

Em 2013, a OCDE e os países do G20 constataram a necessidade de combater os planejamentos tributários agressivos das multinacionais. Esses esforços resultaram em um plano de ação, publicado em setembro daquele ano. Foram definidas 15 ações necessárias ao endereçamento de aspectos relacionados à erosão da base tributária e ao deslocamento de lucro, que compõem o Projeto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting* - BEPS).

Para tornar o projeto mais inclusivo, a OCDE e o G20 criaram o Quadro Inclusivo sobre BEPS (*Inclusive Framework on BEPS*), do qual o Brasil faz parte. Isso permitiu que todas as jurisdições interessadas nas

discussões pudessem atuar em condições de igualdade no Comitê de Assuntos Fiscais (*Committee on Fiscal Affairs*) e nos seus órgãos. O Quadro Inclusivo conta atualmente com mais de 140 jurisdições; inclui, no desenvolvimento das suas atividades, organizações internacionais e entidades tributárias regionais; e realiza consultas ao setor empresarial e à sociedade civil.

Os desafios tributários decorrentes da digitalização da economia, contudo, uma das questões tratadas pelo BEPS, levaram ao anúncio, em 8 de outubro de 2021, de uma solução baseada em dois pilares. O Pilar Um propõe a reforma de algumas regras de tributação internacional para conferir às jurisdições de mercado o direito de tributar parte dos lucros das multinacionais. Já o Pilar Dois prevê a imposição de um tributo mínimo global, para garantir que os grupos multinacionais paguem uma parcela justa (*fair tax*) de tributos em todas as jurisdições em que atuam, tendo como um de seus componentes as Regras GloBE. “É uma nova realidade”, definiu Barreirinhas.

Ministério da Fazenda em 04.10.2024.

3. Julgamentos Relevantes

Destacamos nesta edição as principais decisões:

[Valores arrecadados com interconexão e roaming não compõem base de cálculo de PIS/Cofins](#)

■ **Em julgamento de embargos de divergência, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) estabeleceu que os valores que as companhias telefônicas recebem dos usuários, a título de interconexão e roaming, não integram a base de cálculo da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da**

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Segundo o colegiado, apesar de contabilizados como faturamento, esses valores não compõem o patrimônio das operadoras de telefonia, pois são redirecionados para outras empresas do setor que, por força legal, compartilham suas redes.

Acompanhando o voto do relator, ministro Teodoro Silva Santos, a seção rejeitou o recurso da Fazenda Nacional que pedia a inclusão desses valores no cálculo das contribuições, e uniformizou o entendimento da corte sobre o tema.

O caso trata de uma disputa entre a Oi e a Fazenda Nacional, que citou nos embargos a posição adotada pela Segunda Turma, a qual admitiu a inclusão dos valores na base de cálculo do PIS e da Cofins da operadora, mesmo havendo repasse para terceiros. Por outro lado, a Oi argumentou que é obrigada por lei e por contrato a repassar a outras empresas de telefonia a quantia referente ao uso das redes de telecomunicação e pediu a manutenção do posicionamento do acórdão embargado da Primeira Turma. Relatado pela ministra Regina Helena Costa, o acórdão em questão aplicou o mesmo entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Tema 69 da repercussão geral, que ficou conhecido como a "tese do século". Nesse julgamento, foi decidido que o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) não integra a base de cálculo do PIS e da Cofins, pois o tributo não se incorpora ao patrimônio do contribuinte.

Valores arrecadados de interconexão e *roaming* sob a luz do Tema 69 do STF

Teodoro Silva Santos apontou que o Tema 69, de fato, é fundamental para solucionar a divergência ao definir que o faturamento de terceiros não pode compor a base de cálculo dos impostos. Alinhando-se à posição do acórdão embargado, o ministro afastou a denominação de "receita" para os valores em discussão, uma vez que eles não integram o patrimônio do contribuinte e não têm caráter definitivo. "É esse exatamente o ponto sobrelevado pelo acórdão embargado para aplicar a *ratio decidendi* do julgamento pelo STF do Tema 69", destacou. Em seguida, o ministro lembrou que, embora os serviços de interconexão e *roaming* sejam pagos pelos usuários às operadoras por eles contratadas, os valores arrecadados são transferidos a outras empresas do mesmo sistema por imposição legal (artigo 146, inciso I, da Lei 9.472/1997) – e não mero ajuste entre particulares. "A empresa de telefonia, ao cobrar, em fatura única, todos os serviços prestados ao consumidor, deve incluir o valor correspondente à utilização da interconexão e do *roaming*, valores esses que não lhe pertencem, mas, sim, a quem efetivamente prestou o serviço, ou seja, àquelas outras operadoras do sistema que disponibilizaram suas redes, por força de imposição legal, para a operacionalização das telecomunicações", completou Teodoro Silva Santos.

Ainda de acordo com o relator, é inadequado o argumento defendido pela União de que seria necessária expressa previsão legal para "excluir" os valores em discussão da base de cálculo das contribuições, "uma vez que, se tais valores não configuram faturamento, não há falar em exclusão, mas, pura e simplesmente, em caso de não incidência das exações", concluiu. [EREsp. nº 1.599.065.](#)

Repetitivo discute prazo para impetrar mandado de segurança contra obrigação tributária periódica

■ **A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) afetou os Recursos Especiais 2.103.305 e 2.109.221, de relatoria do ministro Paulo Sérgio Domingues, para julgamento pelo rito dos repetitivos.** A controvérsia, cadastrada na base de dados do STJ como Tema 1.273, está assim descrita: "Definir o marco inicial do prazo decadencial para impetração do mandado de segurança com o objetivo de impugnar obrigação tributária que se renova periodicamente". O colegiado determinou a suspensão, em todo o território nacional, do processamento dos recursos especiais e agravos em recurso especial que versem sobre a questão delimitada, até o julgamento do tema repetitivo.

Peculiaridades do tema pedem uniformização com força vinculante

O relator destacou a necessidade de uniformizar, com força vinculante, o entendimento do STJ sobre a matéria, "ainda mais que ela ostenta nuances muito sutis que levam, muitas vezes, a soluções distintas, a depender das características e das consequências do ato impugnado, ora se acolhendo, ora se rejeitando a alegação de decadência para a impetração da ação mandamental". "Essas peculiaridades podem ser exploradas e esclarecidas no precedente vinculante cuja formação ora se propõe", completou. O ministro ressaltou que o caráter repetitivo da controvérsia foi evidenciado pela Comissão Gestora de Precedentes e de Ações Coletivas (Cogepac) do STJ, que acusou a existência de pelo menos 32 acórdãos e 2.828 decisões monocráticas a respeito da matéria no âmbito do tribunal.

Conforme apontou o relator, a afetação contribui para a diminuição da litigiosidade sistêmica, promovendo transparência, previsibilidade e isonomia, na medida em que o posicionamento adotado pelo STJ vincula os tribunais estaduais e federais. [REsp. nº 2.098.943.](#)

[STJ confirma incidência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre descontos do Pert](#)

■ **O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Segunda Turma, por unanimidade, confirmou a incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre os valores dos descontos obtidos a título de multa, juros e encargos legais em razão da adesão do contribuinte ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert).** Criado pelo governo federal em 2017, o Pert é um programa de parcelamento especial destinado a pessoas físicas e jurídicas com dívidas tributárias. O programa abrangeu débitos de parcelamentos anteriores, em discussão administrativa ou judicial, além daqueles decorrentes de lançamentos de ofício.

Para empresas, valor de descontos não representa acréscimo patrimonial ou faturamento

Algumas empresas impetraram mandado de segurança contra o titular da Delegacia Especial de Administração Tributária da Receita Federal em São Paulo, sustentando que os montantes anistiados no âmbito do Pert não estariam sujeitos à incidência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, uma vez que não configuram fato gerador desses tributos.

O juízo de primeira instância extinguiu o processo, sem julgamento de mérito, em

relação a duas das empresas, pois a sua adesão ao Pert envolveu débitos já inscritos em dívida ativa e, nesse caso, o delegado não seria a autoridade com legitimidade para figurar no polo passivo. Quanto às demais empresas, a ordem foi denegada. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) confirmou a sentença. No recurso ao STJ, as empresas argumentaram que os descontos de juros e multas obtidos com a adesão ao Pert não deveriam sofrer incidência de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS, pois não representam acréscimo patrimonial ou faturamento, que são as bases dessas exações. Também defenderam a legitimidade do delegado apontado como autoridade coatora.

Benefício fiscal que aumenta lucro da empresa deve refletir na base de cálculo

O relator, ministro Afrânio Vilela, observou que a [Lei 13.496/2017](#) criou o Pert para beneficiar pessoas físicas e jurídicas com débitos perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Segundo o magistrado, para algumas formas de pagamento, a norma previu redução de juros, multas e encargos legais. Ao negar o pedido das recorrentes, o ministro destacou que é pacífico no STJ o entendimento de que "qualquer benefício fiscal que tenha por consequência o impacto positivo no lucro da empresa deve surtir efeito na base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins".

Em relação à autoridade coatora, Afrânio Vilela ressaltou que a parte correta para figurar no polo passivo de mandado de segurança envolvendo débitos federais inscritos em dívida ativa é o procurador-chefe da Fazenda Nacional. Portanto, segundo ele, foi correta a decisão do TRF3 sobre a questão. [REsp. nº 2.115.529](#).

[STJ define que stock option plan tem caráter mercantil e deve ser tributado na revenda de ações](#)

■ **No julgamento do Tema 1.226, sob o rito dos recursos repetitivos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por maioria de votos, reconheceu a natureza mercantil do *stock option plan* (SOP) – opção de compra de ações oferecida por empresas a seus executivos, empregados e prestadores de serviços – e decidiu que a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) desses ativos ocorre no momento da revenda.** Ao fixar as teses sobre o tema, o colegiado entendeu que, "no regime do *stock option plan* (artigo 168, parágrafo 3º, da Lei 6.404/1976), porque revestido de natureza mercantil, não incide o IRPF quando da efetiva aquisição de ações junto à companhia outorgante da opção de compra, dada a inexistência de acréscimo patrimonial em prol do optante adquirente". Estabeleceu ainda que "incidirá o IRPF, porém, quando o adquirente de ações no *stock option plan* vier a revendê-las com apurado ganho de capital". No Recurso Especial 2.069.644, representativo da controvérsia, a Fazenda Nacional defendia que os planos de opção de ações estão vinculados ao contrato de trabalho, configurando forma de remuneração. Com isso, o IRPF deveria ser retido na fonte. Além disso, apontou que o fato gerador do imposto estaria presente no momento da opção de compra de ações e no ato da venda dos papéis a terceiros no mercado financeiro.

Renda só pode ser tributada quando, de fato, integra o patrimônio

Relator do repetitivo, o ministro Sérgio Kukina explicou que a opção pela aquisição das ações, ainda que oferecidas em valor inferior ao do mercado financeiro, não configura a existência de renda ou

acréscimo patrimonial nos termos definidos pelo direito tributário para a ocorrência do fato gerador do IRPF. Segundo o ministro, nesse momento, o optante simplesmente exerce o direito ofertado de comprar as ações no formato definido no SOP, tendo ainda o gasto de um valor preestabelecido para adquirir a ação. No entanto, Kukina destacou que a renda só deve ser tributada quando realizada, isto é, quando o acréscimo de valor entra efetivamente para o patrimônio do titular, situação inexistente no momento da simples opção de compra de ações no SOP. "Logo, considerando que se está diante de 'compra e venda de ações' propriamente dita, cuja natureza é estritamente mercantil, a incidência do Imposto de Renda dar-se-á sob a forma de ganho de capital, no momento em que ocorrer a alienação com lucro do bem, ponto esse que parece ser incontroverso entre as partes litigantes", afirmou.

Opção tem natureza mercantil, ainda que feita durante o contrato de trabalho

Ao avaliar se o SOP representaria uma espécie de remuneração do trabalhador, o relator citou posicionamentos doutrinários e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) no sentido de afastar a natureza salarial. De acordo com Kukina, o empregado paga para exercer o direito de opções, ou seja, não recebe nada de graça do empregador. Dessa forma, continuou, a opção de compra de ação tem natureza mercantil, embora seja feita durante o contrato de trabalho. "O SOP constitui, simplesmente, a oferta de ações a determinadas pessoas (executivos, empregados, prestadores de serviços) sob certas condições e, uma vez exercida, por elas, a opção de compra, tem-se a concretização de nítido negócio de compra e venda de ações, de natureza estritamente mercantil, o qual perfará suporte fático de incidência de IRPF quando da posterior venda dessas, se ocorrido ganho de capital", finalizou o ministro ao negar provimento ao recurso. [REsp. nº 2.069.644.](#)

[Responsabilidade tributária - Adquirente de imóvel - Tributos incidentes na data da arrematação - Sub-rogação no preço - Art. 130, parágrafo único, do CTN - Previsão de responsabilidade do arrematante no edital de leilão - Irrelevância](#)

■ **O Superior Tribunal de Justiça (STJ), Terceira Turma, Primeira Seção, por unanimidade, entendeu que diante do disposto no art. 130, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, é inválida a previsão em edital de leilão atribuindo responsabilidade ao arrematante pelos débitos tributários que já incidiam sobre o imóvel na data de sua alienação.** A questão submetida a julgamento diz respeito à "Responsabilidade do arrematante pelos débitos tributários anteriores à arrematação, incidentes sobre o imóvel, em consequência de previsão em edital de leilão". Conforme o art. 146, III, da CF/1988, as normas gerais que versem sobre matéria tributária, dentre as quais se incluem a responsabilidade tributária, estão sujeitas à reserva de lei complementar. O Código Tributário Nacional, recepcionado com status de lei complementar, dedicou capítulo específico para tratar do tema, discorrendo sobre suas modalidades e esclarecendo que a lei poderá atribuir a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário (art. 128, caput, do CTN). Especificamente em relação à responsabilidade dos sucessores, o caput do art. 130 do Código Tributário Nacional previu que, ressalvada a prova de quitação, o terceiro que adquire imóvel passa a ter responsabilidade pelos impostos, taxas ou contribuições de melhorias devidas anteriormente à transmissão da propriedade. Caso a aquisição ocorra em hasta pública, contudo, o parágrafo único excepciona a regra para

estabelecer que o crédito tributário subrogar-se-á no preço ofertado. A partir de uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico, extrai-se que a distinção de tratamento entre a hipótese prevista pelo caput e a tratada no parágrafo único do art. 130 do CTN levou em conta o modo de aquisição da propriedade, da doutrina civilista. Na alienação comum, a aquisição do domínio ocorre de forma derivada, transmitindo-se, além do bem, os vícios, ônus ou gravames incidentes sobre ele (obrigação propter rem), tendo-se em vista a relação de causalidade existente entre a propriedade do transmitente e a sua aquisição pelo adquirente. Já na alienação judicial, por sua vez, inexistente tal relação jurídica, visto que a aquisição do domínio é feita sem intermediação entre o proprietário anterior e o terceiro arrematante, concretizando-se de forma direta, originária, isentando-se, por consequência, o arrematante de quaisquer ônus que eventualmente incidam sobre o bem. Nesse sentido, a atribuição de responsabilidade tributária a terceiro, além das hipóteses já previstas pelo Código Tributário Nacional, depende de previsão em lei complementar e da existência de vínculo entre o terceiro e o fato gerador da obrigação (art. 146, III, da CF/88 c/c art. 128, caput, do CTN). A falta de liame entre o arrematante do bem e o fato gerador da obrigação tributária não permite a inclusão desse terceiro no polo passivo da relação jurídico-tributária, quanto o mais por simples previsão no edital do leilão judicial.

Frente a previsão do Código de Processo Civil de que o edital da hasta pública deve mencionar os ônus incidente sobre o bem a ser leiloadado (art. 686, V, do CPC/73 e art. 886, VI, do CPC/15), o Superior Tribunal de Justiça havia firmado entendimento de que

o conteúdo do art. 130, parágrafo único, do CTN deveria ser afastado quando houvesse expressa previsão no edital imputando responsabilidade tributária ao arrematante, caso em que haveria sub-rogação pessoal, e não real, do crédito tributário.

Necessário considerar, todavia, que, ao especificar o conteúdo mínimo do edital da hasta pública, o Código de Processo Civil (art. 686 do CPC/73 e art. 886 do CPC/2015) não atribuiu, sequer implicitamente, responsabilidade tributária ao arrematante, como também não poderia fazê-lo. A teor do art. 146, III, b, da CF/88, lei ordinária, notadamente a de natureza processual, não se presta para disciplinar norma geral de direito tributário, que se sujeita à reserva de lei complementar.

Por se tratar de um ramo do Direito Público, o arcabouço normativo que disciplina o Direito Tributário possui natureza cogente, impondo claros e expressos limites à autonomia da vontade (art. 123, do CTN). Portanto, a prévia ciência e a eventual concordância, expressa ou tácita, do arrematante em assumir o ônus das exações que incidam sobre o imóvel não têm aptidão para configurar renúncia à aplicação do parágrafo único do art. 130 do CTN. Em observância ao regime jurídico de direito público, as normas gerais de direito tributário, entre as quais se inclui a responsabilidade tributária, devem ser tratadas como tal, não podendo sofrer flexibilização por meros atos administrativos, estes sim, sujeitos ao controle de legalidade. Do mesmo modo, como a responsabilidade tributária decorre de lei, não pode o edital da praça alterar o sujeito passivo da obrigação tributária, quer para criar nova hipótese de responsabilidade, quer para afastar previsão de irresponsabilidade, sob pena de

afronta aos arts. 146, III, b, da CF/88 e arts. 97, III, 121, 128 e 130, parágrafo único, do CTN. Portanto, à luz dos conceitos basilares sobre hierarquia das normas jurídicas, não é possível admitir que norma geral sobre responsabilidade tributária, prevista pelo próprio CTN, cujo status normativo é de lei complementar, seja afastada por simples previsão editalícia em sentido diverso.

A partir da interpretação sistemática da legislação tributária, conclui-se que: i) a aquisição da propriedade em hasta pública ocorre de forma originária, inexistindo responsabilidade do terceiro adquirente pelos débitos tributários incidentes sobre o imóvel anteriormente à arrematação, por força do disposto no parágrafo único do art. 130 do CTN; ii) a aplicação dessa norma geral, de natureza cogente, não pode ser excepcionada por previsão no edital do leilão, notadamente porque o referido ato não tem aptidão para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária; iii) é irrelevante a ciência e a eventual concordância, expressa ou tácita, do participante do leilão, em assumir o ônus pelo pagamento das exações que incidam sobre o imóvel arrematado, não configurando renúncia tácita ao disposto no art. 130, parágrafo único, do CTN; e iv) em atenção à norma geral sobre

responsabilidade tributária trazida pelo art. 128 do CTN e à falta de lei complementar que restrinja ou excepcione o disposto no art. 130, parágrafo único, do CTN, é vedado exigir do arrematante, com base em previsão editalícia, o recolhimento dos créditos tributários incidentes sobre o bem arrematado cujos fatos geradores sejam anteriores à arrematação.

Tese jurídica firmada: Diante do disposto no art. 130, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, é inválida a previsão em edital de leilão atribuindo responsabilidade ao arrematante pelos débitos tributários que já incidiam sobre o imóvel na data de sua alienação.

Com amparo nos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia, impõe-se a modulação dos efeitos desta decisão. Por aplicação analógica do art. 1.035, § 11º do CPC/2015, a tese repetitiva fixada deverá ser aplicada aos leilões cujos editais sejam publicizados após a publicação da ata de julgamento do tema repetitivo, ressalvadas as ações judiciais ou pedidos administrativos pendentes de julgamento, em relação aos quais a aplicabilidade é imediata.

[REsp. nº 1.914.902](#), [REsp. nº 1.944.757](#) e [REsp. nº 1.961.835](#).

Sócios Responsáveis



Carlos Augusto Tortoro Jr.
ctortoro@tortoromr.com.br



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