

# 2021

**COLETÂNEA DE JURISPRUDÊNCIA SELECIONADA DO STJ E STF -  
DIREITO TRIBUTÁRIO**



## Escola de Direito da AMPERJ

### Coletânea de Jurisprudência Seleccionada do STJ e STF

#### Direito Tributário – 2021.1

## Sumário

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Seleção de Junho .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 5  |
| Taxa de Registro de Contratos – ADI 6737/PR.....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | 5  |
| Cobrança do Imposto de Renda sobre resultados financeiros de contratos de “swap” para fins de “hedge” – RE 1224696/SP (Tema 185 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 5  |
| Preferência da União no recebimento de créditos da dívida ativa – ADPF 357/DF .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 6  |
| Indução do ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – RE 1285845/RS (Tema 1135 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 7  |
| Regime especial de tributação do ICMS a indústrias localizadas no estado do Pará – ADI 6479/PA.....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 8  |
| Destaque: O ajuizamento de um segundo processo de embargos à execução é fato gerador de novas custas judiciais, independentemente da desistência nos primeiros antes de realizada a citação. ....                                                                                                                                                                                                                                                                         | 8  |
| Destaque: Descabe ao contribuinte reiterar declaração de compensação com base no mesmo débito que fora objeto de compensação anterior não homologada. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 9  |
| Destaque: É ilegal a antecipação do vencimento do benefício fiscal pelo art. 9º da Medida Provisória n. 690/2015, convertida na Lei n. 13.241/2015, sendo imperioso o restabelecimento da desoneração fiscal objetiva dada ao PIS e à Cofins pelos artigos 28 a 30 da Lei do Bem até o dia 31 de dezembro de 2018, nos termos do artigo 5º da Lei n. 13.097/2015, incidentes sobre a receita bruta a varejo de produtos relacionados ao Programa de Indução Digital. .... | 10 |
| Destaque: A validade do protesto de CDA emitida por Fazenda Pública Estadual ou Fazenda Municipal não está condicionada à previa existência de lei local que autorize a adoção dessa modalidade de cobrança extrajudicial. ....                                                                                                                                                                                                                                           | 11 |
| Destaque: A matriz pode discutir relação jurídico-tributária, pleitear restituição ou compensação relativamente a indébitos de suas filiais. ....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 12 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Destaque: A redução de 45% dos juros de mora previsto no art. 1º, § 3º, da Lei n. 11.941/2009 para pagamento ou parcelamento de créditos tributários incide sobre a própria rubrica (juros de mora) em que se decompõe o crédito original, e não sobre a soma das rubricas "principal + multa de mora" .                        | 13 |
| Seleção de Maio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 14 |
| Pessoas com deficiência e condição de dependência - ADI 5583/DF                                                                                                                                                                                                                                                                 | 14 |
| Embalagens para acondicionamento de água mineral e alíquota de IPI - RE 606314/PE (Tema 501 RG)                                                                                                                                                                                                                                 | 15 |
| Incidência do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS – Modulação de efeitos - RE 574706 ED/PR (Tema 69 RG)                                                                                                                                                                                              | 16 |
| ICMS-comunicação e inadimplência do consumidor final - RE 1003758/RO (Tema 705 da RG)                                                                                                                                                                                                                                           | 17 |
| Diferencial de alíquota de ICMS e empresas optantes pelo Simples Nacional - RE 970821/RS (Tema 517 RG)                                                                                                                                                                                                                          | 18 |
| Contribuição previdenciária do empregado e do trabalhador avulso: progressividade e não cumulação de alíquotas - RE 852796/RS (Tema 833 RG)                                                                                                                                                                                     | 19 |
| Capacidade tributária ativa: Imposto de Renda incidente sobre rendimentos pagos a autarquias e fundações estaduais e distritais - RE 607886/RJ (Tema 364 RG)                                                                                                                                                                    | 20 |
| Destaque: Incide Imposto de Renda sobre verba paga como contraprestação de plantões médicos.                                                                                                                                                                                                                                    | 21 |
| Destaque: Na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, ambos do CTN.                                                                            | 21 |
| Destaque: Os valores devidos a título de contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS) devem integrar a base de cálculo dos juros de mora, na hipótese de pagamento em cumprimento de decisão judicial, de modo a evitar indevida antecipação do fato gerador, bem como indevida redução da obrigação de pagar. | 22 |
| Destaque: O Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC), vinculado à exportação de bens e serviços, não constitui fato gerador do Imposto sobre Operações Financeiras - IOF.                                                                                                                                                    | 23 |
| Destaque: As receitas de royalties provenientes de atividades próprias da cooperativa de desenvolvimento científico e tecnológico de pesquisa agropecuária, devem integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS.                                                                                              | 24 |
| Destaque: Na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, ambos do CTN.                                                                            | 24 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Seleção de Abril .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 25 |
| Depósitos bancários de origem não comprovada e incidência de imposto de renda - RE 855649/RS (Tema 842 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 25 |
| Imunidade tributária: operações financeiras e IOF - RE 611510/SP (Tema 328 RG) ...                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | 26 |
| Lei Kandir: ICMS, fato gerador e transferência interestadual de mercadorias - ADC 49/RN .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 28 |
| Contribuição ao Incra: natureza jurídica, folha de salários e EC 33/2001 - RE 630898/RS (Tema 495 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 29 |
| Destaque: A técnica de creditamento, em regra, não se coaduna com o regime monofásico da contribuição ao PIS e COFINS, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador. ....                                                                                                                                                                                                                             | 31 |
| Destaque: O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCDM, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN. ....                                         | 32 |
| Seleção de Março.....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 33 |
| Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária e sigilo de informações - ADI 5729/DF .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 33 |
| IRPF: remuneração por exercício de emprego, cargo ou função e juros de mora - RE 855091/RS (Tema 808 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 34 |
| Propriedade originária sobre petróleo extraído e inexistência de fato gerador de ICMS - ADI 5481/RJ .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 36 |
| ICMS, regime de antecipação tributária e reserva de lei complementar - RE 598677 (Tema 456 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 37 |
| Destaque: Sociedades simples fazem jus ao recolhimento do ISSQN na forma privilegiada previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 quando a atividade desempenhada não se sobrepuser à atuação profissional e direta dos sócios na condução do objeto social da empresa, sendo irrelevante para essa finalidade o fato de a pessoa jurídica ter se constituído sob a forma de responsabilidade limitada. .... | 39 |
| Destaque: É possível a fixação de honorários advocatícios, em exceção de pré-executividade, quando o sócio é excluído do polo passivo da execução fiscal, que não é extinta.....                                                                                                                                                                                                                                             | 40 |
| Seleção de Fevereiro.....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 41 |
| Incidência apenas de ISS sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador - ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG .....                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 41 |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ITCMD, extraterritorialidade e necessidade de lei complementar – RE 851108/SP (Tema 825 RG).....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 43 |
| Descumprimento de obrigação acessória imposta a prestadores de serviços e retenção do ISS pelo tomador – RE 1167509/SP (Tema 1020 da RG).....                                                                                                                                                                                                                                                                                | 45 |
| ICMS: Operações interestaduais realizadas de forma não presencial – ADI 4565/PI.....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 46 |
| ICMS: Difal, consumidor final não contribuinte do imposto e Convênio ICMS 93/2015-Confaz – ADI 5469/DF e RE 1287019/DF (Tema 1093 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 47 |
| Contribuição previdenciária e imunidade para beneficiário portador de doença incapacitante – RE 630137/RS (Tema 317 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 48 |
| Indusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – RE 1187264/SP (Tema 1048 RG) .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 49 |
| Destaque: O art. 782, §3º, do CPC é aplicável às execuções fiscais, devendo o magistrado deferir o requerimento de indusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes, preferencialmente pelo sistema SERASAJUD, independentemente do esgotamento prévio de outras medidas executivas, salvo se vislumbrar alguma dúvida razoável à existência do direito ao crédito previsto na Certidão de Dívida Ativa – CDA..... | 50 |
| Destaque: A atividade de armazenamento de cargas em terminal portuário alfandegado está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN. ....                                                                                                                                                                                                                                                    | 51 |

## Seleção de Junho

### **Taxa de Registro de Contratos – ADI 6737/PR**

Resumo: É constitucional a instituição de taxa pela qual observada equivalência razoável entre o valor exigido do contribuinte e os custos referentes ao exercício do poder de polícia, nos termos do do art. 145, II, da Constituição Federal.

A Taxa de Registro de Contratos, devida pelo exercício regular do poder de polícia do Detran/PR, não se afigura excessiva a caracterizar ofensa ao princípio que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Não há, tampouco, incongruência entre o valor da taxa e o custo da atividade estatal por ela remunerada. Com base nesse entendimento, o Plenário conheceu da ação direta de inconstitucionalidade apenas na parte na qual impugnado o valor da Taxa de Registro de Contratos devida pelo exercício regular do poder de polícia do Detran/PR, disposta no § 1º do art. 3º da Lei 20.437/2020 do estado Paraná<sup>1</sup> e, nesta parte, julgou improcedente o pedido. ADI 6737/PR, relatora Min. Cármen Lúcia, julgamento virtual finalizado em 7.6.2021 (segunda-feira) às 23:59 ([INF 1020, STF](#)).

### **Cobrança do Imposto de Renda sobre resultados financeiros de contratos de “swap” para fins de “hedge” – RE 1224696/SP (Tema 185 RG)**

Tese fixada: “É constitucional o artigo 5º da Lei nº 9.779/1999, no que autorizada a cobrança de Imposto de Renda sobre resultados financeiros verificados na liquidação de contratos de swap para fins de hedge.”

Resumo: Havendo saldo positivo na liquidação da obrigação ao termo do contrato de swap para fins de hedge, é constitucional a cobrança do Imposto de Renda na forma do art. 5º da Lei 9.779/1999<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Lei 20.437/2020 do estado do Paraná: “Art. 3º O recolhimento da Taxa de Registro de Contratos se dará no momento da solicitação ao Detran-PR do registro dos contratos de que trata o caput do art. 1º desta Lei. § 1º O valor da taxa é de R\$ 173,37 (cento e setenta e três reais e trinta e sete centavos).”

<sup>2</sup> Lei 9.779/1999: “Art. 5º Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos.”

Isso porque, havendo aquisição de riqueza ante a operação de swap, incide o imposto, não importando a destinação dada aos valores. Mesmo se direcionados a neutralizar o aumento da dívida decorrente do contrato principal, em razão da valorização da moeda estrangeira, cumpre tributar os rendimentos. Ademais, assentada a materialidade do Imposto de Renda no tocante às operações, improcede o alegado quanto a empréstimo compulsório ou exercício ilegítimo da competência tributária residual da União (arts. 148 e 154 da Constituição Federal). Tampouco há confisco ou ofensa ao princípio da irretroatividade. Com base nesse entendimento, o Plenário, ao apreciar o Tema 185 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. RE 1224696/SP, relator Min. Marco Aurélio, julgamento virtual finalizado em 7.6.2021 (segunda-feira), às 23:59 ([INF 1020, STF](#)).

### **Preferência da União no recebimento de créditos da dívida ativa – ADPF 357/DF**

Resumo: O concurso de preferência entre os entes federados na cobrança judicial dos créditos tributários e não tributários, previsto no parágrafo único do art. 187 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) e no parágrafo único do art. 29 da Lei 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais), não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 (CF/1988).

Isso porque ameaça o pacto federativo e contraria o inc. III do art. 19 da CF/1988<sup>3</sup> a definição de hierarquia na cobrança judicial dos créditos da dívida pública da União aos estados e Distrito Federal e esses aos Municípios. A autonomia e a isonomia dos entes federados são os alicerces para a manutenção do modelo jurídico-constitucional adotado. Somente pela Constituição, e quando houver finalidade constitucional adequadamente demonstrada, pode-se criar distinções entre os entes federados na cobrança judicial dos créditos tributários e não tributários. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, julgou procedente o pedido formulado em arguição de descumprimento de preceito fundamental para declarar a não recepção, pela CF/1988, das normas previstas no parágrafo único do art. 187 da Lei 5.172/1966 e no parágrafo único do art. 29 da Lei 6.830/1980, e para cancelar o Enunciado 563 da Súmula do Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>4</sup>. ADPF 357/DF, relatora Min. Cármen Lúcia, julgamento em 24.6.2021 ([INF 1023, STF](#)).

<sup>3</sup> CF/1988: “Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) III - criar distinções entre brasileiros ou preferências entre si.”

<sup>4</sup> Enunciado 563 da Súmula do STF: “O concurso de preferência a que se refere o parágrafo único do art. 187 do Código Tributário Nacional é compatível com o disposto no art. 9º, inciso I, da Constituição Federal.”

## Indução do ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – RE 1285845/RS (Tema 1135 RG)

### ODS 8

Tese Fixada: “É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza –ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.”

Resumo: A receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da CPRB, compreende os tributos sobre ela incidentes.

Inaugurando nova ordem previdenciária, a Emenda Constitucional (EC) 42/2003, ao inserir o parágrafo 13 no art. 195 da Constituição Federal<sup>5</sup> (CF), atualmente revogado pela EC 103/2019, permitiu a instituição de contribuição previdenciária substitutiva daquela incidente sobre a folha de salários e pagamentos. Diante da autorização constitucional, foi editada a Lei 12.546/2011, instituindo contribuição substitutiva (CPRB), com o escopo de desonerar a folha de salários/pagamentos e reduzir a carga tributária. Quando de sua instituição, a contribuição era obrigatória às empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011<sup>6</sup>. Todavia, após alterações promovidas pela Lei 13.161/2015, o novo regime passou a ser facultativo, podendo as empresas a ele aderir apenas se concluíssem que a sistemática da CPRB seria, no seu contexto, mais benéfica do que a contribuição sobre a folha de pagamentos. Diante disso, não é possível à empresa optar pelo novo regime de contribuição por livre vontade e, ao mesmo tempo, se beneficiar de regras que não lhe sejam aplicáveis. Abater do cálculo da CPRB o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre ela incidente ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, pautado em amplo debate de políticas públicas tributárias, em grave violação ao artigo 150, § 6º, da CF<sup>7</sup>, que determina a edição de lei específica para tratar sobre redução de base de cálculo de tributo. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, apreciando o Tema 1135 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os ministros Marco Aurélio (Relator), Rosa Weber e Cármen Lúcia. RE 1285845/RS,

<sup>5</sup> CF: “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...) § 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Revogado pela Emenda Constitucional 103, de 2019)”

<sup>6</sup> Lei 12.546/2011: “Art. 7º Até 31 de dezembro de 2020, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (...) Art. 8º Até 31 de dezembro de 2021, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:”

<sup>7</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.”



relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Alexandre de Moraes, julgamento virtual finalizado em 18.6.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1022, STF](#)).

### **Regime especial de tributação do ICMS a indústrias localizadas no estado do Pará - ADI 6479/PA**

Resumo: É inconstitucional a sistemática de incentivo fiscal de ICMS às indústrias paraenses de produtos industrializados derivados do trigo, prevista no Anexo I do Decreto 4.676/2001 do estado do Pará (Regulamento do ICMS).

Com efeito, contraria o disposto nos §§ 6º e 7º do art. 150 da Constituição Federal (CF)<sup>8</sup> o estabelecimento, por Decreto estadual, de regime especial de recolhimento antecipado do ICMS, com substituição tributária e benefícios fiscais. Ademais, ao privilegiar as empresas produtoras de trigo e seus derivados localizadas no estado do Pará, as normas impugnadas ofendem tanto o princípio da isonomia<sup>9</sup> quanto a vedação de discriminações de qualquer natureza aos produtos em razão da procedência ou destino<sup>10</sup>. Com base nesse entendimento, o Plenário, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado em ação direta para reconhecer a inconstitucionalidade dos incs. I e II do caput do art. 118, do art. 119, do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 119-A, do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 119-C, do art. 119-D, do caput, dos incs. I, II e III do § 1º, dos incs. I e II do § 2º e do § 3º do art. 120, dos arts. 122-A e 123-A do Anexo I do Decreto 4.676/2001 do estado do Pará (Regulamento do ICMS), com as alterações dos Decretos 1.522/2009, 1.551/2009 e 360/2019. ADI 6479/PA, relatora Min. Cármen Lúcia, julgamento virtual finalizado em 18.6.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1022, STF](#)).

**Destaque: O ajuizamento de um segundo processo de embargos à execução é fato gerador de novas custas judiciais, independentemente da desistência nos primeiros antes de realizada a citação.**

Informações do inteiro teor: O art. 90 do CPC estabelece a responsabilidade pelas despesas processuais e honorários advocatícios em caso de desistência e renúncia, nos seguintes

<sup>8</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (...) § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

<sup>9</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;”

<sup>10</sup> CF: “Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”

termos: Proferida sentença com fundamento em desistência, em renúncia ou em reconhecimento do pedido, as despesas e os honorários serão pagos pela parte que desistiu, renunciou ou reconheceu. Por seu turno, o art. 84 do CPC assim estabelece o que pode ser incluído na categoria "despesa processual": As despesas abrangem as custas dos atos do processo, a indenização de viagem, a remuneração do assistente técnico e a diária de testemunha. Dessa forma, no gênero despesas, podem ser incluídas diversas verbas: indenização de viagem, remuneração do assistente técnico, diária de testemunha e as custas judiciais, que têm natureza jurídica de taxa. Portanto, as custas representam um tributo. A aparente confusão ocorre por algumas legislações estaduais utilizarem o termo genérico "custas", outro, porém, empregarem duas rubricas: custas e taxa judiciária. Como se sabe, o tributo taxa pode ser cobrado em razão do exercício do poder de polícia ou em razão do serviço público efetivamente prestado ou colocado à disposição do contribuinte. Ora, ao se ajuizar determinada demanda, dá-se início ao processo. O encerramento desse processo exige a prestação do serviço público judicial, ainda que não se analise o mérito da causa. Assim, o fato de em um primeiro processo de embargos à execução fiscal ter gerado desistência sem a citação da parte contrária não afasta a necessidade de recolhimento das "custas" com o ajuizamento de novos embargos porque o serviço público foi prestado e estava à disposição do contribuinte. Além disso, com o ajuizamento da demanda, já existe relação jurídica processual, ainda que linear. A citação da parte apontada para figurar no polo passivo apenas tem o condão de ampliar a relação jurídica. Logo, já há processo e já existe prestação do serviço público. Por conseguinte, o ajuizamento de um segundo processo de embargos gera um novo fato gerador do tributo. REsp 1.893.966-SP, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, por unanimidade, julgada em 08/06/2021, DJe de 16/06/2021. Informativo 701, STJ.

**Destaque: Descabe ao contribuinte reiterar declaração de compensação com base no mesmo débito que fora objeto de compensação anterior não homologada.**

Informações do inteiro teor: A controvérsia cinge-se em saber se é possível ao contribuinte reiterar declaração de compensação (§ 1º do art. 74 da Lei n. 9.430/1996) com base no mesmo débito que fora objeto de compensação anterior não homologada. O art. 74 da Lei n. 9.430/1996 (na redação dada pela Lei n. 10.637/2002 e Lei n. 10.833/2003) explicita que não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, de débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente. Neste ponto, a Lei n. 9.430/1996 é clara ao asseverar que a compensação (de débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada) será considerada como "não declarada" (art. 74, § 3º, inciso V, da Lei n. 9.430/96), e, portanto, impassível de novo pedido de compensação, independentemente da qualidade do crédito fiscal que seja apresentado pelo contribuinte, consoante os termos do artigo 74, § 12, inciso I, da Lei 9.430/1996. Como se observa, a lei não concedeu margem para que se possa apresentar novos pedidos de compensação sob os débitos fiscais que não foram homologados, independentemente do pedido apresentar créditos distintos, porquanto em

tais situações, o débito foi considerado como "não declarado", logo inviável de ser extinto pelo instituto da compensação fiscal, consoante uma interpretação restritiva imposta pelo artigo 111, inciso I, do Código Tributário Nacional. Assim, uma vez considerado o débito não declarado, com a inviabilidade de sua compensação fiscal, este passivo tributário se tornará exigível para a Fazenda Pública (Art. 74, § 7º, da Lei 9.430/96), não podendo haver a sua extinção pelo instituto da compensação. Portanto, relativizar tal condição, mediante a apresentação de outro pedido de compensação, a par da existência de outros créditos pelo sujeito passivo, permitiria ao contribuinte desvirtuar o instituto, ao suspender a exigibilidade do débito fiscal ao seu alvedrio, sempre que disponibilizasse de créditos fiscais para tal missão. REsp 1.570.571-PB, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, por unanimidade, julgado em 15/06/2021, DJe 18/06/2021. Informativo 701, STJ.

**Destaque: É ilegal a antecipação do vencimento do benefício fiscal pelo art. 9º da Medida Provisória n. 690/2015, convertida na Lei n. 13.241/2015, sendo imperioso o restabelecimento da desoneração fiscal objetiva dada ao PIS e à Cofins pelos artigos 28 a 30 da Lei do Bem até o dia 31 de dezembro de 2018, nos termos do artigo 5º da Lei n. 13.097/2015, incidentes sobre a receita bruta a varejo de produtos relacionados ao Programa de Indústria Digital.**

Informações do inteiro teor: Na origem, a contribuinte varejista insurge-se quanto à submissão aos efeitos do art. 9º da MP n. 690/2015 (convertida na Lei n. 13.241/2015), dispositivo que antecipa, em três exercícios, o derradeiro dia da redução a zero, por prazo certo, das alíquotas da Contribuição ao PIS e da Cofins incidentes sobre a receita bruta das alienações dos produtos especificados em lei. Tal desoneração foi disciplinada pela Lei n. 11.196/2005 para as vendas efetuadas até 31.12.2009 (arts. 28; e 30, II), e, posteriormente, para as alienações até: (i) 31.12.2014, pelo disposto na MP n. 472/2009, convertida na Lei n. 12.249/2010; e (ii) 31/12/2018, em razão da superveniência da MP n. 656/2014, convertida na Lei n. 13.097/2015. De início, impende destacar a disciplina do Código Tributário Nacional quanto ao instituto da isenção, notadamente na modalidade condicionada e por prazo certo: Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104. (Redação dada pela Lei Complementar n. 24/1975). Não obstante a controvérsia não diga respeito à isenção, destaca-se a convergência quanto à aplicação do art. 178 do CTN à hipótese de fixação, por prazo certo e em função de determinadas condições, de alíquota zero das exações. Com efeito, revela-se desarrazoado afastar-se a aplicação de tal dispositivo legal na hipótese da alíquota zero, pois os contribuintes, tanto no caso de isenção, quanto no de alíquota zero, encontram-se em posição equivalente no que tange ao resultado prático do alívio fiscal. Assinale-se que a fruição da redução da alíquota a zero sujeitava a empresa varejista: (i) à restrição de fornecedores, apenas os nacionais com adoção do processo produtivo indicado pelo Poder Executivo poderiam ser contratados; e (ii) à limitação do preço de

venda. Estampadas, desse modo, as condições para a fruição da exoneração tributária, revestidas de nítido caráter oneroso, especialmente, no ambiente da economia de livre mercado. Anote-se que o Supremo Tribunal Federal, há muito, cristalizou, em sua Súmula 544, de 1969, o entendimento de que as "isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas". Ainda, a proteção da confiança no âmbito tributário, uma das faces do princípio da segurança jurídica, prestigiado pela norma do art. 178 do CTN, deve ser homenageada, sob pena de olvidar-se a boa-fé da contribuinte, que aderiu à política fiscal de inclusão social, concebida mediante condições onerosas para o gozo do incentivo da alíquota zero de tributos (Contribuição ao PIS e a Cofins). Assim, a sujeição ao limite de preço, somada à restrição na contratação dos fornecedores, revela a contrapartida da empresa no que tange à ação governamental voltada à democratização do acesso aos meios digitais, porquanto esteve ela submetida ao efeito próprio da restrição à liberdade empresarial – a diminuição do lucro –, impondo a imediata readequação da estrutura do negócio, além da manutenção dessa conformação empresarial durante o longo período de vigência do incentivo. Ademais, consistindo a previsibilidade das consequências decorrentes das condutas adotadas pela Administração outro desdobramento da segurança jurídica, como sublinhado, configura ato censurável a prematura extinção do regime de alíquota zero para tais contribuições, após sua prorrogação para novos exercícios, os quais, somados aos períodos anteriormente concedidos, ultrapassam uma década de ação indutora do comportamento dos agentes econômicos do setor, inclusive dos varejistas, com vista a beneficiar os consumidores de baixa renda. REsp 1.725.452-RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. Acd. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, por maioria, julgado em 08/06/2021. Informativo 700, STJ.

**Destaque: A validade do protesto de CDA emitida por Fazenda Pública Estadual ou Fazenda Municipal não está condicionada à previa existência de lei local que autorize a adoção dessa modalidade de cobrança extrajudicial.**

Informações do inteiro teor: A Lei n. 12.767/2012 incluiu o parágrafo único no art. 1º da Lei n. 9.492/1997, in verbis: "Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas." A interpretação desse dispositivo de lei federal já foi objeto de julgamento de recurso especial repetitivo (REsp 1.686.659/SP), tendo a Primeira Seção firmado a tese de que "a Fazenda Pública possui interesse e pode efetivar o protesto da CDA, documento de dívida, na forma do art. 1º, parágrafo único, da Lei n. 9.492/1997, com a redação dada pela Lei n. 12.767/2012" (Tema n. 777 do STJ). O protesto de título de crédito é matéria afeta ao ramo do direito civil e comercial, cuja competência legislativa é privativa da União, conforme preconiza do art. 22, I, da Constituição Federal. Tem-se, assim, que essa norma federal é de caráter nacional e, por isso, dispensa autorização legislativa dos outros entes da federação para a sua pronta aplicação. Basta, então, à Fazenda Pública credora atender ao procedimento previsto na própria Lei n. 9.492/1997 para obter o protesto de seu título de crédito, a CDA, não havendo necessidade de lei específica do

ente tributante que preveja a adoção dessa medida, visto que a citada lei federal já é dotada de plena eficácia. A propósito, a lei processual também é de competência legislativa privativa da União (art. 22, I, CF/88), sendo certo que a Lei n. 6.830/1980, que trata da "execução judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias", igualmente à Lei n. 9.492/1997, não contém nenhum dispositivo que condicione a sua imediata aplicação por Estados e Municípios à existência de lei de local autorizativa. Se ambas as formas de cobrança estão previstas em lei federal de caráter nacional, caberá ao Poder Executivo eleger a mais adequada para obter a arrecadação de determinado crédito. Ainda, o Poder Legislativo de cada ente federativo pode deliberar por restringir a atuação da sua Administração, estabelecendo, por exemplo, condições mínimas de valor e de tempo, para que a CDA seja levada a protesto, sendo certo que, na ausência dessas restrições legais ao protesto, não há óbice para que a Fazenda Pública cobre seu crédito por essa via extrajudicial, que, a toda evidência, é menos grave e onerosa em comparação com o ajuizamento de execução fiscal. REsp 1.895.557-SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, por unanimidade, julgado em 22/06/2021. Informativo 702, STJ.

**Destaque: A matriz pode discutir relação jurídico-tributária, pleitear restituição ou compensação relativamente a indébitos de suas filiais.**

Informações do inteiro teor: Na origem, trata-se de mandado de segurança, objetivando que a autoridade impetrada se abstivesse de cobrar a Contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho (SAT) com base em alíquota apurada de acordo com a atividade preponderante da empresa como um todo e permitisse o recolhimento dessa contribuição com base em alíquotas aferidas de acordo com a atividade preponderante em cada estabelecimento. No caso, o Tribunal a quo estabeleceu que a matriz e cada filial deveriam, individualmente, buscar o Poder Judiciário, com vistas a obter declaração do direito de se enquadrar em alíquota diversa da que vinha lhe sendo atribuída. A sucursal, a filial e a agência não têm um registro próprio, autônomo, pois a pessoa jurídica como um todo é que possui personalidade, sendo ela sujeito de direitos e obrigações, assumindo com todo o seu patrimônio a correspondente responsabilidade. As filiais são estabelecimentos secundários da mesma pessoa jurídica, desprovidas de personalidade jurídica e patrimônio próprio, apesar de poderem possuir domicílios em lugares diferentes (art. 75, § 1º, do CC) e inscrições distintas no CNPJ. O fato de as filiais possuírem CNPJ próprio confere a elas somente autonomia administrativa e operacional para fins fiscalizatórios, não abarcando a autonomia jurídica, já que existe a relação de dependência entre o CNPJ das filiais e o da matriz. Os valores a receber provenientes de pagamentos indevidos a título de tributos pertencem à sociedade como um todo, de modo que a matriz pode discutir relação jurídico-tributária, pleitear restituição ou compensação relativamente a indébitos de suas filiais. AREsp 1.273.046-RJ, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, por unanimidade, julgado em 08/06/2021. Informativo 700, STJ.

**Destaque: A redução de 45% dos juros de mora previsto no art. 1º, § 3º, da Lei n. 11.941/2009 para pagamento ou parcelamento de créditos tributários incide sobre a própria rubrica (juros de mora) em que se decompõe o crédito original, e não sobre a soma das rubricas "principal + multa de mora".**

Informações do inteiro teor: Cinge-se a controvérsia à interpretação da norma do art. 1º, § 3º, da Lei n. 11.941/2009, que possibilita reduzir as multas de mora e de ofício quando concedidos os parcelamentos de créditos tributários com fundamento na referida lei. O acórdão embargado estabeleceu que "(...) O art. 1º, § 3º, I, da Lei n. 11.941/2009, expressamente dispõe que o contribuinte optante pelo pagamento à vista do débito fiscal será beneficiado com redução de 100% (cem por cento) do valor das multas moratória e de ofício. Segue-se, desse modo, que os juros de mora, cuja aplicação se entenda eventualmente devida sobre o valor das multas, incidirá, por força da própria previsão legal, sobre as bases de cálculo inexistentes, porquanto integralmente afastadas a priori pela lei, em consonância com o art. 155-A, § 1º, do CTN". Já no acórdão apontado como paradigma, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu que: "(...) é que o inciso I do § 3º do art. 1º da Lei nº 11.941/2009, a despeito de ter reduzido em 100% (cem por cento) as multas de mora e de ofício, apenas reduziu em 45% (quarenta e cinco por cento) o montante relativo aos juros de mora". A orientação da Segunda Turma é que responde de modo tecnicamente mais adequado às questões acima pontuadas. O art. 1º, § 3º, I, da Lei 11.941/2009, expressamente dispõe: "Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma: I – pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal". Percebe-se que qualquer outra interpretação a ser dada ao dispositivo torna inócuas suas duas últimas partes que estabelecem remissão de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal. Isso porque, caso recalculados os juros de mora e o encargo legal sobre débito não mais existente, não haveria mais nenhum valor sobre o qual pudessem incidir os percentuais de 45% e 100% de remissão, respectivamente. Por ocasião do julgamento do REsp 1.251.513/PR (art. 543-C do CPC/1973), da relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, a Primeira Seção do STJ endossou o entendimento acima delineado quando, nas razões de decidir do voto condutor, definiu que a redução de 45% dos juros de mora incide sobre a própria rubrica (juros de mora) em que se decompõe o crédito original, e não sobre a soma das rubricas "principal + multa de mora". Merece transcrição, nesse ponto, o seguinte excerto da referida decisão, que bem explica a forma de cálculo definida no art. 1º, § 3º, da Lei 11.941/2009: "(...) A remissão de juros moratórios, portanto, refere-se aos juros que compõem o crédito tributário e não aos juros que remuneram o depósito judicial. A este respeito, convém rememorar as parcelas ou rubricas que compõem o crédito tributário:



Principal: é valor do tributo devido ou da multa isolada devida; Multa: é o valor da multa devida quanto atrelada ao principal, podendo ser de ofício, no caso de infração à legislação tributária, ou de mora, no caso de atraso no pagamento do principal; Juros de mora: são os juros incidentes em razão de atraso no pagamento do principal (art. 161, §1º, do CTN, atualmente a SELIC, por força do art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/1996). Encargos: demais encargos incidentes sobre a dívida. No caso dos débitos inscritos em Dívida Ativa da União incide o encargo legal previsto no art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/1969. (...) Se o contribuinte realiza o depósito integral após o encaminhamento do débito para inscrição em Dívida Ativa da União, tem-se o congelamento da seguinte composição do crédito tributário (CT):  $CT = R\$ 100,00$  (principal) +  $R\$ 20,00$  (multa de mora 20%) +  $R\$ 1,20$  (juros de mora 1%) +  $R\$ 24,24$  (encargo legal 20%) = TOTAL DE  $R\$ 144,36$ . O depósito, para ser integral, deve ser feito no valor de  $R\$ 144,36$ . Se o depósito foi assim efetuado, exige o art. 10, da Lei n. 11.941/2009, que, antes da transformação em pagamento definitivo (conversão em renda), seja aplicada a remissão/anistia sobre o crédito tributário, que passa a ter a seguinte composição (art. 1º, §3º, I, da Lei n. 11.941/2009):  $CT = R\$ 100,00$  (principal) +  $R\$ 0,00$  (anistia de 100% da multa de mora) +  $R\$ 0,66$  (remissão de 45% dos juros de mora) +  $R\$ 0,00$  (remissão de 100% do encargo legal) = TOTAL DE  $R\$ 100,66$ ". Conclui-se que a redução dos juros de mora em 45% deve ser aplicada, após a consolidação da dívida, sobre o próprio montante devido originalmente a esse título (juros de mora), faltando amparo legal para que a exclusão de 100% da multa de mora e de ofício implique exclusão proporcional dos juros de mora, sem que a lei assim o tenha definido de modo expresse. Como se vê, exegese em sentido contrário, além de ampliar o sentido da norma restritiva, esbarra na tese fixada em recurso repetitivo do STJ, instaurando, em consequência, indesejável insegurança jurídica no meio social. Ressalta-se, por fim, a impossibilidade de interpretar de modo ampliativo e retroativo, sem expressa previsão legal, a norma que disciplina remissão de parte do crédito tributário (art. 111, I, do CTN) e a inviabilidade de fazer prevalecer, sem demonstração de mudança no panorama fático e jurídico, orientação jurisprudencial dissonante da estabelecida em recurso julgado no rito dos repetitivos. EREsp 1.404.931-RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, por maioria, julgado em 23/06/2021. Informativo 702, STJ.

## **Seleção de Maio**

### **Pessoas com deficiência e condição de dependência - ADI 5583/DF**

Tese fixada: "Na apuração do imposto sobre a renda de pessoa física, a pessoa com deficiência que supere o limite etário e seja capacitada para o trabalho pode ser considerada como dependente quando a sua remuneração não exceder as deduções autorizadas por lei."

Resumo: As pessoas com deficiência, capacitadas para o trabalho, podem ser consideradas dependentes para efeito de imposto de renda, mesmo quando superado o limite etário previsto em lei, desde que sua remuneração não exceda as deduções autorizadas.

O art. 35, III e V, da Lei 9.250/1995<sup>11</sup> introduziu discriminação indireta contra as pessoas com deficiência, já que a aparente neutralidade do critério da capacidade física ou mental para o trabalho oculta o efeito anti-isonômico produzido. Para a generalidade dos indivíduos, pode fazer sentido que a aptidão laborativa seja o critério definidor da condição de dependente em relação aos ganhos do genitor ou responsável, tendo em vista que, sob essa circunstância, eles possuem chances de se alocarem no mercado de trabalho e proverem o próprio sustento. Tal probabilidade se reduz de forma drástica quando se trata de pessoas com deficiência, cujas condições físicas ou mentais restringem de forma mais ou menos intensa as oportunidades profissionais. A Constituição veda que o tratamento tributário (i) cause discriminação indireta, em ofensa à isonomia, (ii) prejudique o direito ao trabalho das pessoas com deficiência e (iii) afronte o conceito constitucional de renda e a capacidade contributiva de quem arca com as despesas. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, julgou parcialmente procedente o pedido formulado em ação direta para dar interpretação conforme à Constituição ao art. 35, III e V, da Lei 9.250/1995. Vencido o ministro Marco Aurélio (relator). ADI 5583/DF, relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Roberto Barroso, julgamento virtual finalizado em 14.5.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1017, STF](#)).

### **Embalagens para acondicionamento de água mineral e alíquota de IPI – RE 606314/PE (Tema 501 RG)**

Tese fixada: “É constitucional a fixação de alíquotas de IPI superiores a zero sobre garrações, garrafas e tampas plásticas, ainda que utilizados para o acondicionamento de produtos essenciais”.

Resumo: Em se tratando de embalagens, o que deve ser considerado para fins de seletividade (art. 153, § 3º, I, da Constituição Federal)<sup>12</sup> é o grau de essencialidade do produto a ser acondicionado e não da embalagem propriamente considerada.

Com efeito, a CF impõe que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) seja seletivo em razão da essencialidade do produto, ou seja, a alíquota do imposto levará em consideração a importância e necessidade do bem para o consumidor e para a coletividade. Entretanto, a observância à seletividade e a atribuição de alíquota zero aos produtos

<sup>11</sup> Lei 9.250/1995: “Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes: (...) III – a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (...) V – o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;”

<sup>12</sup> CF/1988: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) IV – produtos industrializados; (...) § 3º O imposto previsto no inciso IV: I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;”



essenciais são fenômenos que não se confundem. É possível que o Poder Executivo, de acordo com as balizas impostas pelo legislador, estabeleça alíquotas reduzidas, superiores a zero, a produtos considerados essenciais, sem que isso afronte o princípio da seletividade. Dessa forma, a essencialidade do produto não é apenas atendida quando a ele for atribuída a alíquota zero, podendo haver uma gradação razoável nas alíquotas e, ainda assim, respeitar-se a seletividade. Com base nesse entendimento, ao apreciar o Tema 501 da repercussão geral, o Plenário deu provimento ao recurso extraordinário. Os ministros Alexandre de Moraes e Nunes Marques acompanharam o voto do relator com ressalvas. RE 606314/PE, relator Min. Roberto Barroso, julgamento virtual finalizado em 11.5.2021 (terça-feira) às 23:59 ([INF 1016, STF](#)).

**Incidência do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS – Modulação de efeitos – RE 574706 ED/PR ([Tema 69 RG](#))**

Resumo: A tese, com repercussão geral, fixada no julgamento do RE 574706 (“O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”) produz efeitos a partir de 15.3.2017 (data da sessão de julgamento), ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até essa data.

A atual incidência da sistemática de repercussão geral, com efeitos erga omnes e vinculante aos órgãos da Administração Pública e ao Poder Judiciário, recomenda o balizamento dos efeitos do que decidido no processo, para preservar a segurança jurídica dos órgãos fazendários, ressalvados os casos ajuizados até a data da sessão de julgamento, em 15.3.2017. A boa-fé, a confiança e a segurança jurídica são princípios fundamentais subjacentes à prospecção dos efeitos das decisões judiciais modificadoras da jurisprudência até então dominante (v. Informativos STF 856 e 857). Por isso, a modulação também pode ser aplicada a casos em que a modificação na orientação jurisprudencial ocorre em desfavor da Fazenda Pública. O planejamento fazendário deu-se dentro de legítimas expectativas traçadas de acordo com a interpretação até então consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, inclusive em sede de recurso repetitivo. Com esse entendimento, o Plenário, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado, vencidos os ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. O Plenário, também por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição. No ponto referente ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-Cofins, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS “destacado” nas notas fiscais, vencidos os ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. [RE 574706 ED/PR, relatora Min. Cármen Lúcia, julgamento em 13.5.2021 \(INF 1017, STF\)](#).

## **ICMS-comunicação e inadimplência do consumidor final – RE 1003758/RO (Tema 705 da RG)**

Tese fixada: “A inadimplência do usuário não afasta a incidência ou a exigibilidade do ICMS sobre serviços de telecomunicações.”

Resumo: As vendas inadimplidas não podem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pois a inadimplência do consumidor final — por se tratar de evento posterior e alheio — não obsta a ocorrência do fato gerador do ICMS-comunicação.

Uma vez prestado o serviço de comunicação ao consumidor, de forma onerosa, incidirá necessariamente o imposto, independentemente de a empresa ter efetivamente auferido receita com a realização do serviço. Ressalte-se, nesses termos, a existência de duas relações jurídicas distintas e independentes entre si, regidas por normas específicas: uma entre a empresa (contribuinte de direito) e o respectivo consumidor/usuário (contribuinte de fato) de natureza civil; e outra, de caráter estritamente tributário, entre a empresa (sujeito passivo) e o Fisco (sujeito ativo). Além disso, não possui qualquer respaldo constitucional, sendo, portanto, absolutamente inadmissível, repassar ao Erário os riscos próprios da atividade econômica em face de eventual inadimplemento dos consumidores/usuários, a pretexto de fazer valer os princípios da não-cumulatividade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Por fim, a inadimplência do usuário não constitui excludente legal do tributo, de modo que admitir que as vendas inadimplidas pudessem ser excluídas da base de cálculo do ICMS implicaria violação direta ao princípio da legalidade tributária, bem como ao disposto nos artigos 150, § 6º<sup>13</sup>, e 155, § 2º, XII, g, da Constituição Federal (CF)<sup>14</sup>. Nessa hipótese, o Supremo Tribunal Federal (STF) estaria atuando como legislador positivo, modificando as normas tributárias inerentes ao ICMS para instituir benefício fiscal em favor dos contribuintes, o que ensejaria violação também ao princípio da separação dos Poderes<sup>15</sup>. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, apreciando o Tema 705 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os ministros Marco Aurélio (relator) e Edson Fachin. RE 1003758/RO, relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Alexandre de Moraes, julgamento virtual finalizado em 14.5.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1017, STF](#)).

<sup>13</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

<sup>14</sup> CF: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) XII – cabe à lei complementar: (...) g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.”

<sup>15</sup> CF: “Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário.”

## Diferencial de alíquota de ICMS e empresas optantes pelo Simples Nacional - RE 970821/RS (Tema 517 RG)

Tese fixada: “É constitucional a imposição tributária de diferencial de alíquota do ICMS pelo Estado de destino na entrada de mercadoria em seu território devido por sociedade empresária aderente ao Simples Nacional, independentemente da posição desta na cadeia produtiva ou da possibilidade de compensação dos créditos.”

Resumo: É constitucional a cobrança antecipada de diferencial de alíquota de ICMS de sociedade empresária optante pelo Simples Nacional, independentemente de o contribuinte estar na condição de consumidor final no momento da aquisição.

A cobrança do diferencial de alíquota não viola a sistemática do Simples Nacional, uma vez que há previsão expressa no art. 13, § 1º, XIII, g, da Lei Complementar (LC) 123/2002<sup>16</sup>. Além disso, não há ofensa à regra da não cumulatividade, haja vista que o art. 23 da LC 123/2002<sup>17</sup> veda explicitamente a apropriação ou compensação de créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. O diferencial de alíquota consiste em recolhimento pelo estado de destino da diferença entre as alíquotas

<sup>16</sup> LC 123/2002: “Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: (...) § 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (...) XIII – ICMS devido: (...) g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal: 1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar; 2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;”

<sup>17</sup> LC 123/2002: “Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. § 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições. § 2º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação. § 3º Na hipótese de a operação ocorrer no mês de início de atividades da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, a alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo corresponderá ao percentual de ICMS referente à menor alíquota prevista nos Anexos I ou II desta Lei Complementar. § 4º Não se aplica o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo quando: I – a microempresa ou empresa de pequeno porte estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais; II – a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que trata o § 2º deste artigo no documento fiscal; III – houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal que abranja a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês da operação. IV – o remetente da operação ou prestação considerar, por opção, que a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 18 desta Lei Complementar deverá incidir sobre a receita recebida no mês. § 5º Mediante deliberação exclusiva e unilateral dos Estados e do Distrito Federal, poderá ser concedido às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, sendo vedado o estabelecimento de diferenciação no valor do crédito em razão da procedência dessas mercadorias. § 6º O Comitê Gestor do Simples Nacional disciplinará o disposto neste artigo.”

interestadual (menor) e interna (maior), de maneira a equilibrar a partilha do ICMS em operações entre entes federados. Complementa-se o valor do ICMS devido na operação. Ocorre, portanto, a cobrança de um único imposto (ICMS) calculado de duas formas distintas, de modo a alcançar o valor total devido na operação interestadual. Cabe ao legislador ordinário excepcionar a norma-regra da não cumulatividade mesmo em situação de plurifasia, impedindo a formação do direito ao abatimento, desde que em prol da racionalidade do regime diferenciado e mais favorável ao micro e pequeno empreendedor, bem como lastreado em finalidades com assento constitucional, como é o caso da promoção do federalismo fiscal cooperativo de equilíbrio e da continuidade dos pilares do Estado Fiscal<sup>18</sup>. Cabe destacar, por fim, que a opção pelo Simples Nacional é facultativa no âmbito da livre conformação do planejamento tributário, arcando-se com bônus e ônus decorrentes dessa escolha empresarial que, em sua generalidade, representa um tratamento tributário sensivelmente mais favorável à maioria das sociedades empresárias de pequeno e médio porte. Nesse contexto, não há como prosperar uma adesão parcial ao regime simplificado, adimplindo-se obrigação tributária de forma centralizada e com carga menor, simultaneamente ao não recolhimento de diferencial de alíquota nas operações interestaduais. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, ao apreciar o Tema 517 da repercussão geral, negou provimento a recurso extraordinário. [RE 970821/RS, relator Min. Edson Fachin, julgamento virtual finalizado em 11.5.2021 \(terça-feira\), às 23:59 \(INF 1017, STF\)](#).

**Contribuição previdenciária do empregado e do trabalhador avulso: progressividade e não cumulação de alíquotas – RE 852796/RS (Tema 833 RG)**

Tese fixada: “É constitucional a expressão ‘de forma não cumulativa’ constante do ‘caput’ do art. 20 da Lei 8.212/1991.”

Resumo: É compatível com a Constituição Federal (CF) a progressividade simples estipulada no art. 20 da Lei 8.212/1991, ou seja, a apuração das contribuições previdenciárias devidas pelo segurado empregado, inclusive o doméstico, e pelo trabalhador avulso mediante a incidência de apenas uma alíquota — aquela correspondente à faixa de tributação — sobre a íntegra do salário de contribuição mensal.

O preceito questionado não incidiu em inconstitucionalidade ao utilizar-se da progressividade tributária no âmbito das contribuições previdenciárias devidas pelo empregado, inclusive o doméstico, e pelo trabalhador avulso. Além de a progressividade ser compatível com a aludida exação, não se vislumbra, no texto constitucional, qualquer restrição a seu uso na disciplina do tributo. A expressão “de forma não cumulativa” traduz

<sup>18</sup> Precedentes: [RE 723.651](#); [ARE 658.571 AgR](#).

<sup>19</sup> Lei 8.212/1991: “Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela: Salário-de-contribuição – Alíquota em % – até 249,80 – 8,00 – de 249,81 até 416,33 – 9,00 – de 416,34 até 832,66 – 11,00”.

a opção do legislador pela progressividade simples, portanto, não foi eleita a progressividade gradual, tradicionalmente presente, por exemplo, na tabela adotada para a apuração do imposto de renda. Ademais, não há que se falar que o aumento na contribuição previdenciária seja inconstitucional por eventualmente acarretar “decréscimo remuneratório”. De um lado, a cláusula da irredutibilidade não se estende aos tributos, porque não implica imunidade tributária. Do outro, os aumentos da carga tributária resultantes da passagem de uma faixa para outra podem ser suportados pelo contribuinte, haja vista o aumento de sua capacidade contributiva — não há efeito confiscatório, tampouco os aumentos são irrazoáveis ou desproporcionais. Ao apreciar o Tema 833 da repercussão geral, o Plenário deu provimento a recurso extraordinário, declarando, incidentalmente, a constitucionalidade da expressão “de forma não cumulativa” constante do caput art. 20 da Lei 8.212/1991. [RE 852796/RS, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 14.5.2021\(sexta-feira\), às 23:59 \(INF 1017, STF\)](#).

**Capacidade tributária ativa: Imposto de Renda incidente sobre rendimentos pagos a autarquias e fundações estaduais e distritais – RE 607886/RJ (Tema 364 RG)**

Tese fixada: “É dos Estados e Distrito Federal a titularidade do que arrecadado, considerado Imposto de Renda, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por si, autarquias e fundações que instituírem e mantiverem.”

Resumo: Pertence aos estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do Imposto de Renda incidente sobre os rendimentos, quando pagos, por si, respectivas autarquias e fundações.

Nos termos do que disposto no art. 157, I, da Constituição Federal (CF)<sup>20</sup>, depreende-se haver o constituinte estabelecido distinção considerados o ente competente e o beneficiado pela receita tributária. Embora a competência impositiva tenha sido atribuída à União (CF, art. 153, III)<sup>21</sup>, cabe aos estados e ao Distrito Federal a arrecadação, na fonte, do tributo sobre os rendimentos pagos. No ato de retenção dos valores, dá-se a incorporação, ao patrimônio estadual ou distrital, do produto arrecadado. Frise-se que, ao disciplinar a entrega de recursos a ser realizada pela União, considerada fração do montante arrecadado a título de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e Imposto de Renda – IR, o constituinte decotou, para efeito de cálculo, o importe versado no art. 157, I, da CF, o que revela a disponibilidade originária e efetiva dos valores pelos estados e Distrito Federal. Por fim, sendo as unidades federativas destinatárias do tributo retido, cumpre reconhecer-lhes a capacidade ativa para arrecadar o imposto. Por esse motivo, na linha de precedente da Corte<sup>22</sup>, cabe à Justiça comum estadual julgar controvérsia envolvendo Imposto de

<sup>20</sup> CF: “Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal: I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;”

<sup>21</sup> CF: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) III – renda e proventos de qualquer natureza;”

<sup>22</sup> Precedente: RE 684.169.

Renda retido na fonte, na forma do art. 157, I, da CF, ante a ausência do interesse da União sobre ação de repetição de indébito relativa ao tributo. Com base nesse entendimento, o Plenário, por unanimidade, ao apreciar o Tema 364 da repercussão geral, deu provimento a recurso extraordinário para determinar a conversão, em renda do estado do Rio de Janeiro, dos depósitos judiciais realizados no processo. RE 607886/RJ, relator Min. Marco Aurélio, julgamento virtual finalizado em 4.5.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1017, STE](#)).

**Destaque: Incide Imposto de Renda sobre verba paga como contraprestação de plantões médicos.**

Informações do inteiro teor: Cinge-se a controvérsia a analisar se incide Imposto de Renda - IR sobre a verba como contraprestação de plantões médicos considerando que lei local considera a referida verba como indenizatória. De início, pontua-se que a existência de lei considerando a referida verba como indenizatória não transmuta a natureza jurídica desta verba para fins de IR. Nesse sentido, segue precedente: "(...) 1. Os rendimentos do trabalho assalariado estão sujeitos à incidência do imposto de renda (art. 7º, I, da Lei n. 7.713/1988). 2. O fato de lei estadual denominar a remuneração pelo serviço prestado em plantões como verba indenizatória não altera sua natureza jurídica para fins de imposto de renda, porquanto, nos termos dos arts. 109, 110 e 111 do CTN, combinados com os arts. 3º, 6º e 7º da Lei n. 7.713/1988, a incidência desse tributo, de competência da União, independe da denominação específica dos rendimentos, sendo certo que inexiste hipótese legal de isenção. (...) (RMS n. 50.738/AP, Primeira Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 10/05/2016, DJe03/06/2016). À toda evidência, como bem ressaltada pela Corte de Origem "apesar de a redação do art. 5º da Lei Estadual n. 1.575/2011 prever que a remuneração dos plantões médicos possui natureza indenizatória, não há como fechar os olhos à realidade, posto que tais pagamentos são habituais, comutativos e de caráter eminentemente retributivo do serviço prestado mês a mês e não se prestam a ressarcir qualquer gasto ou despesa extraordinária realizada pelo servidor [...]". Com efeito, a verba assim instituída se assemelha àquela paga por horas extras aos demais trabalhadores da iniciativa privada ou servidores públicos, constituindo evidentemente remuneração, pois corresponde à paga pelo serviço prestado fora dos horários habituais. Para estes casos (hora extra) é pacífica a jurisprudência deste STJ no sentido da incidência do imposto de renda. RMS 52.051-AP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, por unanimidade, julgado em 11/05/2021. Informativo 696, STJ.

**Destaque: Na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, ambos do CTN.**

Informações do inteiro teor: O termo inicial do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação - como é o caso, em regra, do ICMS -, depende da



circunstância de ter o contribuinte antecipado, ou não, o pagamento da exação. Com efeito, nos termos da Súmula 555 do STJ, "quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Ou seja, não antecipado o pagamento, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Por outro lado, antecipado o pagamento do tributo, o prazo decadencial observa o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, desde a ocorrência do fato gerador inicia-se o prazo decadencial para o lançamento suplementar, sob pena de homologação tácita do lançamento. Nesse sentido: STJ, AgInt no REsp 1.817.191/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 24/04/2020. No caso analisado, verificou-se não pagamento de tributo referente a diferença a menor entre o que foi pago pelo contribuinte e o que foi apurado, posteriormente, no lançamento complementar, pelo Fisco, em decorrência do creditamento integral, realizado pelo contribuinte, e do diferencial de alíquotas. Pontua-se que, no caso analisado, não há qualquer imputação da prática, pelo contribuinte, de ato doloso, fraudulento ou simulado. Em casos tais, o prazo decadencial rege-se pelo art. 150, § 4º, do CTN, tendo início na data da ocorrência do fato gerador. "Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despicando-se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN" (STJ, AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe de 07/11/2011). Com isso, conclui-se que na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, do CTN. AREsp 1.471.958-RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 18/05/2021, DJe 24/05/2021. Informativo 698, STJ.

**Destaque: Os valores devidos a título de contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS) devem integrar a base de cálculo dos juros de mora, na hipótese de pagamento em cumprimento de decisão judicial, de modo a evitar indevida antecipação do fato gerador, bem como indevida redução da obrigação de pagar.**

Informações do inteiro teor: Conforme dispõe o art. 16-A da Lei n. 10.887/2004, a contribuição do Plano de Seguridade do Servidor Público (PSS) somente é devida nas



demandas judiciais a partir do pagamento dos valores requisitados ao ente público. Desse modo, o fato gerador da exação, no caso de valores adimplidos por meio de precatório ou RPV, somente ocorre no momento do pagamento ao beneficiário ou ao seu representante legal, ocasião na qual a instituição financeira tem o encargo de proceder à retenção na fonte. Nesse sentido, antes da ocasião do pagamento, seja na via administrativa, seja na via judicial, não há ainda tributo devido pelo credor da Fazenda Pública. Em verdade, não se trata de fazer incluir no débito verbas que pertenceriam à UNIÃO, já que, por lei, a dívida judicialmente reconhecida somente sofre a incidência da contribuição para o PSS no momento do pagamento do precatório/RPV. Acrescente-se, ainda, que os juros de mora, pela sua natureza indenizatória, não estão sujeitos à incidência da contribuição. Portanto, a pretensão de proceder à exclusão da contribuição previdenciária da base de cálculo dos juros de mora acarreta indevida antecipação do fato gerador, bem como implica redução indevida da obrigação de pagar. REsp 1.805.918-PE, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, por unanimidade, julgado em 25/05/2021. Informativo 698, STJ.

**Destaque: O Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC), vinculado à exportação de bens e serviços, não constitui fato gerador do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF.**

Informações do inteiro teor: Nos termos do art. 63, II, do CTN constitui fato gerador do IOF a liquidação do contrato de câmbio, de modo que somente quando há a efetiva troca de moeda é cabível a incidência do tributo. No Adiantamento sobre Contrato de Câmbio (ACC), a instituição financeira se obriga a pagar, em reais e no momento estabelecido na avença, pela moeda estrangeira comprada a termo, ou seja, paga-se antecipadamente, de forma total ou parcial, pelo valor correspondente ao câmbio, que se efetivará no futuro. No âmbito das exportações, a venda de mercadorias e serviços é formalizada, em regra, mediante um contrato firmado entre a empresa nacional e o adquirente estrangeiro. O pagamento é realizado pela moeda do país importador. Todavia, o exportador brasileiro deve recebê-lo em moeda corrente brasileira, recebida por operação de câmbio, a ser intermediada por instituição financeira. De acordo com o seu interesse, pode formular um ACC, para antecipar esse valor, sujeitando-se aos seus consectários pertinentes. Com efeito, o ACC representa uma antecipação da obrigação contratual formulada com a instituição financeira, que tem por objeto pagar ao exportador o preço em moeda nacional da moeda estrangeira adquirida para entrega futura. Conclui-se que há um liame, um vínculo indissociável, entre o ACC e a operação de câmbio, na medida em que se antecipa para o exportador nacional uma importância que irá se concretizar com o recebimento da moeda estrangeira, advinda da efetiva exportação dos bens ou serviços. Nesse contexto, o ACC não representa uma operação de crédito, embora não se negue a antecipação de numerário que ela representa. Trata-se de uma operação de câmbio de forma antecipada, e assim deve ser tributada, pois vinculada a compra a termo de moeda estrangeira. Ademais, em se tratando de operação de câmbio vinculada às exportações, sempre foi observada a alíquota (zero) de IOF, seguindo a orientação constitucional de que não se exporta tributos (arts. 149, § 2º, I; 153, § 3º, III; e 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal). REsp 1.452.963–

SC, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, por unanimidade, julgado em 18/05/2021. Informativo 697, STJ.

**Destaque:** As receitas de royalties provenientes de atividades próprias da cooperativa de desenvolvimento científico e tecnológico de pesquisa agropecuária, devem integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS.

Informações do inteiro teor: O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento, segundo o qual a receita bruta e o faturamento, para fins de definição da base de cálculo de incidência da contribuição para o PIS e da COFINS, são termos equivalentes e consistem na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, assim entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas. No caso, trata-se de "sociedade cooperativa que tem por objeto social o desenvolvimento científico e tecnológico de pesquisa agropecuária e auferir receitas decorrentes da venda dos seus produtos (sementes, fertilizantes, mudas etc) e também de royalties (rendimentos decorrentes da exploração dos direitos sobre as sementes e mudas desenvolvidas na atividade de pesquisa)". É certo que os royalties são pagos em razão do uso, da fruição ou da exploração de direitos, e não pela prestação de serviços ou em decorrência da venda de sementes, grãos, mudas etc. O produto resultante da pesquisa científica e tecnológica é o know how de como desenvolver determinadas espécies de sementes e mudas mais resistentes a pragas, p.ex.; e, assim, não se confunde os rendimentos recebidos pela venda dessas mercadorias biotecnológicas. A pesquisa científica ou tecnológica cria, melhora ou desenvolve o produto oferecido, tornando-o atraente para os potenciais compradores interessados nas características desenvolvidas pelo procedimento científico. Essas características são, em alta proporção, definidoras da qualidade específica buscada pelo produtor cooperado (menor custo de produção por hectare; menor incidência de pragas; maior resistência a produtos químicos etc). REsp 1.520.184-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, por unanimidade, julgado em 04/05/2021. Informativo 695, STJ.

**Destaque:** Na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (crédito a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, ambos do CTN.

Informações do inteiro teor: O termo inicial do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação – como é o caso, em regra, do ICMS –, depende da circunstância de ter o contribuinte antecipado, ou não, o pagamento da exação. Com efeito, nos termos da Súmula 555 do STJ, "quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Ou seja, não antecipado o pagamento, o prazo decadencial inicia-se no

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Por outro lado, antecipado o pagamento do tributo, o prazo decadencial observa o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, desde a ocorrência do fato gerador inicia-se o prazo decadencial para o lançamento suplementar, sob pena de homologação tácita do lançamento. Nesse sentido: STJ, AgInt no REsp 1.817.191/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 24/04/2020. No caso analisado, verificou-se não pagamento de tributo referente a diferença a menor entre o que foi pago pelo contribuinte e o que foi apurado, posteriormente, no lançamento complementar, pelo Fisco, em decorrência do creditamento integral, realizado pelo contribuinte, e do diferencial de alíquotas. Pontua-se que, no caso analisado, não há qualquer imputação da prática, pelo contribuinte, de ato doloso, fraudulento ou simulado. Em casos tais, o prazo decadencial rege-se pelo art. 150, § 4º, do CTN, tendo início na data da ocorrência do fato gerador. "Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despicando se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo. A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN" (STJ, AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe de 07/11/2011). Com isso, conclui-se que na hipótese de lançamento suplementar de ICMS, em decorrência de dimensionamento incorreto do crédito tributário (creditamento a maior e diferencial de alíquotas), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, e não o art. 173, I, do CTN. AREsp 1.471.958-RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 18/05/2021, DJe 24/05/2021. Informativo 698, STJ.

## **Seleção de Abril**

### **Depósitos bancários de origem não comprovada e incidência de imposto de renda - RE 855649/RS (Tema 842 RG)**

Tese Fixada: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Resumo: É constitucional a tributação de valores depositados em conta mantida junto a instituição financeira, cuja origem não for comprovada pelo titular — pessoa física ou jurídica —, desde que ele seja intimado para tanto. Dessa forma, incide Imposto de Renda

sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996<sup>23</sup>.

Consoante o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN)<sup>24</sup>, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. Verifica-se que o art. 42 da Lei 9.430/1996 — lei ordinária — não ampliou o fato gerador do Imposto de Renda. Ele trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. Pensar de maneira diversa permitiria a vedação à tributação de renda obtida, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o Sistema Tributário Nacional e em violação aos princípios da igualdade e da isonomia. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Por fim, o acórdão recorrido manteve o lançamento tributário realizado pelo Fisco, por compreender não comprovada, no âmbito de procedimento fiscalizatório, a origem das quantias depositadas na conta corrente do contribuinte. Para se chegar à conclusão diversa, o Supremo Tribunal Federal precisaria incursionar nos fatos e provas constantes dos autos, o que é vedado em sede de recurso extraordinário, conforme Verbete 279 da Súmula do STF.<sup>25</sup> Ao apreciar o Tema 842 da repercussão geral, o Plenário, por maioria, negou provimento ao recurso extraordinário do contribuinte. Vencidos os ministros Marco Aurélio (relator) e Dias Toffoli. RE 855649/RS, relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Alexandre de Moraes, julgamento virtual finalizado em 30.4.2021 (sexta-feira), às 23:59 ([INF 1015, STF](#)).

### **Imunidade tributária: operações financeiras e IOF – RE 611510/SP (Tema 328 RG)**

Tese fixada: “A imunidade assegurada pelo art. 150, VI, ‘c’, da Constituição da República aos partidos políticos, inclusive suas fundações, às entidades sindicais dos trabalhadores e às instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos da lei, alcança o IOF, inclusive o incidente sobre aplicações financeiras”.

<sup>23</sup> Lei 9.430/1996: “Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

<sup>24</sup> CTN/1966: “Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. § 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.”

<sup>25</sup> Súmula 279/STF: “Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.”

Resumo: A imunidade tributária estabelecida no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal (CF)<sup>26</sup> abrange o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) incidente inclusive sobre operações financeiras praticadas pelas entidades a que se refere, desde que vinculadas às finalidades essenciais dessas instituições<sup>27</sup>.

De fato, a imunidade do art. 150, VI, c, da CF tem uma finalidade geral, de proteger direitos individuais dos cidadãos frente ao poder lesivo da tributação, e distintas finalidades específicas, cada uma delas relacionada à área de atuação da entidade imune. A imunidade dos partidos políticos destina-se a garantir o regime democrático e o livre exercício dos direitos políticos; a das suas fundações, a tutelar a realização do seu escopo precípua de difundir a ideologia partidária e promover o exercício da cidadania; a das entidades sindicais dos trabalhadores, a assegurar o pleno exercício da liberdade de associação sindical e dos direitos individuais e coletivos dos trabalhadores; a das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, a proteger direitos sociais, como os direitos à educação, à saúde, ao livre desenvolvimento da personalidade e à assistência social. Portanto, essas instituições desempenham um papel essencial na nossa sociedade, atuando ao lado do Estado na concretização dos direitos fundamentais, que o Poder Público não logra realizar de forma ótima. São essas finalidades que devem nortear a definição do alcance da referida imunidade. Por essa razão, não se pode conferir aos vocábulos “patrimônio” e “renda”, inscritos no art. 150, § 4º, da CF<sup>28</sup>, interpretação demasiado restritiva, que exponha à tributação as movimentações patrimoniais (financeiras) e a renda obtida com operações financeiras. O chamado IOF é o imposto previsto no art. 153, V, da CF<sup>29</sup>, que incide sobre “operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários”. Embora, juridicamente, a tributação incida sobre essas operações, acaba por, efetivamente, alcançar o patrimônio ou a renda dos respectivos contribuintes. Ademais, o art. 2º, § 3º, do próprio Regulamento do IOF, aprovado pelo Decreto 6.306/2007<sup>30</sup>, estabelece expressamente que o imposto não incide sobre as operações realizadas pelos entes imunes, desde que vinculadas às finalidades essenciais destes. A exigência de vinculação do patrimônio, da renda e dos serviços com as “finalidades essenciais” da entidade imune não se confunde com afetação direta e exclusiva a tais

<sup>26</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI – instituir impostos sobre: (...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;”

<sup>27</sup> Precedentes: ADI 939; AI 175.133 AgR; RE 213.059; RE 454.753 AgR; RE 192.899 AgR; AI 724.793 AgR; RE 228.525 AgR.

<sup>28</sup> CF: “Art. 150. (...) § 4º – As vedações expressas no inciso VI, alíneas ‘b’ e ‘c’, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.”

<sup>29</sup> CF: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;”

<sup>30</sup> Decreto 6.306/2007: “Art. 2º (...) § 3º Não se submetem à incidência do imposto de que trata este Decreto as operações realizadas por órgãos da administração direta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e, desde que vinculadas às finalidades essenciais das respectivas entidades, as operações realizadas por: I – autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; II – templos de qualquer culto; III – partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais de trabalhadores e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.”

finalidades. Isso porque a vinculação é presumida, pois as entidades arroladas no art. 150, VI, c, da CF estão impedidas de distribuir qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas, sob pena de suspensão ou cancelamento do direito à imunidade, conforme preceitua o Código Tributário Nacional (CTN) [Lei 5.172/1966, art. 14, I e § 1º]<sup>31</sup>. Com base nessa premissa, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante 52. Dessa forma, para o reconhecimento da imunidade basta que não seja provado desvio de finalidade, ônus que incumbe ao sujeito ativo. Com base nesse entendimento, o Plenário, por unanimidade, ao apreciar o Tema 328 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. O ministro Alexandre de Moraes acompanhou o voto da relatora com ressalvas. RE 611510/SP, relatora Min. Rosa Weber, julgamento virtual finalizado em 12.4.2021 (segunda-feira) às 23:59 ([INF 1012, STF](#)).

### **Lei Kandir: ICMS, fato gerador e transferência interestadual de mercadorias – ADC 49/RN**

Resumo: São inconstitucionais o art. 11, § 3º, II; o trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular” do art. 12, I; e o art. 13, § 4º, da Lei Kandir, uma vez que não configura fato gerador da incidência de ICMS o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, independentemente de estarem localizados na mesma unidade federativa ou em estados-membros diferentes.

Acentua-se a demonstração da “existência de controvérsia judicial relevante” (Lei 9.868/1999, art. 14, III). Na presente ação declaratória de constitucionalidade, a controvérsia verificada está na divergência entre o Poder Judiciário e o Poder Legislativo. Diversas são as decisões proferidas, em tribunais superiores e em tribunais de justiça, contrárias ao estipulado na Lei Complementar (LC) 87/1996 (Lei Kandir), que preconiza a tributação na saída de mercadoria para outro estabelecimento, localizado em estado-membro distinto e pertencente ao mesmo titular. No mérito, não prospera o pedido da declaração de constitucionalidade dos aludidos preceitos da LC 87/1996<sup>32</sup>. O princípio da supremacia da Constituição não se concilia com a ideia de supremacia da lei e do Parlamento que, sobrevalorizados, debilitam o valor efetivo da Constituição. Observada a

<sup>31</sup> Lei 5.172/1966: “Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas: I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (...) § 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.”

<sup>32</sup> LC 87/1996: “Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: (...) § 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte: (...) II – é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular; (...) Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: I – da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular; (...) Art. 13. A base de cálculo do imposto é: (...) § 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é: I – o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; II – o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento; III – tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.”



prevalência do texto constitucional, a “circulação de mercadorias” que gera incidência do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é a jurídica. Assim, a circulação de mercadorias apta a desencadear a tributação pelo ICMS demanda a existência de negócio jurídico a envolver a transferência da propriedade da mercadoria. A transferência não pode ser apenas física e econômica, também deve ser jurídica. Em outras palavras, a hipótese de incidência do ICMS é a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. Logo, é irrelevante que os estabelecimentos do contribuinte estejam em estados federados diferentes. Por não gerar circulação jurídica, o simples deslocamento de mercadorias não gera obrigação tributária. Ainda que algumas transferências entre estabelecimentos de idêntica titularidade possam gerar reflexos tributários, é inconstitucional a interpretação de que a circulação meramente física ou econômica de mercadorias gera obrigação tributária. Portanto, houve excesso por parte do legislador ao elaborar os dispositivos aqui discutidos. Ademais, jurisprudência nesse sentido foi reafirmada pelo Tribunal Pleno, recentemente, ao apreciar o Tema 1.099 da repercussão geral<sup>33</sup>. O Plenário julgou improcedente pedido formulado em ação declaratória de constitucionalidade, assentando a inconstitucionalidade do art. 11, § 3º, II; do art. 12, I, no trecho “ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, e do art. 13, § 4º, da Lei Kandir. ADC 49/RN, relator Min. Edson Fachin, julgamento virtual finalizado em 16.4.2021 (sexta-feira) às 23:59 ([INF 1013](#), [STF](#)).

### **Contribuição ao Incra: natureza jurídica, folha de salários e EC 33/2001 – RE 630898/RS (Tema 495 RG)**

Tese Fixada: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

Resumo: A contribuição devida ao Incra subsiste e tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE).

A contribuição ao Incra é especialmente destinada a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado estampados nos arts. 170, III e VII, e 184 da Constituição Federal (CF)<sup>34</sup>, consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais.

---

<sup>33</sup> Precedente: ARE 1.255.885.

<sup>34</sup> CF: “Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) III – função social da propriedade; (...) VII – redução das desigualdades regionais e sociais; (...) Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.”



Por seu intermédio, a autarquia promove o equilíbrio no domínio econômico e, consequentemente, a justiça social. A finalidade da contribuição em debate está em consonância com a determinação constante do art. 149 da CF<sup>35</sup> no sentido de que CIDE deve constituir instrumento de ingerência da União na ordem econômica. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo (empresa urbana ou agroindústria) não se beneficiar diretamente da arrecadação, até porque a inexistência de uma referibilidade direta não desnatura a CIDE, estando a instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”<sup>36</sup>. Registra-se que, por não se tratar de contribuição para a seguridade social, a parcela de 0,2% sobre a folha de salários destinada ao Incra não foi suprimida com a Lei 7.787/1989, tampouco com a unificação dos regimes de previdência urbana e rural levada a cabo pela Lei 8.213/1991. De igual modo, como o produto arrecadado com a contribuição ao Incra não é destinado a qualquer dos programas ou iniciativas da seguridade social definidos pelos arts. 194 e seguintes da CF, são inaplicáveis à hipótese as restrições próprias às respectivas contribuições de custeio. A CIDE destinada ao Incra foi recepcionada pela CF, mesmo após o advento da Emenda Constitucional (EC) 33/2001. A inserção do § 2º, III, “a”, no art. 149 da Constituição não tem o alcance de derrogar todo o arcabouço normativo das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico que incidiam sobre a folha de salários, quando da promulgação da referida emenda constitucional, instituídas com base no “caput” do art. 149. A EC 33/2001 e a EC 42/2003 promoveram relevantes modificações, introduzidas pelo poder constituinte derivado, que devem ser interpretadas como uma clara política de utilizar, no Sistema Tributário Nacional, a base econômica folha de salários de modo mais contido. O dispositivo constitucional em questão não impede que o legislador adote, como base econômica, a folha de salários. Uma exegese restritiva não se ajustaria à sistemática das contribuições interventivas, considerada a possibilidade de atuação concreta do Estado para a consecução dos princípios da ordem econômica a que alude o art. 170 da CF. Contudo, caso se parta de premissa de que o rol das bases econômicas enunciadas no art. 149, § 2º, III, a, da CF é taxativo, e não meramente enunciativo ou exemplificativo, vislumbra-se que a alteração constitucional orienta o legislador “para o futuro”. É de se conferir racionalidade ao processo de concretização das normas constitucionais. Não parece ter sido intenção do constituinte derivado, com a emenda, revogar, de pronto, a contribuição ao Incra e, durante o lapso de custeio, conferir mínima ou nenhuma efetividade aos valores e interesses constitucionais tutelados pelo Instituto. Esse entendimento é corroborado pela EC 42/2003 que prevê salutar substituição gradual das contribuições incidentes sobre a

---

<sup>35</sup> CF: “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (...) § 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; II – incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; III – poderão ter alíquotas: a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (...) § 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. “

<sup>36</sup> Precedente: RE 396.266.

folha de salários instituídas com base no art. 195, I, a, da CF<sup>37</sup>. Ao apreciar o Tema 495 da repercussão geral, o Plenário, por maioria, negou provimento a recurso extraordinário. Vencidos os ministros Marco Aurélio, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Edson Fachin. RE 630898/RS, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 7.4.2021 (quarta-feira), às 23:59 ([INF 1012, STF](#)).

**Destaque: A técnica de creditamento, em regra, não se coaduna com o regime monofásico da contribuição ao PIS e COFINS, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador.**

Informações do inteiro teor: No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior. Por outro lado, algumas vezes, por opção política, o legislador pode optar pela geração ficta de crédito, por exemplo, forma de incentivo a determinados segmentos da economia, como fez o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 para os beneficiários do regime tributário especial denominado REPORTO, caso que não se confunde com os créditos próprios do regime não cumulativo. A respeito dos mais diversos benefícios fiscais, a Constituição Federal, no art. 150, § 6º, estabelece que "qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g". Ante o cenário normativo vigente, percebe-se que um benefício fiscal estruturado e instituído para um determinado fim ou destinado a contemplar uma parcela específica de contribuintes não pode ser estendido a hipótese diversa daquela estabelecida pelo Poder Legislativo, ressalvada a posterior opção legislativa pela ampliação do seu alcance. Nesse caminho, em interpretação histórica dos dispositivos que cuidam da matéria em debate, bem como da leitura do item 8 da Exposição de motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, ficou estabelecido que os contribuintes tributados em regime monofásico estavam excluídos da incidência não cumulativa. À luz dessas premissas, a jurisprudência deste Tribunal Superior, em um primeiro momento, entendeu que o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/04 somente se aplicaria aos contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado REPORTO e não alcançaria o sistema não cumulativo desenhado para a COFINS e a Contribuição ao PIS. Contudo, esse

---

<sup>37</sup> CF: "Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;"

entendimento (na parte referente à extensão da Lei do REPORTO), foi superado por ambos os órgãos fracionários que compõem a Primeira Seção do STJ, tendo sido decidido que o benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004 deveria ser estendido a outras pessoas jurídicas além daquelas definidas na referida lei. Ocorre que, no que concerne à incompatibilidade do creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS quando a tributação se desse pelo regime monofásico, não houve alteração de entendimento da Segunda Turma do STJ, que continuou decidindo reiteradamente pela sua impossibilidade. Ocorre que a Primeira Turma, no ano de 2017, alterou seu posicionamento (quanto à possibilidade de creditamento na monofasia), para entender que "o benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal". Nesse julgado, considerou-se que tal benefício era extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO e que o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 teria derogado, tacitamente, a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, porque teria regulado inteiramente a matéria tratada nos arts. 3º dessas leis. No entanto, atento ao que determinam o art. 150, § 6º, da CF/88 e o art. 2º do Decreto-Lei n. 4.657/1942, deve prevalecer o entendimento da Segunda Turma desta Corte Superior, segundo o qual o benefício fiscal do art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a observância do princípio da não cumulatividade. Por fim, pontua-se que tal técnica é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, fuge, com todo o respeito, da razoabilidade uma interpretação que venha a admitir a possibilidade de creditamento do tributo que termine por neutralizar toda a arrecadação exatamente dos setores mais fortes da economia. EDv nos EAREsp 1.109.354/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Seção, por maioria, julgado em 14/04/2021. Informativo 692, STJ.

**Destaque: O Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN.**

Informações do inteiro teor: Cinge-se a controvérsia a definir o início da contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN para a constituição do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD) referente a doação não oportunamente declarada pelo contribuinte ao fisco estadual. Nos termos do art. 149, II, do CTN, quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária, surge para o Fisco a necessidade de proceder ao lançamento de ofício, no prazo

de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte à data em que ocorrido o fato gerador do tributo (art. 173, I, do CTN). Em se tratando do imposto sobre a transmissão de bens ou direitos, mediante doação, o fato gerador ocorrerá: (i) no tocante aos bens imóveis, pela efetiva transcrição realizada no registro de imóveis (art. 1.245 do CC/2020); (i) em relação aos bens móveis, ou direitos, a transmissão da titularidade, que caracteriza a doação, se dará por tradição (art. 1.267 do CC/2020), eventualmente objeto de registro administrativo. Para o caso de omissão na declaração do contribuinte, a respeito da ocorrência do fato gerador do imposto incidente sobre a transmissão de bens ou direitos por doação, caberá ao Fisco diligenciar quanto aos fatos tributáveis e exercer a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, dentro do prazo decadencial. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacificado no sentido de que, no caso do Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação - ITCDM, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, observado o fato gerador, em conformidade com os arts. 144 e 173, I, ambos do CTN, sendo irrelevante a data em que o fisco teve conhecimento da ocorrência do fato gerador (AgInt no REsp 1.690.263/MG, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma Segunda Turma, julgado em 10/9/2019, DJe 16/9/2019). No mesmo sentido: AgInt no REsp 1.795.066/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, (Primeira Turma Primeira Turma, julgado em 16/9/2019, DJe 18/ 9/2019). REsp 1.841.798/MG, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, por unanimidade, julgado em 20/04/2021 (Tema 1048). Informativo 694, STJ.

### **Seleção de Março**

#### **Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária e sigilo de informações - ADI 5729/DF**

Tese: “É constitucional a vedação ao compartilhamento de informações prestadas pelos aderentes ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, bem como a equiparação da divulgação dessas informações à quebra do sigilo fiscal”.

Resumo: São constitucionais os parágrafos 1º e 2º do art. 7º da Lei 13.254/2016 (Lei de Repatriação de Recursos)<sup>38</sup>, que garantem o sigilo das informações prestadas pelos

<sup>38</sup> Lei 13.254/2016: “Art. 7º A adesão ao RERCT poderá ser feita no prazo de 210 (duzentos e dez) dias, contado a partir da data de entrada em vigor do ato da RFB de que trata o art. 10, com declaração da situação patrimonial em 31 de dezembro de 2014 e o consequente pagamento do tributo e da multa. § 1º A divulgação ou a publicidade das informações presentes no RERCT implicarão efeito equivalente à quebra do sigilo fiscal, sujeitando o responsável às penas previstas na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e no art. 325 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), e, no caso de funcionário público, à pena de demissão. § 2º Sem prejuízo do disposto no § 6º do art. 4º, é vedada à RFB, ao Conselho Monetário Nacional (CMN), ao Banco Central do Brasil e aos demais órgãos públicos intervenientes do RERCT a divulgação ou o compartilhamento das informações prestadas pelos declarantes que tiverem aderido ao RERCT com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, inclusive para fins de constituição de crédito tributário.”

contribuintes aderentes ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária — RERCT.

A adesão ao programa envolve a prestação de informações sensíveis que merecem proteção e não há qualquer limitação a que sejam fornecidas por determinação judicial, se for o caso. Ademais, a regularização de bens e direitos tratados na lei enseja remissão total das obrigações tributárias (art. 6º, § 4º, da Lei 13.254/2016). Toda a tributação incidente sobre esses recursos se encerra no âmbito do próprio programa, cujo desenvolvimento é atribuído exclusivamente à Receita Federal do Brasil. Portanto, não haveria interesse no compartilhamento das informações com as demais administrações tributárias. Os dispositivos impugnados, de igual modo, não violam o art. 37, XXII, da CF<sup>39</sup>. A norma constitucional estabelece que o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais ocorrerá na forma da lei ou convênio. O compartilhamento de tais dados, portanto, não é uma regra absoluta da administração tributária, de aplicação irrestrita, mas deverá ser exercida nas condições e limites legais. Nesses termos, ao proibir o compartilhamento de informações prestadas pelos aderentes entre os órgãos intervenientes do RERCT com os estados, o Distrito Federal e os municípios, o legislador federal criou restrição pontual e específica, dentro de sua margem de conformação da ordem jurídica. A medida, no entanto, não prejudica a repartição dos valores arrecadados, já que, para isso, importa apenas saber a quantidade dos recursos envolvidos e não necessariamente a identificação do sujeito relacionado. Além disso, não caracteriza ofensa ao princípio da isonomia tributária o fato de se conferir aos contribuintes, que optaram por aderir ao RERCT, tratamento jurídico distinto daquele atribuído aos demais contribuintes com valores mantidos no Brasil. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, julgou improcedentes os pedidos formulados em ação direta, a fim de declarar a constitucionalidade dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei 13.254/2016. Vencido, parcialmente, o ministro Ricardo Lewandowski. ADI 5729/DF, relator Min. Roberto Barroso, julgamento virtual finalizado em 8.3.2021 ([INF 1008, STF](#)).

**IRPF: remuneração por exercício de emprego, cargo ou função e juros de mora - RE 855091/RS (Tema 808 RG)**

Tese Fixada: “Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”.

Resumo: Os juros de mora devidos em razão do atraso no adimplemento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função estão fora do campo de incidência do imposto

---

<sup>39</sup> CF: “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...) XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.”

de renda. Eles visam recompor, de modo estimado, os gastos a mais que o credor precisa suportar em razão do atraso no pagamento da verba de natureza alimentar a que tinha direito. Logo, tais juros de mora abrangem danos emergentes, parcela que não se adequa à materialidade do tributo, por não resultar em acréscimo patrimonial.

No que tange à interpretação do art. 153, III, da Constituição Federal (CF)<sup>40</sup>, a doutrina e a jurisprudência têm firme orientação de que a materialidade do tributo está relacionada à existência de acréscimo patrimonial, aspecto ligado às ideias de renda e de proventos de qualquer natureza, bem como ao princípio da capacidade contributiva. Ressalta-se que os juros de mora legais têm natureza indenizatória autônoma em relação à natureza jurídica da verba em atraso. Apesar disso, o simples fato de uma verba ser denominada indenizatória não afasta, por si só, a incidência do imposto de renda. A palavra indenização abrange valores recebidos a título de danos emergentes — que não acrescem o patrimônio — e a título de lucros cessantes — tributáveis pelo imposto de renda, porquanto substituiriam o acréscimo patrimonial que deixou de ser auferido em razão de um ilícito. Em tese, o imposto de renda pode alcançar os valores referentes a lucros cessantes, mas não os relativos a danos emergentes. Na situação em apreço, os juros de mora não se sujeitam ao imposto de renda, pois visam, precipuamente, recompor efetivas perdas, decréscimos no patrimônio do credor. O atraso no pagamento de remuneração devida ao trabalhador decorrente do exercício de emprego, cargo ou função faz com que ele busque outros meios para atender suas necessidades, como o uso de cheque especial e a obtenção de empréstimos. Não é razoável presumir que o trabalhador aplicaria, durante todo o período em atraso, a integralidade da verba não recebida tempestivamente em algum instrumento que lhe gerasse renda equivalente aos juros de mora. Ademais, a expressão “juros moratórios” é própria do direito civil e, para o legislador, o não recebimento nas datas correspondentes dos valores em dinheiro aos quais se tem direito implica em prejuízo. Mesmo que se considere abranger lucros cessantes além de danos emergentes, não se vislumbra a possibilidade de os juros de mora no aludido contexto serem submetidos à tributação pelo imposto de renda sem se ferir o conteúdo mínimo da materialidade do tributo. Isso, porque o imposto acabaria incidindo sobre danos emergentes. Ao apreciar o Tema 808 da repercussão geral, o Plenário, por maioria, negou provimento a recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela CF de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei 4.506/1964<sup>41</sup> que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no aludido preceito (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda — contido no art. 153, III, da CF — não

<sup>40</sup> CF: “Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) III – renda e proventos de qualquer natureza;”

<sup>41</sup> Lei 4.506/1964: “Art. 16. Serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como: (...) Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo.”



permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei 7.713/1988<sup>42</sup> e ao art. 43, II e § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN)<sup>43</sup> interpretação conforme à CF, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Vencido o ministro Gilmar Mendes. [RE 855091/RS, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 13.3.2021 \(INF 1009, STF\).](#)

### **Propriedade originária sobre petróleo extraído e inexistência de fato gerador de ICMS – ADI 5481/RJ**

Resumo: São inconstitucionais leis estaduais que preveem a incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre a operação de extração de petróleo e sobre a operação de circulação de petróleo desde os poços de extração até a empresa concessionária.

Seja no regime de concessão (Lei 9.478/1997), seja no regime de partilha (Lei 12.351/2010), o concessionário ou o contratado adquire, de modo originário, a propriedade do petróleo extraído (concessão) ou de parcela dele (partilha). Não se extrai do art. 26 da Lei 9.478/1997<sup>44</sup> nem do art. 2º, I, da Lei 12.351/2010<sup>45</sup> que o contratado incorpora a seu patrimônio as parcelas do petróleo extraídas por força de a União a ele ter transferido tal titularidade. Pelo contrário, o que as leis indicam é que, havendo descoberta comercial pelo contratado, fica a ele assegurado o direito de assenhorear-se dos citados volumes do resultado da lavra. Logo, como o primeiro senhor do petróleo extraído é o próprio concessionário ou contratado, o petróleo extraído não muda de titular ao ser incorporado ao patrimônio desse. Se não há transferência de titularidade do petróleo extraído, não há que se falar em circulação de mercadoria, pressuposto indispensável para a incidência válida do ICMS. Ressalte-se que, conforme já decidido no Tema 1099 da

<sup>42</sup> Lei 7.713/1988: “Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.”

<sup>43</sup> CTN: “Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (...) II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.”

<sup>44</sup> Lei 9.478/1997: “Art. 26. A concessão implica, para o concessionário, a obrigação de explorar, por sua conta e risco e, em caso de êxito, produzir petróleo ou gás natural em determinado bloco, conferindo-lhe a propriedade desses bens, após extraídos, com os encargos relativos ao pagamento dos tributos incidentes e das participações legais ou contratuais correspondentes.”

<sup>45</sup> Lei 12.351/2010: “Art. 2º Para os fins desta Lei, são estabelecidas as seguintes definições: I – partilha de produção: regime de exploração e produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos no qual o contratado exerce, por sua conta e risco, as atividades de exploração, avaliação, desenvolvimento e produção e, em caso de descoberta comercial, adquire o direito à apropriação do custo em óleo, do volume da produção correspondente aos royalties devidos, bem como de parcela do excedente em óleo, na proporção, condições e prazos estabelecidos em contrato;”



repercussão geral, “não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.”<sup>46</sup> Ademais, não há se falar que o fato de o petróleo ter sido extraído de uma jazida, que é bem da União, também seria ele, em um primeiro momento, de sua propriedade e, só depois, do concessionário ou do contratado. Isso porque jazida de petróleo é bem jurídico diverso do produto de sua lavra e o regime jurídico da apropriação do óleo extraído está sujeito a uma opção política, que indica ser pela conferência, de modo originário, desse bem ou de parcela dele ao concessionário ou ao contratado. Com base nesse entendimento, o Plenário julgou procedente o pedido da ação direta, declarando a inconstitucionalidade das Leis 7.183/2015 e 4.117/2003, ambas do estado do Rio de Janeiro. Em sede de modulação de efeitos, estabeleceu que a decisão produza efeitos ex nunc a partir da publicação da ata de julgamento do mérito, ficando ressalvadas: (i) as hipóteses em que o contribuinte não recolheu o ICMS; (ii) os créditos tributários atinentes à controvérsia e que foram objeto de processo administrativo, concluído ou não, até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito; e (iii) as ações judiciais atinentes à controvérsia e pendentes de conclusão, até a véspera da publicação da ata de julgamento do mérito. Em todos esses casos, dever-se-á observar o entendimento desta Corte e os prazos decadenciais e prescricionais. Vencidos parcialmente os ministros Marco Aurélio e Edson Fachin, que divergiram quanto à modulação dos efeitos do pronunciamento. [ADI 5481/RJ, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 26.3.2021 \(sexta-feira\), às 23:59 \(INF 1011, STF\)](#).

### **ICMS, regime de antecipação tributária e reserva de lei complementar – RE 598677 (Tema 456 RG)**

Tese Fixada: “A antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito. A substituição tributária progressiva do ICMS reclama previsão em lei complementar federal”.

Resumo: É inconstitucional a regulação do regime de antecipação tributária por decreto do Poder Executivo. No regime sem substituição tributária, o art. 150, § 7º<sup>47</sup>, da Constituição Federal (CF) exige somente que a antecipação se faça “ex lege” e que o momento eleito pelo legislador esteja de algum modo vinculado ao núcleo da exigência tributária. Já para as hipóteses de antecipação do fato gerador do ICMS com substituição

<sup>46</sup> Precedente: [ARE 1.255.885](#).

<sup>47</sup> CF: “Art. 150, § 7º – A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.”

tributária se exige, por força do art. 155, § 2º, XII, “b”, da CF48, a previsão em lei complementar.

Ao se antecipar o surgimento da obrigação tributária, o que existe, necessariamente, é, também, a antecipação, por ficção, da ocorrência do fato gerador da exação. Apenas por lei isso é possível, já que o momento da ocorrência do fato gerador é um dos aspectos da regra matriz de incidência<sup>49 50</sup>. Logo, é inviável, por meio de simples decreto, a pretexto de fixar prazo de pagamento, se exigir o recolhimento antecipado do ICMS na entrada da mercadoria no território do Estado-membro. Há que se ressaltar que a abrangência do art. 150, § 7º, da CF vai além da substituição tributária, pois o núcleo central do tema é a antecipação em relação à ocorrência do fato gerador, e não apenas a figura passiva da substituição<sup>51</sup>. A jurisprudência da Corte admite a figura da antecipação tributária, desde que o sujeito passivo (contribuinte ou substituto) e o momento eleito pelo legislador estejam vinculados ao núcleo da incidência da respectiva obrigação e que haja uma relação de conexão entre as fases, de modo que se possa afirmar que a fase preliminar é efetivamente preliminar da outra. Como no regime de antecipação tributária sem substituição, o que se antecipa é o momento da hipótese de incidência, as únicas exigências do art. 150, § 7º, da CF são as de que a antecipação se faça ex lege e o momento eleito pelo legislador esteja de algum modo vinculado ao núcleo da exigência tributária. A cobrança antecipada do ICMS constitui simples recolhimento cautelar enquanto não há o negócio jurídico da circulação, sobre o qual a regra jurídica, quanto ao imposto, incide. Por outro lado, apenas a antecipação tributária com substituição é que está submetida à reserva de lei complementar, por determinação expressa do art. 155, § 2º, XII, b, da CF. Com base nesse entendimento, o Plenário, apreciando o Tema 456 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, afastando a exigência contida em decreto estadual de recolhimento antecipado do ICMS quando da entrada de mercadorias em território do Estado-membro. [RE 598677/RS, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 26.3.2021 \(sexta-feira\), às 23:59 \(INF 1011, STF\).](#)

<sup>48</sup> CF: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) XII – cabe à lei complementar: (...) b) dispor sobre substituição tributária;”

<sup>49</sup> CTN: “Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: I – a instituição de tributos, ou a sua extinção; II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; IV – a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; V – a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. § 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso. § 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.”

<sup>50</sup> CTN: “Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento. Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça.”

<sup>51</sup> Precedente: [RE 213.396](#).

**Destaque: Sociedades simples fazem jus ao recolhimento do ISSQN na forma privilegiada previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 quando a atividade desempenhada não se sobrepuser à atuação profissional e direta dos sócios na condução do objeto social da empresa, sendo irrelevante para essa finalidade o fato de a pessoa jurídica ter se constituído sob a forma de responsabilidade limitada.**

Informações do inteiro teor: A questão cinge-se em saber se uma sociedade limitada faz jus ao recolhimento do ISSQN na forma privilegiada previsto no art. 9º, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968. No caso, trata-se de sociedade simples limitada, em que o objeto social é a prestação de serviços médicos desenvolvidos diretamente pelos sócios que compõem o quadro societário, cuja responsabilidade pessoal é regida pelo Código de Ética Médica. Pautado nas mais variadas concepções factuais, hodiernamente a jurisprudência dessa Corte tem negado às sociedades limitadas, a benesse da tributação prevista no Decreto-Lei n. 406/1968, tendo por parâmetro, ora a forma com que a sociedade é constituída (limitada, por exemplo), ora baseada no método de distribuição de lucros de seus sócios entre si, se proporcionalmente ao serviço prestado por cada um em nome da sociedade, ou se proporcionalmente à sua participação no capital social. Neste cenário, há de se esclarecer que o fato de uma sociedade simples adotar o regime de sociedade limitada, não a torna automaticamente uma sociedade empresária. Em verdade, as municipalidades ao interpretar a norma do artigo 9º, § 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 confundem a limitação da responsabilidade perante as obrigações societárias, limitada às quotas de capital social de cada um dos sócios, com a responsabilidade pessoal pela prestação do serviço, que decorre das normas que regulamentam a profissão dos sócios. A propósito, as profissões descritas no rol do Decreto-Lei n. 406/1968 possuem cada qual, uma lei específica regulamentando e disciplinando a responsabilidade civil pelo exercício da profissão para o público, seja de forma autônoma, seja através de uma pessoa jurídica constituída para esse fim. Nesse cenário, conjugando esses regramentos profissionais, com a norma tributária que instituiu o benefício da alíquota fixa, não se pode condicionar o gozo da referida benesse fiscal ao modelo societário elegido pelos sócios para a consecução do objeto social da pessoa jurídica. A rigor, a responsabilidade pessoal descrita no artigo 9º, § 3º, do Decreto-Lei n. 406/1968 é aquela descrita nas leis de regência de cada profissão. Desse modo, quando os serviços prestados forem de caráter exclusivamente intelectual, não se pode a partir da forma de constituição societária, avaliar o caráter empresarial da sociedade, como o único elemento para se definir se ela faz jus ao benefício da alíquota fixa de de ISSQN, porquanto existem sociedades limitadas que não são empresárias, conforme preveem expressamente os artigos 982 e 983 do Código Civil. Assim, a fruição do direito à tributação privilegiada do ISSQN depende, basicamente, da análise da atividade efetivamente exercida pela sociedade, para saber se ela se enquadra dentre aquelas elencadas no § 3º do art. 9º do Decreto-lei n. 406/1968 (itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 92 da lista anexa à LC n. 56/1987), bem como se perquirir se a atividade intelectual, científica, literária ou artística desempenhada pela pessoa jurídica não constitua elemento de empresa, ou melhor, nos termos do artigo 966 do Código Civil, que os fatores de produção,

circulação e de organização empresarial não se sobreponham à atuação profissional e direta dos sócios na condução do objeto social da empresa, sendo irrelevante para essa finalidade o fato de a pessoa jurídica ter se constituído sob a forma de responsabilidade limitada. EAREsp 31.084/MS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, por maioria, julgado em 24/03/2021. Informativo 691, STJ.

**Destaque: É possível a fixação de honorários advocatícios, em exceção de pré-executividade, quando o sócio é excluído do polo passivo da execução fiscal, que não é extinta.**

Informações do inteiro teor: Construção doutrinária e jurisprudencial, a Exceção de Pré-Executividade consiste em meio de defesa do executado, tal qual os Embargos à Execução. Difere deste último, sobretudo, pelo objeto: enquanto os Embargos à Execução podem envolver qualquer matéria, a Exceção de Pré-Executividade limita-se a versar sobre questões cognoscíveis ex officio, que não demandem dilação probatória. Ato postulatório que é, a Exceção de Pré Executividade não prescinde da representação, em juízo, por advogado regularmente inscrito nos quadros da Ordem dos Advogados do Brasil. Por isso, antes mesmo da afetação do presente Recurso Especial ao rito dos repetitivos, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificara o entendimento sobre a matéria, no sentido de serem devidos honorários advocatícios, quando acolhida a Exceção de Pré-Executividade para excluir o excipiente, ainda que não extinta a Execução Fiscal, porquanto "a exceção de pré-executividade contenciosa e que enseja a extinção da relação processual em face de um dos sujeitos da lide, que para invocá-la empreende contratação de profissional torna inequívoca o cabimento de verba honorária, por força da sucumbência informada pelo princípio da causalidade. (...) a imposição dos ônus processuais, no Direito Brasileiro, pauta-se pelo princípio da sucumbência, norteados pelo princípio da causalidade, segundo o qual aquele que deu causa à instauração do processo deve arcar com as despesas dele decorrentes" (STJ, AgRg no REsp 1.180.908/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 25/08/2010). O entendimento condiz com os posicionamentos do STJ em matéria de honorários de advogado. De fato, quando confrontado ou com a literalidade do art. 20 do CPC/1973 ou com a aplicação de regras isentivas dos honorários, este Tribunal vem, de modo sistemático, interpretando restritivamente as últimas normas, e extensivamente o primeiro dispositivo processual, considerando o vetusto princípio de direito segundo o qual a lei não pode onerar aquele em cujo favor opera. Tal foi o raciocínio que presidiu a edição da Súmula 153 do STJ: "A desistência da execução fiscal, após o oferecimento dos embargos não exime o exequente dos encargos da sucumbência". Semelhante razão inspirou o julgamento do Recurso Especial 1.185.036/PE, sob o regime dos recursos repetitivos, no qual se questionava a possibilidade de condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários sucumbenciais, em decorrência da integral extinção da Execução Fiscal, pelo acolhimento de Exceção de Pré-Executividade. No aludido julgamento restou assentada "a possibilidade de condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários advocatícios quando acolhida a Exceção de Pré-Executividade e extinta a Execução Fiscal" (STJ, REsp 1.185.036/PE, Rel. Ministro Herman Benjamin,

Primeira Seção, DJe de 01/10/2010). O mesmo se passa quando a Exceção de Pré-Executividade, acolhida, acarreta a extinção parcial do objeto da execução, ou seja, quando o acolhimento da objeção implica a redução do valor exequendo, conforme diversos precedentes desta Corte. O mesmo entendimento, pelo cabimento de honorários de advogado, firmou a Corte Especial do STJ, no REsp 1.134.186/RS, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, quando acolhida, ainda que parcialmente, a impugnação ao cumprimento da sentença, registrando o voto condutor do aludido acórdão que "o acolhimento ainda que parcial da impugnação gerará o arbitramento dos honorários, que serão fixados nos termos do art. 20, § 4º, do CPC, do mesmo modo que o acolhimento parcial da exceção de pré-executividade, porquanto, nessa hipótese, há extinção também parcial da execução" (STJ, REsp 1.134.186/RS, Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, DJe de 21/10/2011). As hipóteses de acolhimento, ainda que parcial, da impugnação ao cumprimento de sentença e de acolhimento da Exceção de Pré-Executividade, para reduzir o montante exequendo, são em tudo análogas à hipótese ora em julgamento, ou seja, acolhimento da Exceção de Pré Executividade, para excluir determinado executado do polo passivo da execução fiscal, que não é extinta, prosseguindo o feito, em relação aos demais executados. Nenhuma delas põe fim ao processo, ou seja, a natureza dos pronunciamentos não é outra senão a de decisão interlocutória. A rigor, o que difere as primeiras hipóteses do caso em análise é o objeto sobre o qual recaem. O caso em julgamento opera a extinção parcial subjetiva do processo, aqueles, a extinção parcial objetiva. Sendo as hipóteses espécies de extinção parcial do processo, clara está a adequação de tratá-las por igual: ubi eadem ratio ibi idem jus. REsp 1.764.405/SP, Rel. Min. Assusete Magalhães, por unanimidade, julgado em 10/03/2021. (Tema 961). Informativo 688, STJ.

## **Seleção de Fevereiro**

### **Incidência apenas de ISS sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador – ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG**

Resumo: Incide apenas o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), e não o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS), nas operações envolvendo o fornecimento de programas de computador mediante contrato de licenciamento ou cessão do direito de uso, tanto para os “softwares” padronizados quanto para aqueles produzidos por encomenda e independentemente do meio utilizado para a transferência, seja por meio de “download” ou por acesso em nuvem.

O legislador constituinte, ciente da possibilidade de que os fatos geradores do ICMS e do ISS poderiam dar margem a inúmeros conflitos de competência tributária, estabeleceu, no art. 146, I, da Constituição Federal (CF)<sup>52</sup>, que esses conflitos deveriam ser resolvidos por

---

<sup>52</sup> CF: “Art. 146. Cabe à lei complementar: I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;”

lei complementar (LC) de normas gerais a cargo da União. O Supremo Tribunal Federal (STF), observando o contido na LC 116/2003, tradicionalmente<sup>53</sup> resolve as ambiguidades entre o ISS e o ICMS com base na sistemática objetiva, isto é, determinando-se a incidência apenas do primeiro se o serviço está definido em lei complementar como tributável por tal imposto, ainda que sua prestação envolva o fornecimento de bens, ressalvadas as exceções previstas na lei. Por outro lado, entende a Corte pela incidência somente do segundo tributo sobre as operações de circulação de mercadoria que envolvam serviços não definidos por lei complementar como tributáveis pelo imposto municipal. Seguindo essa diretriz, o licenciamento ou a cessão do direito de uso de programas de computador, tanto para os softwares padronizados quanto para aqueles produzidos por encomenda e independentemente do meio utilizado para a transferência, seja por meio de download ou por acesso em nuvem, enquadra-se no subitem 1.05 da lista de serviços anexa à LC 116/2003, sem prejuízo de que no caso do modelo software as a service outras utilidades disponibilizadas ao usuários possam ser desmembradas do licenciamento e submetidas à tributação nos subitens 1.03 e 1.07. Esses dispositivos já teriam o condão de extirpar eventuais dúvidas que poderiam existir acerca da incidência do ISS nas transações com programas de computador, mas, a par disso, deve-se considerar a existência de serviço como esforço humano. A Lei 9.609/1998, que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programas de computador e sobre sua comercialização no País, trata, também, da proteção aos direitos e do registro, pois o software é produto do engenho humano, é criação intelectual, sendo essa a sua característica fundamental. Para a construção de um programa de computador, faz-se imprescindível a existência do fazer humano direcionado, não havendo como desconsiderar esse elemento, ainda que se esteja diante de software que seja replicado para comercialização para diversos usuários. Com efeito, mesmo considerando-se que na operação com software padronizado existe a transferência de um bem digital que está consubstanciado usualmente num arquivo digital ou num conjunto de arquivos, haverá de incidir, na operação, o ISS. Isso porque há uma operação mista complexa envolvendo, além da obrigação de dar um bem digital, uma obrigação de fazer, presente naquele esforço intelectual e ainda nos demais serviços em prol do usuário como, por exemplo, a prestação de serviço de help desk, a prestação de serviço de atualização constante do software e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento. Note-se que não é possível no contrato de licenciamento ou na cessão do direito de uso no software personalizado ou mesmo no padronizado separar de maneira clara a obrigação de dar a transferência do bem digital da obrigação de fazer e esses fundamentos também atraem a incidência do imposto municipal que encontra o devido amparo legal no subitem 1.05 da lista anexa à LC 116/2003<sup>54</sup>. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, julgou em conjunto duas ações diretas de inconstitucionalidade para excluir da abrangência das respectivas normas estaduais impugnadas, as hipóteses de incidência do ICMS sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computador. No tocante à modulação dos efeitos, o

<sup>53</sup> Precedente: RE 168.262.

<sup>54</sup> Precedentes: ADI 3.142; RE 116.121; RE 547.245; RE 651.703.



Plenário, por maioria, atribuiu eficácia ex nunc à decisão, a contar da publicação da ata de julgamento do mérito em questão para, em suma: a) impossibilitar a repetição de indébito do ICMS incidente sobre operações com softwares em favor de quem recolheu esse imposto, até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito, vedando, nesse caso, que os municípios cobrem o ISS em relação aos mesmos fatos geradores; b) impedir que os estados cobrem o ICMS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito. Ficam ressalvadas (i) as ações judiciais em curso, inclusive de repetição de indébito e execuções fiscais em que se discutam a incidência do ICMS e (ii) as hipóteses de comprovada bitributação, caso em que o contribuinte terá direito à repetição do indébito do ICMS. Por sua vez, incide o ISS no caso de não recolhimento do ICMS ou do ISS em relação aos fatos geradores ocorridos até a véspera da data da publicação da ata de julgamento do mérito. Vencido o ministro Marco Aurélio, que não modulou os efeitos da decisão. ADI 5659/MG, relator Min. Dias Toffoli, julgamento finalizado em 24.2.2021 ([INF 1007](#)). ADI 1945/MT, relatora Min. Cármen Lúcia, redator do acórdão Min. Dias Toffoli, julgamento finalizado em 24.2.2021 ([INF 1007, STF](#)).

#### **ITCMD, extraterritorialidade e necessidade de lei complementar – RE 851108/SP (Tema 825 RG)**

Tese fixada: “É vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a intervenção da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional”<sup>55</sup>.

Resumo: Embora a Constituição Federal (CF) de 1988 atribua aos estados a competência para a instituição do imposto transmissão “causa mortis” e doação (ITCMD), também a limita, ao estabelecer que cabe a lei complementar – e não a leis estaduais – regular tal competência em relação aos casos em que o doador tiver domicílio ou residência no exterior, bem como nas hipóteses em que o “de cujus” possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve seu inventário processado no exterior.

Especificamente em matéria de legislação tributária, o art. 146 da CF<sup>56</sup> estatui, em síntese, caber à lei complementar três funções: a) dispor sobre conflitos de competência, em matéria

<sup>55</sup> CF: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (...) § 1º O imposto previsto no inciso I: III – terá competência para sua instituição regulada por lei complementar: a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior; b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;”

<sup>56</sup> CF: “Art. 146. Cabe à lei complementar: I – dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II – regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art.



tributária entre os entes federativos; b) regular as limitações ao poder de tributar; e c) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. Nos termos do art. 146, III, a, da CF, na ausência da lei de normas gerais definindo os fatos geradores, as bases de cálculo e os contribuintes, não há dúvidas de que os estados e o Distrito Federal, fazendo uso da competência aludida no art. 24, § 3º, da CF<sup>57</sup>, podem legislar, de maneira plena, editando tanto normas de caráter geral quanto normas específicas. Também na autorização dada pelo art. 34, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)<sup>58</sup>, o texto constitucional oferece espaço para a legislação supletiva dos estados na edição de leis complementares que disciplinem os seus impostos. Em tais hipóteses, sobrevivendo norma geral federal, ficará suspensa a eficácia da lei estadual ou do Distrito Federal<sup>59</sup>. Nesse sentido, no uso da competência privativa estatuída no inciso I do art. 155 da CF, poderão os estados e o Distrito Federal, por meio de lei ordinária, instituir o ITCMD no âmbito local, dando ensejo à cobrança válida do tributo. Não teria cabimento os estados e o Distrito Federal ficarem à míngua de receitas tributárias próprias pela desídia do legislador da lei complementar de normas gerais. No entanto, em razão das múltiplas funções da lei complementar, é importante atentar que o art. 24, § 3º, da CF e o art. 34, § 3º, do ADCT não autorizam a ação dos estados em qualquer caso de inexistência da lei nacional. Assim, a competência dos estados e do Distrito Federal a que alude o art. 24, § 3º, da CF não se estende ao tratamento de matéria de direito tributário que, inevitavelmente, se imiscua em outras unidades federadas ou envolva conflito federativo. No campo dos limites da competência concorrente, a regulamentação da matéria diretamente pelos estados teria consequências que excederiam os limites dos poderes tributantes e constituiria campo fértil ao surgimento de conflito horizontal de competências. No caso do ITCMD, o inciso III do § 1º do art. 155 da CF é exceção às hipóteses previstas nos incisos I e II do mesmo parágrafo. A exceção confirma a regra. Prescinde de lei complementar a instituição do imposto sobre transmissão “causa mortis” e doação de bens imóveis – e respectivos direitos – móveis, títulos e créditos no contexto nacional. Já as alíneas a e b do inciso III do § 1º do art. 155 da CF especificam a necessidade de regulação por lei complementar para as hipóteses de transmissão de bens imóveis ou móveis, corpóreos ou incorpóreos localizados no exterior, bem como de doador ou de “de cujus” domiciliados ou residente fora do país, no caso de inventário processado no exterior. Devido ao elemento da extraterritorialidade,

---

239. Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: I – será opcional para o contribuinte; II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.”

<sup>57</sup> CF: “Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: (...) § 3º Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. § 4º A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.”

<sup>58</sup> ADCT: “Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.”

<sup>59</sup> Precedente: ADI 2.818; ADI 3.098.

o Constituinte ordenou ao Congresso Nacional que procedesse a um maior debate político sobre os critérios de fixação de normas gerais de competência tributária, com o intuito de evitar conflitos de competências geradores de bitributação entre os estados da Federação e entre países com os quais o Brasil possui acordos comerciais, mantendo uniforme o sistema de tributos. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, apreciando o Tema 825 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia, Luiz Fux (Presidente) e Gilmar Mendes, que deram provimento ao recurso. Na sequência, o Plenário, por maioria, modulou os efeitos da decisão, atribuindo-lhes eficácia “ex nunc”, a contar da publicação do acórdão em questão, ressaltando as ações judiciais pendentes de conclusão até o mesmo momento, nas quais se discuta: (a) a qual estado o contribuinte deve efetuar o pagamento do ITCMD, considerando a ocorrência de bitributação; e (b) a validade da cobrança desse imposto, não tendo sido pago anteriormente. Vencidos os ministros Marco Aurélio e Edson Fachin. No tocante ao apelo direcionado ao legislador, o Plenário, por maioria, entendeu não ser o caso. Ficaram vencidos nessa proposta os ministros Dias Toffoli (relator), Rosa Weber, Roberto Barroso e Nunes Marques. RE 851108/SP, relator Min. Dias Toffoli, julgamento virtual finalizado em 27.2.2021 ([INF 1007, STF](#)).

#### **Descumprimento de obrigação acessória imposta a prestadores de serviços e retenção do ISS pelo tomador – RE 1167509/SP (Tema 1020 da RG)**

Tese fixada: “É incompatível com a Constituição Federal disposição normativa a prever a obrigatoriedade de cadastro, em órgão da Administração municipal, de prestador de serviços não estabelecido no território do Município e imposição ao tomador da retenção do Imposto Sobre Serviços – ISS quando descumprida a obrigação acessória”.

Resumo: O art. 9º-A, “caput” e § 2º, da Lei 13.701/2003, com a redação decorrente da Lei 14.042/2001, ambas do município de São Paulo<sup>60</sup>, fere os artigos 30, I, 146 e 152 da Constituição Federal (CF)<sup>61 62</sup>.

Com efeito, a disciplina versada na norma, além de ser estranha ao interesse local, dá ensejo a tratamento diferenciado em razão da procedência do serviço, ante o regime peculiar

---

<sup>60</sup> Lei 13.701/2003: “Art. 9º-A. O prestador de serviço que emitir nota fiscal autorizada por outro Município, para tomador estabelecido no Município de São Paulo, referente aos serviços descritos nos itens 1, 2, 3 (exceto o subitem 3.04), 4 a 6, 8 a 10, 13 a 15, 17 (exceto os subitens 17.05 e 17.09), 18, 19 e 21 a 40, bem como nos subitens 7.01, 7.03, 7.06, 7.07, 7.08, 7.13, 7.18, 7.19, 7.20, 11.03 e 12.13, todos constantes da lista do “caput” do art. 1º desta lei, fica obrigado a proceder à sua inscrição em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças, conforme dispuser o regulamento. (...) § 2º As pessoas jurídicas estabelecidas no Município de São Paulo, ainda que imunes ou isentas, são responsáveis pelo pagamento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, devendo reter na fonte o seu valor, quando tomarem ou intermediarem os serviços a que se refere o “caput” deste artigo executados por prestadores de serviços não inscritos em cadastro da Secretaria Municipal de Finanças e que emitirem nota fiscal autorizada por outro Município.”

<sup>61</sup> CF: “Art. 30. Compete aos Municípios: I – legislar sobre assuntos de interesse local; (...) Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”

<sup>62</sup> Precedente: RE 172058.

inaugurado visando estabelecimentos situados fora do município. Ademais, trata de matéria para a qual a Constituição exige lei complementar federal. Especificamente quanto ao ISS, a regência veio por meio da Lei Complementar 116/2003, na qual consta, como regra geral, ser o imposto devido, pelo prestador de serviços, no local onde sediado o estabelecimento. A Lei 13.701/2003, portanto, ao estipular a “penalidade” de retenção do ISS pelo tomador dos serviços, nos casos em que o prestador, situado em outro município, não observar a obrigação acessória de cadastramento na Secretaria Municipal, opera verdadeira modificação do critério espacial e da sujeição passiva do tributo, revelando duas impropriedades formais: a usurpação da competência legislativa da União, a quem cabe editar a norma geral nacional sobre a matéria, e a inadequação do modelo legislativo, considerada a exigência constitucional de veiculação por lei complementar. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, ao apreciar o Tema 1.020 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os ministros Alexandre de Moraes, Cármen Lúcia e Dias Toffoli. RE 1167509/SP, relator Min. Marco Aurélio, julgamento virtual finalizado em 27.2.2021 ([INF 1007, STF](#)).

#### **ICMS: Operações interestaduais realizadas de forma não presencial – ADI 4565/PI**

Tese fixada: “É inconstitucional lei estadual anterior à EC nº 87/2015 que estabeleça a cobrança de ICMS pelo Estado de destino nas operações interestaduais de circulação de mercadorias realizadas de forma não presencial e destinadas a consumidor final não contribuinte desse imposto”.

Resumo: O estado de destino não pode cobrar ICMS, com fundamento em lei estadual anterior à EC 87/2015, quando a mercadoria for adquirida de forma não presencial, em outra unidade federativa, por consumidor final não contribuinte do imposto<sup>63</sup>.

O art. 155, § 2º, VII, b, da Constituição Federal (CF)<sup>64</sup>, em sua redação original, prevê que, “em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado, adotar-se-á alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte” do ICMS. Dessa forma, reconhece-se a competência exclusiva do estado de origem para a instituição da hipótese de incidência tributária em questão. Não bastasse isso, há uma nítida incompatibilidade entre a disciplina legal estadual e a regra constitucional de liberdade de tráfego<sup>65</sup> e aquela que proíbe o tratamento discriminatório dos bens em função

<sup>63</sup> Precedentes: [ADI 4.628](#); [RE 680.089](#); [ADI 4.596](#) e [ADI 4.712](#).

<sup>64</sup> CF: “Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) VII – em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á: a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto; b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;” (Redação alterada pela EC 87/2015)

<sup>65</sup> CF: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;”

de sua origem<sup>66</sup>. A norma estadual que permita que tanto o estado de destino como o estado de origem possam tributar um mesmo evento constitui um claro empecilho à circulação de mercadorias provenientes de outros estados, ao gerar uma dupla oneração da transação interestadual em comparação com aquela interna, e contraria as regras constitucionais referidas. Com base nesse entendimento, o Plenário, por unanimidade, julgou procedente o pedido formulado na ação direta para declarar a inconstitucionalidade da Lei 6.041/2010 do estado do Piauí. [ADI 4565/PI, relator Min. Roberto Barroso, julgamento virtual finalizado em 24.2.2021 \(INF 1006, STF\).](#)

**ICMS: Difal, consumidor final não contribuinte do imposto e Convênio ICMS 93/2015-Confaz - ADI 5469/DF e RE 1287019/DF (Tema 1093 RG)**

Tese Fixada: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais”.

Resumo: É necessária a edição de lei complementar, disciplinando a EC 87/2015, para que os estados-membros e o Distrito Federal (DF), na qualidade de destinatários de bens ou serviços, possam cobrar Diferencial de Alíquota do ICMS (Difal) na hipótese de operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do Imposto.

Observadas as tendências decorrentes do incremento no comércio eletrônico, o constituinte derivado estabeleceu a cobrança de Difal, prestigiando a unidade federada de destino, a fim de atualizar a sistemática do tributo envolvendo consumidor final não contribuinte situado em outro estado-membro. Os estados e o Distrito Federal (DF) buscaram dar concretude ao regime fiscal mediante o Convênio ICMS 93/2015, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). A quadra indica duplo vício formal: usurpação de competência da União, à qual compete editar norma geral nacional sobre o tema, e inadequação do instrumento — convênio. Especificamente quanto ao ICMS, a Constituição Federal (CF) consigna caber à lei complementar, entre outras atribuições, definir seus contribuintes, dispor sobre substituição tributária; disciplinar o regime de compensação do imposto; fixar o local das operações, para fins de cobrança do tributo e de definição do estabelecimento responsável; fixar a base de cálculo. Atualmente a Lei Complementar (LC) 87/1996 (Lei Kandir) trata do ICMS com normas gerais. Entretanto, não há nela qualquer disposição relativa ao assunto em comento. Além disso, convênio interestadual não pode suprir a ausência de lei complementar para a referida tributação pelo ICMS, ante a ausência previsão no texto constitucional. Isso, contudo, acabou ocorrendo mediante as cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta do Convênio ICMS 93/2015-Confaz. São válidas as leis estaduais ou distritais editadas após a EC 87/2015, que preveem a cobrança do Difal nas operações e prestações interestaduais com consumidor final não contribuinte do imposto. No entanto, não produzem efeitos

<sup>66</sup> CF: “Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.”

enquanto não editada lei complementar dispondo sobre o assunto. Essa orientação não se aplica aos diplomas legais no que buscaram disciplinar a cláusula nona do mencionado convênio. A cláusula nona, ao determinar a extensão da sistemática da EC 87/2015 aos optantes do Simples Nacional, adentra no campo material de incidência da LC 123/2006, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte. Ao lado da regência constitucional dos tributos, o texto constitucional consagra o referido tratamento jurídico às microempresas e às empresas de pequeno porte. No âmbito tributário, prevê a definição desse tratamento por lei complementar, o que não foi modificado com o advento da EC 87/2015. Na espécie, trata-se do exame conjunto de recurso extraordinário e de ação direta de inconstitucionalidade. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, julgou procedente pedido formulado em ação direta para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS 93/2015, por invasão de campo próprio de lei complementar federal, nos termos do voto do ministro Dias Toffoli (relator). Vencidos os ministros Nunes Marques e Gilmar Mendes, e, parcialmente, os ministros Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski e Luiz Fux. Igualmente em votação majoritária, ao apreciar o Tema 1093 da repercussão geral, o colegiado deu provimento ao recurso extraordinário, assentando a invalidade da cobrança, em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte, do Difal, na forma daquele Convênio, ausente lei complementar disciplinadora. Vencidos os ministros Nunes Marques, Alexandre de Moraes, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes e Luiz Fux. Nos dois processos, o Tribunal, por maioria, modulou os efeitos da declaração de inconstitucionalidade para que a decisão produza efeitos, quanto à cláusula nona, desde a data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI 5.464/DF<sup>67</sup>, e, quanto às cláusulas primeira, segunda, terceira e sexta, a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão do julgamento (2022), aplicando-se a mesma solução em relação às respectivas leis dos estados e do DF, para as quais a decisão produzirá efeitos a partir do exercício financeiro seguinte à conclusão deste julgamento (2022), exceto no que diz respeito às normas legais que versarem sobre a cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, cujos efeitos retroagem à data da concessão da medida cautelar nos autos da ADI 5.464/DF. ADI 5469/DF, relator Min. Dias Toffoli, julgamento finalizado em 24.2.2021 ([INF 1007](#)). RE 1287019/DF, relator. Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Dias Toffoli, julgamento finalizado em 24.2.2021 ([INF 1007, STF](#)).

**Contribuição previdenciária e imunidade para beneficiário portador de doença incapacitante - RE 630137/RS (Tema 317 RG)**

Tese fixada: “O art. 40, § 21, da Constituição Federal, enquanto esteve em vigor, era norma de eficácia limitada e seus efeitos estavam condicionados à edição de lei

---

<sup>67</sup> Precedente: [ADI 5.464 MC](#).

complementar federal ou lei regulamentar específica dos entes federados no âmbito dos respectivos regimes próprios de previdência social”.

Resumo: A imunidade prevista no art. 40, § 21, da Constituição Federal (CF)<sup>68</sup> — com redação dada pela Emenda Constitucional (EC) 47/2005 e posteriormente alterada pela EC 103/2019 — possui eficácia limitada, condicionada à edição de lei.

A eficácia plena dessa norma dependia da edição de lei específica, seja lei complementar federal ou lei regulamentar dos entes federados no âmbito de seus regimes próprios, com a definição das doenças incapacitantes aptas a afastar a incidência da contribuição<sup>69</sup>. Ademais, não cabe ao Judiciário a utilização, por analogia, de lei elaborada para finalidade diversa daquela constante no art. 40, § 21, da CF, a fim de lhe conferir a plenitude de efeitos. Com esse entendimento, o Plenário, por maioria, deu provimento ao recurso extraordinário para assentar que o § 21 do art. 40 da CF, incluído pela EC 47/2005 (e posteriormente alterado pela EC 103/2019), possuía eficácia limitada. Além disso, determinou-se a modulação dos efeitos da decisão a fim de que os servidores e pensionistas, que, por decisão judicial, vinham deixando de pagar as contribuições, não tenham que restituí-las. Nesses casos, o acórdão terá efeitos somente a partir da publicação da sua ata de julgamento, momento em que os entes que não tenham editado lei regulamentando o dispositivo poderão voltar a reter as contribuições previdenciárias. RE 630137/RS, relator Min. Roberto Barroso, julgamento virtual finalizado em 27.2.2021 ([INF 1007, STF](#)).

### **Indução do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – RE 1187264/SP (Tema 1048 RG)**

Tese fixada: “É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB”.

Resumo: A receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da CPBR, compreende os tributos sobre ela incidentes.

---

<sup>68</sup> CF: “Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo. (...) (Redação dada pela Emenda Constitucional 41, 19.12.2003) § 18. Incidirá contribuição sobre os proventos de aposentadorias e pensões concedidas pelo regime de que trata este artigo que superem o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201, com percentual igual ao estabelecido para os servidores titulares de cargos efetivos. (Incluído pela Emenda Constitucional 41, 19.12.2003) (...) § 21. A contribuição prevista no § 18 deste artigo incidirá apenas sobre as parcelas de proventos de aposentadoria e de pensão que superem o dobro do limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201 desta Constituição, quando o beneficiário, na forma da lei, for portador de doença incapacitante.”

<sup>69</sup> Precedentes: SS 3.679 AgR; ADI 3.477.



A partir da alteração promovida pela Lei 13.161/2015, as empresas listadas nos artigos 7º e 8º da Lei 12.546/2011<sup>70</sup> têm a faculdade de aderir ao novo sistema, caso conclua que a sistemática da CPRB é, no seu contexto, mais benéfica do que a contribuição sobre a folha de pagamentos. Logo, não poderia a empresa aderir ao novo regime de contribuição por livre vontade e, ao mesmo tempo, querer se beneficiar de regras que não lhe sejam aplicáveis. Permitir que a recorrente adira ao novo regime, abatendo do cálculo da CPRB o ICMS sobre ela incidente, ampliaria demasiadamente o benefício fiscal, pautado em amplo debate de políticas públicas tributárias. Tal pretensão acarretaria grave violação ao artigo 155, § 6º, da Constituição Federal de 1988, que determina a edição de lei específica para tratar sobre redução de base de cálculo de tributo. Com base nesse entendimento, o Plenário, por maioria, ao apreciar o Tema 1048 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário. Vencidos os ministros Marco Aurélio (relator), Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Rosa Weber. RE 1187264/SP, relator Min. Marco Aurélio, redator do acórdão Min. Alexandre de Moraes, julgamento virtual finalizado em 24.2.2021 ([INF 1006, STF](#)).

**Destaque:** O art. 782, §3º, do CPC é aplicável às execuções fiscais, devendo o magistrado deferir o requerimento de inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes, preferencialmente pelo sistema SERASAJUD, independentemente do esgotamento prévio de outras medidas executivas, salvo se vislumbrar alguma dúvida razoável à existência do direito ao crédito previsto na Certidão de Dívida Ativa – CDA.

Informações do inteiro teor: O objeto da controvérsia é definir se o art. 782, §3º, do CPC é aplicável apenas às execuções de título judicial ou também às de título extrajudicial, mais especificamente, às execuções fiscais. O art. 782, §3º, do CPC está inserido no Capítulo III ("Da competência"), do Título I ("Da execução em geral"), do Livro II (Do processo de execução) do CPC, sendo que o art. 771 dispõe que "este Livro regula o procedimento da execução fundada em título extrajudicial". Não há dúvidas, portanto, de que o art. 782, §3º, do CPC ao determinar que "A requerimento da parte, o juiz pode determinar a inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes.", dirige-se às execuções fundadas em títulos extrajudiciais. O art. 782, §5º, do CPC ao prever que "O disposto nos §§ 3º e 4º aplica-se à execução definitiva de título judicial.", possui dupla função: 1) estender às execuções de títulos judiciais a possibilidade de inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes; 2) excluir a incidência do instituto nas execuções provisórias, restringindo-o às execuções definitivas. Nos termos do art. 1º da Lei n. 6.830/1980, o CPC tem aplicação subsidiária às execuções fiscais, caso não haja regulamentação própria sobre determinado tema na legislação especial, nem se configure

<sup>70</sup> Lei 12.546/2011: "Art. 7º Até 31 de dezembro de 2020, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (...) Art. 8º Até 31 de dezembro de 2021, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:"



alguma incompatibilidade com o sistema. É justamente o caso do art. 782, §3º, do CPC, que se aplica subsidiariamente às execuções fiscais pois: 1) não há norma em sentido contrário na Lei n. 6.830/1980; 2) a inclusão em cadastros de inadimplência é medida coercitiva que promove no subsistema os valores da efetividade da execução, da economicidade, da razoável duração do processo e da menor onerosidade para o devedor (arts. 4º, 6º, 139, inc. IV, e 805, do CPC). O Poder Judiciário determina a inclusão nos cadastros de inadimplentes com base no art. 782, §3º, por meio do SERASAJUD, sistema gratuito e totalmente virtual, regulamentado pelo Termo de Cooperação Técnica n. 020/2014 firmado entre CNJ e SERASA. O ente público, por sua vez, tem a opção de promover a inclusão sem interferência ou necessidade de autorização do magistrado, mas isso pode lhe acarretar despesas a serem negociadas em convênio próprio. A situação ideal a ser buscada é que os entes públicos firmem convênios mais vantajosos com os órgãos de proteção ao crédito, de forma a conseguir a quitação das dívidas com o mínimo de gastos e o máximo de eficiência. Isso permitirá que, antes de ajuizar execuções fiscais que abarrotarão as prateleiras (físicas ou virtuais) do Judiciário, com baixo percentual de êxito (conforme demonstrado ano após ano no "Justiça em Números" do CNJ), os entes públicos se valham do protesto da CDA ou da negativação dos devedores, com uma maior perspectiva de sucesso. Porém, no momento atual, em se tratando de execuções fiscais ajuizadas, não há justificativa legal para o magistrado negar, de forma abstrata, o requerimento da parte de inclusão do executado em cadastros de inadimplentes, baseando-se em argumentos como: 1) o art. 782, § 3º, do CPC apenas incidiria em execução definitiva de título judicial; 2) em se tratando de título executivo extrajudicial, não haveria qualquer óbice a que o próprio credor providenciasse a efetivação da medida; 3) a intervenção judicial só caberá se eventualmente for comprovada dificuldade significativa ou impossibilidade de o credor fazê-lo por seus próprios meios; 4) ausência de adesão do tribunal ao convênio SERASAJUD ou a indisponibilidade do sistema. Tais requisitos não estão previstos em lei. Em suma, tramitando uma execução fiscal e sendo requerida a negativação do executado com base no art. 782, § 3º, do CPC, o magistrado deverá deferi-la, salvo se vislumbrar alguma dúvida razoável à existência do direito ao crédito previsto na Certidão de Dívida Ativa - CDA, a exemplo da prescrição, da ilegitimidade passiva ad causam, ou outra questão identificada no caso concreto. Outro ponto importante a ser fixado é que, sendo medida menos onerosa, a anotação do nome da parte executada em cadastro de inadimplentes pode ser determinada antes de exaurida a busca por bens penhoráveis. Atende-se, assim, ao princípio da menor onerosidade da execução, positivado no art. 805 do CPC. REsp 1.807.180/PR, Rel. Min. Og Fernandes, Primeira Seção, por unanimidade, julgado em 24/02/2021. (Tema 1026). Informativo 686, STJ.

**Destaque: A atividade de armazenamento de cargas em terminal portuário alfandegado está sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN.**

Informações do inteiro teor: De acordo com o art. 1º da LC n. 116/2003, "o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (...) tem como fato gerador a prestação de serviços

constantes lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador". A referida lista, em seu item 20.01, elenca expressamente a prestação de serviços portuários, especificando, entre eles, os de armazenagem de qualquer natureza. Para o adequado desempenho da atividade de armazenamento em instalação portuária alfandegada, a empresa autorizada para explorar o terminal portuário (art. 4º, § 2º, II, "b", da Lei n. 8.630/1993 e Portaria RFB n. 3.518/2011) deve organizar as cargas recebidas em razão de sua natureza, conservar o seu estado em conformidade com os cuidados que elas exigem e guardar as mesmas sob sua vigilância, controlando por meio de monitoramento obrigatório o acesso de pessoas à área destinada para essa finalidade, sendo certo que todas essas ações encerram o cumprimento de obrigações de fazer, estando, assim, bem caracterizada a prestação de serviço tributável pelo imposto municipal. Essa espécie de armazenamento não se confunde com instituto da locação para afastar a incidência do ISSQN, pois não há transferência da posse direta da área alfandegada ao importador/exportador, para que esse a utilize por sua conta e risco, sendo certo que a área alfandegada segregada para fins de armazenamento é de acesso restrito, o que impede a cessão de seu espaço físico, competindo exclusivamente ao terminal portuário o manejo dos contêineres recebidos. A distinção entre esses negócios jurídicos também se dá no campo da responsabilidade civil: na locação de espaço físico, ainda que cedido com instalações próprias para o uso almejado, eventuais danos em razão do exercício da posse direta devem ser suportados pelo próprio locatário que lhe deu causa; já no armazenamento em questão, salvo os casos de força maior, caberá à empresa que explora o terminal portuário o dever de indenizar os prejuízos causados aos proprietários por falha na prestação do serviço de armazenagem. REsp 1.805.317/AM, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, por unanimidade, julgado em 09/02/2021, DJe 17/02/2021. Informativo 685, STJ.