

*Estudos  
Jurídicos em  
comemoração  
aos 30 anos  
do Escritório  
Rolim Goulart  
Cardoso*

Alessandro M. Cardoso  
João Dácio Rolim  
Luciana Goulart  
Marciano S. Godoi

*Coordenadores*

**Rolim  
Goulart  
Cardoso** 30  
anos

## ÍNDICE

Apresentação.....	6
PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL E RACIONALIDADE: UM ESTUDO DE CASO Alessandro Mendes Cardoso .....	7
TEORIAS REVISIONAIS DE CONTRATOS E ESTRATÉGIAS DE GESTÃO EM TEMPOS DE CRISE Alicia Oliveira Lima Daniel Alves de Ávila Paulo Teixeira Fernandes .....	28
A INSTITUIÇÃO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA (ICT) COMO FERRAMENTA DE INCREMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DA LEI DO BEM Aline Fonseca Bárbara Moraes.....	40
EVOLUÇÃO DO REGRAMENTO SOBRE HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA NA LEGISLAÇÃO E EM DECISÕES JUDICIAIS Ana Carolina Bins Gomes da Silva Christofer dos Reis Silva João Victor Magalhães Vitalino.....	50
AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS POR ESTRANGEIROS: ALTERNATIVAS E DESAFIOS Ana Carolina Vieira Gertrudes Daniela Maria Tolomeli Lopes Luis Gustavo Miranda Natália Miranda Sadi .....	66
RELICITAÇÃO DE CONTRATOS DE PARCERIAS: AVALIAÇÃO DAS DIRETRIZES DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E DA PORTARIA Nº 848/2023 DO MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES Ana Luísa Diniz Silva Luis Gustavo Miranda de Oliveira.....	76
HISTÓRICO JURISPRUDENCIAL SOBRE A VIABILIDADE DA COBRANÇA PELO USO DAS FAIXAS DE DOMÍNIO PELAS CONCESSIONÁRIAS DE RODOVIAS Andresa Cunha de Faria Marco Penteado Cartolano .....	87



O CONCEITO DE REMUNERAÇÃO PARA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: EVOLUÇÃO E PERSPECTIVAS Anthéia Aquino Melo Aline Ferreira Gomes.....	99
BREVE RETROSPECTO DA TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NO BRASIL Daniela Gregório Rodrigues Rocha de Paiva Francine Cássia Bento Fernandes Manuela Britto Mattos .....	122
TENDÊNCIAS DA TRIBUTAÇÃO EM TELECOMUNICAÇÕES: DESAFIOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO ATUAL E PERSPECTIVAS DA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA EM DEBATE NO CONGRESSO NACIONAL Daniele Dias de Oliveira Gleice Diniz de Oliveira Daniela Silveira Lara.....	133
SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS DE INVESTIMENTO E O DEBATE SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO APLICÁVEL Danilo Gomes Breve Roberta Borges de Aquino .....	143
20 ANOS EM 4? ALTERAÇÕES RECENTES NA LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA QUE MARCARAM A MODERNIZAÇÃO REGULATÓRIA EMPRESARIAL Deliana Salomão de Castro Sophia Galbas Rezende Guilherme Barroso Pimentel.....	153
DIREITO, REGULAÇÃO E ENERGIA: ABORDAGEM ANALÍTICA DAS ÚLTIMAS TRÊS DÉCADAS DO SETOR ELÉTRICO Elise Calixto Hale Crystal Alice de Siqueira Khouri Bernardo G. Ferreira da Silva.....	167
ARBITRAGEM: DA CONSOLIDAÇÃO NOS ÚLTIMOS TRINTA ANOS AOS DESAFIOS PARA O FUTURO Felipe Renault Coelho da Silva Pereira Helvécio Franco Maia Júnior .....	178
LIMITES DA COISA JULGADA INDIVIDUAL EM FACE DE DECISÃO PROFERIDA EM SENTIDO CONTRÁRIO PELO STF EM CONTROLE CONCENTRADO E EM CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE Gustavo Lanna Murici Catharina Gabarra Tavares dos Santos Mateus Felipe Maia Freire Diniz .....	189

REFLEXÕES E PERSPECTIVAS: UMA ANÁLISE DA LEI DE PROTEÇÃO DE DADOS APÓS 5 ANOS DE SUA IMPLEMENTAÇÃO Joana D'arc Queiroz Rodrigo Andrade Santos Luis Gustavo Miranda de Oliveira.....	197
OS DESAFIOS DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL E A UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA Julia Renault Coelho da Silva Pereira Roberta Ribeiro Alexandre Nayra Alice Pereira Silva .....	212
RETROSPECTIVA: OS DESAFIOS ENFRENTADOS PELO SETOR MINERÁRIO NOS ÚLTIMOS ANOS COM O AUMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA POR TODOS OS ENTES FEDERATIVOS Júlia Silvestre Drummond Lage Paula Luiza Germano Santos Pedro Henrique Machado Federico .....	223
REFORMA TRIBUTÁRIA E O COMBATE AO <i>CLIMATE CHANGE</i> : É VIÁVEL A CRIAÇÃO DE UM <i>CARBON TAX</i> NO BRASIL? Leonardo Varella Giannetti .....	233
TRANSIÇÃO ENERGÉTICA E DESCENTRALIZAÇÃO DA GERAÇÃO: O PAPEL DO <i>PROSUMER</i> NUM MUNDO A CAMINHO DA DESCARBONIZAÇÃO Lucas Ribeiro Lima Vivian Marcondes de Oliveira Caio José de Oliveira Alves .....	254
A EVOLUÇÃO JURÍDICA DO JULGAMENTO DE CASOS DE REPERCUSSÃO COLETIVA Luís Felipe Bernardes Sá Teles Helvécio Franco Maia Júnior .....	264
INSTITUIÇÃO CIENTÍFICA, TECNOLÓGICA E DE INOVAÇÃO (ICT) COMO INSTRUMENTO DE FOMENTO À INOVAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA POR ENTIDADES PRIVADAS Luis Gustavo Miranda de Oliveira Rayssa de Castro Alves .....	284
BREVES COMENTÁRIOS SOBRE A REFORMA CONSTITUCIONAL DA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO EM TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO NACIONAL Marciano Seabra de Godoi .....	294
A NATUREZA DOS PLANOS DE <i>STOCK OPTIONS</i> PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA: HISTÓRICO, DESAFIOS, PERSPECTIVAS E ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA Monique Araújo Malaquias Souza Tathiana de Souza Pedrosa Duarte .....	302

<p>DESDOBRAMENTOS DA EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS NAS OPERAÇÕES COM CONSUMIDORES FINAIS CONTRIBUINTES E NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO</p> <p>Natália Mara Rodrigues de Sousa Vinhal</p> <p>Anna Flávia Moreira Silva .....</p>	315
<p>A EVOLUÇÃO DA ADVOCACIA CONTENCIOSA PARA A ADVOCACIA PREVENTIVA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE E MITIGAÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO DA LEI Nº 6.729/79 (LEI RENATO FERRARI)</p> <p>Patrícia Piló Bittencourt Redig</p> <p>Ane Laura Rios Gouvea .....</p>	329
<p>ANÁLISE RETROSPECTIVA DA LEGISLAÇÃO E DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E COFINS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS</p> <p>Tadeu Negromonte</p> <p>Paula Luiza Germano Santos .....</p>	344
<p>COMBATE E PREVENÇÃO AO ASSÉDIO NO CONTEXTO DOS PROGRAMAS DE INTEGRIDADE E PRÁTICAS DE ESG</p> <p>Rayssa de Castro Alves</p> <p>Paulo Teixeira Fernandes .....</p>	354
<p>COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA: EVOLUÇÃO E DESAFIOS ATUAIS</p> <p>Simone Bento Martins Cirilo</p> <p>Grazielle Xavier Mendonça Amado .....</p>	368
<p>PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO AO DUPLO GRAU ADMINISTRATIVO: UMA SAGA AINDA SEM FINAL FELIZ</p> <p>Tatiana Rezende Torres Zeller</p> <p>Petrina Rodrigues de Mello .....</p>	383
<p>ESG - UMA ABORDAGEM JURÍDICA (DESAFIOS E PERSPECTIVAS)</p> <p>Thiago Pastor Alves Pereira</p> <p>Marcus Vinícius Neves Vaz .....</p>	391
<p>ESTRATÉGIAS DE MERCADO PARA DESCARBONIZAÇÃO DA UNIÃO EUROPEIA - DESAFIOS E OPORTUNIDADES PARA O BRASIL</p> <p>Thiago Pastor</p> <p>Vivian Marcondes</p> <p>Leandro Eustaquio .....</p>	409
<p>DO PRIMEIRO TELEFONE À ERA DIGITAL: A TRAJETÓRIA DO SERVIÇO TELEFÔNICO FIXO COMUTADO (STFC) NO BRASIL E OS CENÁRIOS PARA O FIM DAS ATUAIS CONCESSÕES</p> <p>Ticiane Moraes Franco</p> <p>Derick de Mendonça Rocha</p> <p>Rhael Vasconcelos Dantas .....</p>	420

## APRESENTAÇÃO

Ao longo de suas três décadas de existência, duas características que vêm distinguindo fortemente o **Escritório Rolim Goulart Cardoso** são a sólida formação jurídica e a maturidade intelectual de seu amplo quadro de profissionais.

Por isso decidimos celebrar nosso aniversário de 30 anos oferecendo, especialmente a nossos clientes, uma coletânea com estudos jurídicos de autoria de advogadas e advogados de nosso Escritório sobre temas práticos relevantes para o mundo atual das empresas e dos negócios.

Dotados de rigor técnico e objetividade, mas livres do peso das rígidas exigências formais dos trabalhos acadêmicos, os artigos aqui reunidos fornecem ao leitor uma ampla gama de informações, conceitos, ideias, reflexões e críticas para melhor compreender a evolução fática, normativa, doutrinária e jurisprudencial ocorridas em vários ramos do direito brasileiro nas últimas décadas. Ao mesmo tempo, o livro procura traçar algo como um mapa ou uma bússola que permitam ao leitor divisar e perceber com mais clareza os movimentos e desafios que já tomam forma num horizonte jurídico cada vez mais global, interdisciplinar e dinâmico.

Boa leitura!

**João Dácio Rolim**  
**Luciana Goulart**  
**Alessandro Mendes Cardoso**

# PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL E RACIONALIDADE: UM ESTUDO DE CASO

Alessandro Mendes Cardoso<sup>1</sup>

## INTRODUÇÃO

A doutrina jurídica brasileira tem apresentado maior atenção a temas vinculados ao estudo do processo legislativo, especialmente no que se refere a saberes, técnicas e instrumentos que podem contribuir com a melhoria da qualidade das normas produzidas.

Apesar desse contexto, é inegável que a produção doutrinária de viés dogmático centra majoritariamente as suas atenções no estudo da interpretação e da aplicação da lei<sup>2</sup>. Motivo pelo qual a maioria dos estudos jurídicos tem como ponto de partida a lei, realidade posta, não considerando relevantes perquirições sobre o processo legislativo do qual derivou a sua introdução no ordenamento jurídico.

Esse déficit de investigação científica é ainda mais destacado no que se refere aos estudos do Direito Tributário, cuja doutrina dominante é pouco afeita a conjugar na análise das questões fiscais, realidades, práticas e conhecimentos de outros ramos, como a Teoria do Direito, Filosofia do Direito, Sociologia Jurídica, Direito Econômico e, notadamente, a Ciência da Legislação ou Legística.

A complexidade do mundo pós-moderno, o aprofundamento da globalização, a mudança de paradigma dos Estados Democráticos de Direito, a expansão da força e diversidade de fontes normativas, entre outros, têm sido apontados pelos estudiosos de diversas áreas do conhecimento como fatores para a denominada “crise da lei”.

A “crise da lei” está inserida no contexto dos diversos questionamentos contemporâneos ao sistema político representativo e do viés negativo pelo qual

---

<sup>1</sup> Doutor em Direito Público na Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais e Mestre em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais.

<sup>2</sup> “A Ciência do Direito se desenvolveu de um modo que excluiu do seu campo de análises especulações acerca do processo de criação da norma, fixando como objeto de estudos, o processo de aplicação da norma - mais especificamente, a racionalidade desse processo. O objeto principal da Ciência do Direito passou a ser denominada de racionalidade jurídica, entendida como racionalidade do processo de aplicação da norma.” FILHO, João Aurino de Melo. **Racionalidade legislativa do processo tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018. p. 32.

parcela relevante dos cidadãos enxerga a sua relação com o Estado. Cada vez mais questiona-se o paradigma tradicional de que a lei é produto da vontade da maioria dos cidadãos, representados pelos parlamentares eleitos. É disseminada na sociedade a visão de que a produção legislativa é muito influenciada pela força econômica e política de grupos de interesses organizados (elites políticas e econômicas), sendo fruto em muitos casos de meras barganhas políticas.

O trabalho pela recuperação da credibilidade da lei visando o aumento do seu grau de eficácia, principalmente pelo cumprimento espontâneo dos seus destinatários, demanda o aprimoramento da sua vinculação à racionalidade.

Para tanto, deve-se quebrar o paradigma do legislador racional, cuja atividade estaria intrinsecamente vinculada à tomada de decisões “ótimas”. Visão que é construída a partir do pressuposto de que o legislador é sempre um agente racional, com ampla visão dos fatos, circunstâncias e consequências vinculados à produção da lei. Como se os parlamentares, em todo momento, tivessem o grau de conhecimento técnico, social e político, além dos recursos materiais e de tempo, necessários à tomada da melhor e mais racional decisão.

O reconhecimento da limitação dos parlamentares na análise das demandas sociais e das proposições legislativas traz a necessidade de estruturar ferramentas que contribuam para o acréscimo de racionalidade nas suas atividades de avaliação, debate e decisão.

A evolução da qualidade técnica da lei demanda o reconhecimento de que o processo legislativo deve estar vinculado ao princípio da racionalidade em todas as suas etapas, considerando-se o impulso legislativo (fase pré-legislativa), os debates no Parlamento e a atividade de confecção da norma (fase legislativa), bem como o acompanhamento da sua aplicação e dos seus efeitos (fase pós-legislativa).

Este artigo tem como objetivo explicitar, através da utilização do ferramental teórico-prático da Teoria da racionalidade legislativa do Professor espanhol Manuel Atienza, como as deficiências no processo legislativo no Congresso Nacional tem contribuído para a promulgação de normas tributárias com graves problemas de racionalidade, notadamente o afastamento do texto legal dos pressupostos teleológicos e valorativos que condicionam o sistema tributário brasileiro.

Como objeto específico de análise, utilizar-se-á a Teoria da racionalidade legislativa de Manuel Atienza para verificar se há, e em que sentido, déficit de racionalidade na forma como foi instituída e alterada por diversas vezes no Congresso Nacional a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, prevista nos artigos 7º, 8º e 9º da Lei nº 12.546/11.

## **1. CARACTERÍSTICAS DO PROCESSO LEGISLATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL BRASILEIRO**

A avaliação dos motivos pelos quais a normatividade infralegal tributária federal surgida após a Constituição Federal de 1988 estruturou um sistema tributário dissociado



dos princípios e objetivos da Constituição é bastante complexa e demanda a investigação e avaliação de como o processo legislativo tributário no Congresso Nacional se insere no contexto do presidencialismo de coalização e como vem sendo tratado pelos parlamentares em face das disputas sociais, políticas e econômicas e da intermediação dos diversos interesses normalmente envolvidos.

E pressupõe o reconhecimento de que a matéria tributária, por sua repercussão direta na divisão entre os diversos setores da sociedade do ônus da atividade estatal e também na captação de relevantes parcelas da renda nacional que é distribuída pelo Estado (via isenções e subsídios fiscais, principalmente), é campo em que a negociação e disputa entre os diversos atores apresenta uma inequívoca complexidade e relevância.

A corrente do neoinstitucionalismo da “escolha racional” traz um enfoque bastante pertinente para essa análise, ao trazer a lume a influência dos interesses e do comportamento estratégico dos atores políticos na construção da legislação tributária, bem como as estruturas formais e informais que estão presentes na atividade parlamentar e que são condicionantes da sua forma de atuação.

E no contexto desse marco de análise, a teoria do presidencialismo de coalizão apresenta instrumentais teóricos e empíricos com capacidade de explicar a evolução do sistema tributário nacional após a Constituição de 1988. A relação entre o Executivo e o Legislativo é central no arranjo do processo legislativo brasileiro, devido às prerrogativas que o texto constitucional outorga ao Presidente da República, que detém relevante poder de iniciativa, a competência de editar Medidas Provisórias com força de lei e o exercício do poder de veto das leis aprovadas no Congresso Nacional.

Temas de maior relevância e complexidade técnica, nos quais se insere a matéria tributária, tendem a ter o Executivo como protagonista, tanto no que se refere à iniciativa, quanto à condução do ritmo de sua análise no Congresso Nacional, via utilização do regime de urgência para a sua aceleração ou de atuação via lideranças para o seu bloqueio. Situação bastante pertinente para temas tributários, com a prevalência da sua introdução no Congresso Nacional através de medidas provisórias editadas pelo Presidente da República ou projetos apresentados por parlamentares da coalizão governamental.

Ao contrário do que o senso comum poderia sugerir, os estudos no contexto do presidencialismo de coalizão comprovam a existência de forte disciplina partidária, no âmbito do Congresso Nacional. O que é explicado pelas regras e características do processo legislativo federal. A vinculação do padrão de organização de funcionamento das duas casas do Congresso ao princípio partidário, que propicia uma distribuição desigual de recursos, direitos e privilégios entre os parlamentares contribui para conferir certa previsibilidade decisória. O poder concentrado nos líderes partidários e nas mesas diretoras das duas casas tem relevante capacidade de controle do processo legislativo e provoca um forte direcionamento partidário na atuação dos parlamentares

Os temas tributários, por envolverem diferentes e fortes interesses econômicos, sociais e regionais, propiciam que não seja incomum a formação de frentes de oposição à determinada proposição que supere as diferenças e clivagens ideológicas. Por exemplo, uma proposição trazida pelo Executivo pode ser considerada contrária aos interesses dos Estados, que conseguem mobilizar os parlamentares de diferentes partidos e ideologias, inclusive da coalizão governista, na defesa dos seus objetivos. Ou quando determinada proposição reúna um nível de repúdio social ou empresarial, notadamente quando repudiada pelo grande poder econômico, com a capacidade de quebrar a fidelidade dos parlamentares governistas.

Nesse aspecto, uma das principais características do sistema político brasileiro é a grande capacidade de grupos de interesse econômico de influenciar e mesmo direcionar a construção das políticas públicas, tanto através da sua penetração junto aos Poderes Executivo e Legislativo, atuando para a construção de um sistema legal-tributário que seja mais consentâneo com os seus interesses imediatos. O que trabalha de forma contrária à maior concretude do projeto constitucional tributário, centrado na capacidade contributiva e na progressividade e, conseqüentemente, na construção de uma sociedade mais justa e solidária.

Não por acaso, as especificidades das questões tributárias influem diretamente na análise do custo x ganho político das proposições legislativas pelos atores políticos. Primeiro, a comodidade, por sua “invisibilidade” social, de centrar as políticas de renúncia fiscal e de direcionamento da carga fiscal aos impostos indiretos. Por outro lado, as questões tributárias são de difícil utilização como trunfo na arena eleitoral. Seja pela dificuldade de transmissão aos eleitores de mensagens vinculadas ao tema, e, também, da maioria da população compreender o que está envolvido (complexidade jurídica e técnica). Mas principalmente pela tendência que os benefícios trazidos por mudanças no sistema tributário sejam difusos na sociedade, enquanto os ônus decorrentes de mudança do direcionamento da carga fiscal tendem a ser concentrados, o que traz o correspondente custo eleitoral.

## **2. A TEORIA DA RACIONALIDADE LEGISLATIVA DE MANUEL ATIENZA**

A terminologia Ciência da Legislação faz referência a um conjunto de diversos tipos de conhecimentos que são utilizados na busca da criação de leis melhores, com maior grau de efetividade, através da otimização de sua inteligibilidade, sistematicidade e acessibilidade<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> “Ora, para os efeitos deste excursão, entendemos por bem caracterizar a “Ciência da Legislação” como um domínio científico do conhecimento, auxiliar da Ciência Jurídica, cujo objeto radica no estudo praxiologicamente orientado das componentes estática e dinâmica do fenômeno normativo público, tendo por fim a sua compreensão e a identificação de soluções que promovam e garantam a validade e a qualidade dos actos normativos. (...) A Ciência da Legislação deve o seu carácter científico ao facto de implicar a análise do fenômeno normativo, no respeitante ao circuito integrado pela concepção, elaboração e aplicação das normas e avaliação dos seus efeitos. Para tal, utiliza um complexo metódico, pautado por um encadeamento lógico-sistemático dos diversos métodos inerentes aos domínios científicos que subjazem à sua natureza pluridisciplinar.” MORAIS, Carlos Blanco de. **Manual de Legística**. Critérios Científicos e Técnicos para legislar melhor. Lisboa: Editorial Verbo, 2007. p. 59.

Os estudiosos da Ciência da Legislação buscam através de diversos institutos, mecanismos e instrumentos pertinentes a vários ramos do conhecimento, analisar como se dá o processo legislativo em suas diferentes fases (pré-legislativa, legislativa e pós-legislativa), identificando contextos, procedimentos e práticas que podem ser aprimoradas ou modificadas, na busca de um produto legislativo de melhor qualidade.

O Professor Manuel Atienza é um dos maiores nomes da Ciência da Legislação com notável produção teórica, na qual se destacam os seus estudos sobre os temas da racionalidade e argumentação jurídica e à construção de uma teoria da legislação.

Na construção da sua teoria da racionalidade e argumentação legislativa, Atienza parte da diferenciação dos campos de abordagem da teoria da legislação, voltada para a análise do fenômeno da legislação, a partir de uma perspectiva geral, daquele da técnica legislativa ou legística, voltada à otimização da produção legislativa, tendo em vista a perspectiva da sua racionalidade.

Consoante entende Atienza, a complexidade do fenômeno legislativo demanda, para a sua análise sistêmica e científica, tanto o conhecimento e aplicação dos ramos tradicionais do Direito (como a Dogmática jurídica, o Direito Comparado, a Teoria do Direito) quanto a utilização de ferramentas e institutos de outros ramos, notadamente das Ciências Humanas e Sociais (Filosofia, Sociologia, Ciência da Linguagem) e também de outras disciplinas como a lógica, a estatística e a informática.

A fixação do processo de criação da norma, como objeto central de estudo de um ramo do Direito, com a utilização de métodos e técnicas próprios, permite que se busque o desenvolvimento de critérios para a racionalização tanto do processo legislativo quanto do seu produto (a lei), consoante critérios de inteligibilidade, eficácia, eficiência e efetividade<sup>4</sup>.

O modelo de racionalidade legislativa de Atienza não se restringe à sua avaliação formal ou a análise de melhorias no procedimento de criação de leis, uma vez que intenta estruturar um método analítico de racionalidade legislativa que abarca as três fases do processo legislativo (pré-legislativa, legislativa e pós-legislativa), focando na racionalidade da conclusão do processo legislativo, tendo em vista os modelos de racionalidade em que se baseia.

Como instrumento de racionalização da atividade legislativa, Atienza propõe cinco modelos ou níveis de racionalidade:

Ahora bien, la racionalización de la actividad legislativa puede entenderse (y, de hecho, se entiende) de diversas maneras. En mi opinión, cabe distinguir cinco modelos, ideas o niveles de racionalidad: una racionalidad comunicativa o lingüística (R1), en cuanto el emisor (edictor) debe ser capaz de transmitir con fluidez un mensaje (la ley) ao receptor (el destinatario); una racionalidad jurídico-formal (R2), pues la nova ley debe insertarse armoniosamente en un sistema

---

<sup>4</sup> ATIENZA, Manuel. **Curso de Argumentação Jurídica**; tradução de Claudia Roesler. Curitiba: Alteridade, 2017.

jurídico; una racionalidad pragmática (R3), pues la conducta de los destinatarios tendría que adecuarse a lo prescrito en la ley; una racionalidad teleológica (R4), pues la ley tendría que alcanzar los fines sociales perseguidos; una racionalidad ética (R5), pues las conductas prescritas y los fines de las leyes presuponen valores que tendrían que ser susceptibles de justificación ética (...).<sup>5</sup>

A construção dos níveis de racionalidade decorre da compreensão do processo legislativo como uma série de interações que ocorrem entre diferentes elementos: os redatores (nível linguístico), o sistema jurídico (nível jurídico-formal), os destinatários (nível pragmático), os fins (nível teleológico) e os valores das normas (nível ético)<sup>6</sup>.

## 2.1 Análise dos níveis de racionalidade

### 2.1.1. Racionalidade linguística ou comunicativa (R1)

No nível de racionalidade linguística, trabalha-se com o sistema jurídico enquanto uma série de enunciados linguísticos organizados a partir de um código comum ao emissor e ao destinatário (em forma de linguagem) e dos canais que asseguram a transmissão das mensagens (as normas legislativas). O editor e o destinatário das leis são respectivamente emissores e receptores das específicas informações que se organizam num sistema.<sup>7</sup>

O editor, contudo, não é simplesmente o “emissor formal” da lei, mas sobretudo o redator da mensagem (*draftsman*). Da mesma forma, o intérprete efetivo da norma, enquanto linguagem, pode não ser o seu destinatário direto, uma vez que a lei pode não ser clara para quem tem que lhe dar cumprimento, sem que isso implique em sua irracionalidade. Atienza traz o exemplo de uma lei tributária, que pode não ser compreensível para o contribuinte a que se destina, já que apresenta conteúdo técnico que exige conhecimentos específicos, o que lhe torna clara apenas para assessores tributários, contadores, fiscais da Fazenda Pública, etc. Isso porque o fim da atividade legislativa no nível R1 é essencialmente de viabilizar a comunicação fluida das mensagens normativas.<sup>8</sup>

O exemplo trazido por Atienza é bastante pertinente à realidade brasileira, em que é comum que as normas tributárias sejam defeituosas em sua redação, trazendo ambiguidades, lacunas e outros vícios que dificultam a compreensão do seu conteúdo, mesmo para especialistas fiscais. Isso gera muitas vezes conflitos desnecessários entre contribuintes e Fiscos, já que haveria bem menos litigiosidade caso a norma fosse produzida de modo mais claro e racional.

---

<sup>5</sup> ATIENZA, Manuel. Contribución para una teoría de la legislación. *Doxa*, n. 06, p. 385-443, 1989. p. 28.

<sup>6</sup> Idem. p. 24.

<sup>7</sup> ATIENZA, Manuel. Contribución para una teoría de la legislación. *Doxa*, n. 06, p. 385-443, 1989. pp. 29-31.

<sup>8</sup> Idem. p. 29.



No nível R1, a lei é irracional quando fracassa enquanto ato de comunicação, o que pode e costuma acontecer por diversas causas. Os motivos podem ser defeitos sintáticos ou obscuridades semânticas, falhas nos meios utilizados para a transmissão da mensagem ou falta de conhecimentos necessários para a sua compreensão, por parte dos destinatários. O extremo da irracionalidade linguística ocorre quando a mensagem transmitida é contrária àquela que se desejava transmitir.

A racionalidade linguística se refere diretamente à inteligibilidade da norma, que deve viabilizar que os destinatários tenham conhecimento do comando legal, de forma a trazer segurança sobre qual a conduta que devem tomar e as consequências dos seus atos. Isso é dificultado por vícios de redação, ambiguidades e lacunas no texto, entre outros motivos. Da mesma forma, a norma deve ser clara para os seus aplicadores, nas esferas administrativas e jurisdicional. Caso contrário, a sua aplicação pode gerar conflito entre os diversos destinatários e abusos da autoridade, seja na regulamentação infralegal ou na sua interpretação por órgãos judiciais.

O fato de a racionalidade linguística ser o nível mais básico da racionalidade legislativa não implica que seja o mais simples ou fácil de ser obtido na realidade prática, já que a comunicação linguística é um campo sujeito a problemas de interpretação, mesmo quando haja qualidade comunicativa na lei. Mas é indiscutível a sua importância, tendo em vista que um enunciado normativo claro e preciso certamente contribuirá para evitar ou minimizar problemas vinculados à interpretação e compreensão da lei.

### **2.1.2. Racionalidade jurídico-formal (R2)**

No nível de racionalidade jurídico-formal, o editor e o destinatário das leis são os órgãos e os indivíduos colocados nessas posições pelo ordenamento jurídico, entendido como um conjunto de normas validamente estabelecidas e estruturadas em um sistema. A atividade legislativa deve buscar a sistematicidade, com as normas constituindo um conjunto sem lacunas, contradições ou reduções. Trabalha-se para que o Direito seja um mecanismo de previsão da conduta humana e de suas consequências, no contexto da segurança jurídica e de valores como os da liberdade e igualdade.<sup>9</sup>

O objetivo desse nível de racionalidade é a integração harmoniosa da nova lei no ordenamento jurídico, tanto internamente, no contexto da própria lei, para que não existam lacunas ou contradições na regulação pretendida, quanto externamente, no que se refere à compatibilidade com os princípios e regras já existentes no sistema jurídico.<sup>10</sup>

---

<sup>9</sup> ATIENZA, Manuel. Contribución para una teoría de la legislación. *Doxa*, n. 06, p. 385-443, 1989. p. 32.

<sup>10</sup> NASCIMENTO, Roberta Simões. **Teoria da legislação e argumentação legislativa: Brasil e Espanha em perspectiva comparada**. Curitiba: Alteridade Editora, 2019.

A irracionalidade da lei poderá ocorrer em dois níveis. No formal, pelo descumprimento do procedimento previsto para a sua produção. Já no âmbito material, pela sua incompatibilidade em face da estrutura lógica do ordenamento jurídico ou dos princípios definidores do sistema.

Os vícios da lei no âmbito da racionalidade jurídico-formal são controlados normalmente pelo Poder Judiciário, sendo a motivação de grande parte das arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade levada à apreciação dos Tribunais.

A racionalidade jurídico-formal, com a análise da compatibilidade formal e material da nova lei ao ordenamento, está no campo de estudo da dogmática jurídica. Ou seja, parte-se da situação posta, no caso a proposição normativa e a sua correlação com o ordenamento jurídico. E a partir desse pressuposto, utiliza-se do método dedutivo de análise, partindo-se do geral para o particular, para se aferir a existência ou não compatibilidade formal e sistêmica da norma.

A avaliação das questões vinculadas à inserção de um novo comando normativo no sistema tem ocupado tradicionalmente a atenção dos juristas, que buscam construir critérios para a resolução de antinomias e lacunas e teorias da interpretação, em face do ideal da coerência. Mas essas avaliações são feitas, via de regra, desconsiderando-se a atividade legislativa, já que centradas nas atividades de descrição e aplicação do Direito.

Trata-se de nível de racionalidade jurídica que tem forte correlação com a atuação dos juízes e dos Tribunais, que têm a competência precípua de efetuar a avaliação da compatibilidade sistêmica das normas, corrigindo, via interpretação ou decretação de ilegalidade ou inconstitucionalidade, as normas que se apresentam incompatíveis com o sistema jurídico-constitucional.

O incremento da racionalidade jurídico-formal demanda a melhoria da técnica jurídica, ultrapassando-se os limites tradicionais da análise dogmática, com a utilização de subsídios de outros ramos do conhecimento, como a Teoria do Direito, o Direito Comparado e a Lógica Jurídica. A profissionalização da atividade legislativa, com a especialização dos funcionários dos diversos órgãos da Administração responsáveis por essa tarefa, é outra medida em prol da racionalização.

### **2.1.3. Racionalidade pragmática (R3)**

O nível da racionalidade pragmática consiste no grau de adequação da conduta dos destinatários ao que é prescrito pela lei. Trata-se da eficácia das leis, com o seu cumprimento espontâneo pelos destinatários, convertendo-se o direito dos livros e dos códigos no “Direito em ação”. A eficácia da lei coloca num plano o seu editor, considerado o ente político com poder para criá-la e exigir a sua obediência (o “soberano político”) e do outro os destinatários, que lhe prestam ou não obediência (ativa ou passiva). Tendo em vista que o ordenamento jurídico é um conjunto de normas eficazes, vinculadas a comportamento ou atos jurídicos,

cujo objetivo é serem cumpridas, não podendo se converter em meros enunciados sem força para se fazerem cumprir, espontânea ou coercitivamente.<sup>11</sup>

Trata-se de um nível cuja grande importância salta aos olhos, já que a diminuição da eficácia social é uma das principais características da chamada “crise da lei”. Nesse nível, o legislador deve, na construção da norma, evitar, ao máximo, o risco de que se torne mero enunciado linguístico vazio, incapaz de efetivamente condicionar o comportamento dos destinatários. Visa, dessa forma, a evitar que se consolide uma forma de “legislação simbólica”.

A irracionalidade pragmática se apresenta quando a lei fracassa como diretiva, não conseguindo influenciar o comportamento humano. O que pode ocorrer por motivos subjetivos, como a falta de motivação dos destinatários, inclusive por inexistência de sanções adequadas vinculadas ao seu descumprimento, ou decorrente de fatores objetivos, como o déficit de meios que permitam a sua efetivação, como a falta de cobertura financeira, administrativa, excesso ou deficiência na regulamentação, entre outras.

O controle, nesse caso, ocorre através da identificação de falha na estruturação da norma ou na ausência de elementos necessários à sua eficácia pragmática (falta ou deficiência de regulamentação, inexistência de recursos materiais e humanos necessários para gerar a aderência).

No Brasil, é grave o problema do consentimento às normas tributárias, principalmente no que se refere ao cumprimento espontâneo do dever de recolher os tributos devidos, com altos índices de sonegação fiscal e a busca, especialmente por boa parte dos maiores contribuintes, de planejamentos tributários muitas vezes abusivos, para elidir ou reduzir os valores a serem recolhidos. A complexidade da legislação tributária e a má qualidade da legislação também são fatores que contribuem para esse cenário.

#### **2.1.4. Racionalidade teleológica (R4)**

A racionalidade teleológica se vincula ao fato de que o ordenamento jurídico é um meio para a obtenção de determinados fins, tanto na perspectiva do dogmático do Direito, quanto da perspectiva do cientista social. Os fins perseguidos podem ser de diferentes naturezas, tendo em vista a necessidade de regulação dos diversos âmbitos da vida social. Os objetivos perseguidos pelo legislador, para se apresentarem como racionalmente justificados, devem estar corretamente vinculados ao nível superior da racionalidade ética<sup>12</sup>.

---

<sup>11</sup> ATIENZA, Manuel. Contribución para una teoría de la legislación. *Doxa*, n. 06, p. 385-443, 1989.

<sup>12</sup> “Na racionalidade R4 (teleológica), a lei deve alcançar os fins sociais perseguidos. Para lograr esse nível de racionalidade, deve-se conceber o Direito do ponto de vista funcional, o ordenamento jurídico como um meio de conseguir certos fins. Esses fins são os mais diversos e variam no tempo e de acordo com o contexto e o estágio da evolução social. Reduzir as desigualdades sociais, promover a eficiência econômica, aumentar o nível de educação da população, melhorar as condições sanitárias, gerar mais empregos, por exemplo, são possíveis fins a serem alcançados pela legislação.” (NASCIMENTO, Roberta Simões. *Teoria da*

A Ciência da Legislação outorga grande importância às avaliações anteriores e posteriores à edição da lei. Na avaliação *ex ante*, o legislador deve buscar identificação dos potenciais efeitos futuros, como balizas para a estruturação da norma e a tomada da decisão, com base em três pressupostos principais: a) identificação das condições adequadas, necessárias ou convenientes para que se obtenham os efeitos desejados; b) antecipação da reação dos destinatários da lei; c) análise do custo-benefício da lei. Já na avaliação *ex post*, parte-se para a identificação e avaliação dos efeitos reais produzidos pela norma.

A avaliação *ex post* é efetuada com a norma já vigorando ou logo após o término da sua vigência (no caso de lei com prazo determinado) e visa investigar quais foram os efeitos concretos decorrentes do ato legislativo. A partir das suas conclusões, poderá o legislador alterar, corrigir ou revogar a norma.

Como no nível R4 não se está no campo de aferição do cumprimento ou não da determinação legal pelos seus destinatários, mas sim da avaliação de quais efeitos estão sendo produzidos em decorrência da sua efetivação, é necessário que o legislador defina corretamente os objetivos pretendidos. A falta dessa definição ou sua imprecisão levarão a algum nível de irracionalidade, bem como a falta dos instrumentos necessários à consecução desses objetivos e a inexistência de posterior avaliação dos efeitos da norma. Por isso, conhecimentos de ramos como a Sociologia do Direito, análise econômica do Direito e de técnicas de implementação devem ser usados para otimizar a consecução da racionalidade teleológica da lei.

No plano teleológico, então, a racionalidade da lei está vinculada à sua capacidade ou incapacidade, em maior ou menor grau, de produzir os efeitos desejados. Será irracional a lei que não produzir os efeitos desejados, produzi-los em menor proporção ou no pior cenário, produzir efeitos contrários aos desejados.

### 2.1.5. Racionalidade ética (R5)

Segundo Atienza, no último nível de racionalidade, o ordenamento jurídico é considerado como um conjunto de normas ou comportamentos avaliáveis segundo determinado sistema ético. Os editores, por sua vez, são vistos pela ótica de quem está legitimado, e em que circunstâncias, a exercer poder normativo sobre outros. Já para os destinatários, o problema essencial se refere à obrigação ética de obedecer à lei. Os fins considerados valiosos variam segundo o sistema ético considerado como referência, sendo que, de modo abstrato, podem ser considerados os paradigmas da liberdade, igualdade e justiça. E os valores éticos são as ideias organizadas em teorias éticas que permitem a justificação desses fins, como a natureza no jusnaturalismo, a dignidade humana numa concepção kantiana, o consenso nas teorias contratualistas ou neocontratualistas, etc.<sup>13</sup>

---

legislação e argumentação legislativa: Brasil e Espanha em perspectiva comparada. Curitiba: Alteridade Editora, 2019.)

<sup>13</sup> ATIENZA, Manuel. Contribución para una teoría de la legislación. *Doxa*, n. 06, p. 385-443, 1989. p. 39.



Nos níveis de racionalidade pragmática e teleológica, ocorre a avaliação de se a norma é capaz de condicionar a conduta humana e obter determinados fins, mas sem que tenham no seu escopo qualquer juízo de valor em face dos objetivos visados pela lei. Diferentemente, na racionalidade ética não se analisa o grau de eficácia da norma, mas se existe justificação ética para a sua instituição e para a conduta que vincula, em face de determinado sistema axiológico.

Ao afirmar que o nível de racionalidade ética possui uma função mais negativa do que construtiva, consideramos que Atienza está privilegiando a sua função de viabilizar, no processo legislativo, que se identifiquem e repudiem propostas que atentem contra valor ou valores éticos que informem o sistema jurídico em questão. Ou, ainda, que na avaliação pós-legislativa, se faça o mesmo com normas cuja aplicação provoque consequência antiéticas.

Apesar das ressalvas feitas por Atienza, consideramos que o nível de racionalidade ética, no que se refere aos modernos Estados Democráticos de Direito, está intrinsecamente vinculado aos valores constitucionais. As modernas Cartas constitucionais têm entre as suas principais funções o estabelecimento de valores éticos e morais que regem as relações entre Estado e sociedade e dos cidadãos em face dos seus iguais, de forma a viabilizar a vida civilizada em sociedade e regulamentar a forma como deve ser estabelecido, interpretado e aplicado as normas do ordenamento jurídico (regras e princípios).

A Constituição Federal de 1988 implicou em inequívoco avanço jurídico-democrático do ordenamento jurídico brasileiro, condicionando e determinando que os diversos ramos do direito pátrio se moldem e adaptem às condições valorativas e conceituais do texto constitucional. Todo o sistema jurídico está centrado não só aos princípios e direitos fundamentais, mas também aos fundamentos e objetivos que devem direcionar a sociedade brasileira, principalmente em face do que determinam os artigos 1º, 3º e 5º da Carta Magna.<sup>14</sup>

A Constituição brasileira, ao instituir um Estado Democrático e Social de Direito, vinculou o sistema tributário a princípios fundamentais que determinam os valores que devem ser obrigatoriamente conformar a atividade arrecadatória e a postura do cidadão em face do dever fundamental de recolher tributos. Para reforçar os valores que devem informar o sistema tributário e vinculam todos os seus destinatários (legislador, autoridades fiscais, contribuintes e Judiciário), a *Lex Mater* positivou os princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º), legalidade e tipicidade (art. 150, I), igualdade (art. 150, II), irretroatividade (art. 150, III), vedação ao confisco tributário (art. 150, IV), generalidade, da universalidade e da progressividade da tributação da renda (art. 153, I), seletividade na tributação do consumo (art. 153, § 3º, I e art. 155, § 2º, III), progressividade da tributação em função do imóvel e forma de sua utilização (art. 156, § 1º, I e II), entre outros.

---

<sup>14</sup> BITTAR, Eduardo C. B. Ética, cidadania e Constituição: o direito à dignidade e à condição humana. *Revista Brasileira de Direito Constitucional*, n. 8, jul./dez. 2006. p. 125-155.

Contudo, a efetivação do projeto de sistema tributário previsto pela Constituição Federal, com toda a sua forte carga valorativa, tem sido, em diversos momentos, obstaculizada pelo legislador infraconstitucional. Entre outros motivos, porque as definições referentes à tributação são um dos principais elementos da luta política, apesar da maioria dos cidadãos não se dar conta desse fato. Definições sobre o tipo de sistema tributário (regressivo ou progressivo), o tamanho da carga tributária e a sua divisão dentro da sociedade, são objeto de acirrada disputa entre as classes sociais<sup>15</sup>.

### **3. ANÁLISE DO DÉFICIT DE RACIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA**

Em 12 de agosto de 2011, a Presidenta da República Dilma Rousseff editou a Medida Provisória nº 540, cujos artigos 7º a 9º instituíram a sistemática substitutiva da incidência da contribuição patronal de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamentos dos empregados<sup>16</sup> pela incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), para as empresas dos setores de tecnologia da informação e comunicação (alíquota de 2,5%) e industrialização de couros, calçados, têxtil e móveis cujos produtos foram identificados pelos seus NCM's (alíquota de 1,5%).

A Medida Provisória foi convertida na Lei nº 12.546/2011, com a extensão da sua vigência, inicialmente prevista para 31 de dezembro 2012, para o último dia de 2014. Também houve a inclusão de novos produtos e a exclusão de outros da sistemática substitutiva.

Conforme a exposição de motivos da Medida Provisória, a instituição da CPRB teve como objetivo implementar a denominada “política de desoneração da folha”, que atenuaria a carga tributária da mão-de-obra de determinados contribuintes e aumentaria a competitividade de alguns setores industriais, considerados estratégicos.

A sistemática legal da CPRB, após a promulgação da Lei nº 12.546/11, foi sendo constantemente alterada, com a inclusão e exclusão de atividades econômicas e produtos da incidência sobre a receita bruta, tendo em vista avaliações do governo e pressões empresarias feitas a partir da análise empírica se a incidência sobre a receita bruta em substituição à tributação da folha de pagamentos, apresentava-se benéfica ou não.

---

<sup>15</sup> Embora a questão passe despercebida pela quase totalidade do universo de contribuintes, o tributo sempre se constituiu em um importante instrumento de barganha política. O sistema tributário foi, desde sempre, uma arena de disputas políticas por um melhor posicionamento das classes sociais com vistas à obtenção da riqueza social. (...) Por sua vez, o Estado fiscal, investido da sua condição de regulador da vida em sociedade, pôde, por meio do tributo, acumular parte da riqueza gerada pela sociedade. Nessa perspectiva, passou a ser objeto de cobiça de segmentos sociais organizados que, por meio da manipulação do processo legislativo, puderam se apossar de parte significativa da riqueza social. Não apenas por meio de benefícios fiscais, mas também pela instauração de regimes favoráveis quanto à tributação sobre a renda, notadamente por meio do manejo da grau de progressividade, diversas classes sociais foram poupadas do ônus fiscal.

FALCÃO, Maurin Almeida; OLIVEIRA, Luciana Gualda e. O tributo como mecanismo de barganha política. *Revista Brasileira de Direito*, Passo Fundo, v. 13, n. 3, dez. 2017. p. 343

<sup>16</sup> Prevista no art. 195, I, 'a', da Constituição Federal e no art. 22, I e III da Lei nº 8.212/91.

Em 2015, a sistemática da CPRB beneficiava 85 (oitenta e cinco) mil contribuintes, abrangendo 56 (cinquenta e seis) setores da economia, sendo os principais: Tecnologia da Informação, *call center*, setor hoteleiro, transporte (rodo, metro, ferro, aéreo, marítimo), construção civil e obras de infraestrutura, comércio varejista e indústrias (alimentos, máquinas, autopeças, produtos minerais, borracha, têxtil, vestuário, móveis, farmacêutico, celulose, produtos químicos e couros).

Ainda em 2015, foi realizada profunda alteração da CPRB, decorrente da apresentação do Projeto de Lei nº 863/2015, que tinha o objetivo de aumentar a arrecadação, com a alteração das alíquotas vigentes de 1% e 2% para, respectivamente, 2,5% e 4,5%. Em contrapartida, o recolhimento da CPRB, antes obrigatório para aqueles enquadrados pela legislação, se tornaria facultativo.

A tramitação do Projeto de Lei foi, contudo, bastante conturbada, com a apresentação de inúmeras emendas parlamentares que, ao final, alteraram muito o conteúdo do projeto original, dando origem à Lei nº 13.161/15.

As principais medidas da referida norma foram: a) a alíquota da CPRB passou de 2% para 4,5%, para as empresas enquadradas no art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com exceção das empresas de *call center* (alíquota de 3%) e para as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, de transporte ferroviário de passageiros e de transporte metroferroviário de passageiros (alíquota de 2%), b) as alíquotas da CPRB para diversos setores da indústria também foram elevadas de 1% para 2,5%; c) o recolhimento da Contribuição se tornou facultativo, com a opção das empresas sendo manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou relativa à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, sendo irretratável para todo o ano calendário.

A CPRB é um rico exemplo de processo legislativo de criação de normas tributárias no Congresso Nacional e dos motivos pelos quais é comum a edição de normas fiscais com déficits em termos de racionalidade que comprometem a sua inteligibilidade, aplicabilidade, eficácia e compatibilidade ética.

Para explicitar essa realidade, será utilizada como ferramenta a teoria de Manuel Atienza e a sua premissa de que um procedimento legislativo de maior qualidade contribui para um produto com maior grau de racionalidade (a lei). Isso a partir dos já explicitados cinco níveis de racionalidade: (R1) Racionalidade comunicativa ou linguística, (R2) Racionalidade jurídico-formal, (R3) Racionalidade pragmática, (R4) Racionalidade teleológica e (R5) Racionalidade ética.

### **3.1. (R1) Racionalidade comunicativa ou linguística**

As inúmeras alterações da legislação da CPRB, com diferentes momentos de vigência, envolvendo alteração das alíquotas, inclusão e exclusão de setores e produtos do seu âmbito de aplicação, além da instituição de regras específicas para determinados setores (como a construção civil), tornou a sua legislação uma verdadeira “colcha de retalhos”, de difícil compreensão e aplicabilidade.

Os contribuintes tiveram o ônus de interpretar uma legislação excessivamente complexa e mutante, que previa diversos critérios de enquadramento na sistemática da CPRB, que pode se dar por setor da atividade produtiva, tipo de CNAE (Código Nacional de Atividade Econômica) gerador da receita produtiva, ou produto identificado pelo NCM.

A existência da regra de regime misto de incidência, em que o regime atinge apenas uma parte da receita do contribuinte, é outro complicador, trazendo risco do contribuinte se equivocar na aplicação da norma e se expor a autuações fiscais.

Os contribuintes, em várias situações, tiveram que lançar mão de especialistas para auxiliar na interpretação da legislação da CPRB ou apresentar Consultas Fiscais a serem respondidas pela Receita Federal. Contexto no qual a racionalidade comunicativa não foi atendida, já que não foi produzida uma legislação de redação clara, que facilitasse a interpretação e aplicação desse sistema de tributação.

### **3.2. (R2) Racionalidade jurídico-formal**

Apesar da CPRB ter suporte na previsão do § 9º do artigo 195 da Constituição Federal<sup>17</sup>, esse fato não esgota a avaliação no âmbito jurídico-formal, uma vez que se impõe perquirir, também, a sua compatibilidade com a estrutura lógica do ordenamento jurídico.

Nesse contexto, a CPRB tem claro déficit de validade jurídico-formal devido a diversos problemas pertinentes à sua aplicabilidade, decorrente das inúmeras alterações promovidas pelo legislador, que trouxeram um arcabouço complexo e disfuncional no que se refere à identificação dos elementos de sua incidência.

Em alentado trabalho de análise da CPRB, os auditores fiscais Alessandro Costa da Silva, Artur Monteiro de Prado, Felipe Nogueira da Gama, Marcus Vinicius Martins Quaresma e Mylke Takada destacaram essa situação:

Essa complexidade, indubitavelmente, gera insegurança jurídica e, independente da robustez do sistema contábil da empresa, a interpretação legal da medida pode, em alguns casos, gerar litígios e aumentar a judicialização de alguns setores, com prejuízo para todos.

Um agravante dessa situação foram as constantes alterações legislativas sofridas no decorrer da implantação da Desoneração da Folha. Mais de quatorze atos legais diferentes, contendo regras que ora introduziram, ora excluía atividades, produtos e setores CNAEs da sistemática da Desoneração da Folha, alteravam suas alíquotas e modificavam a base de cálculo.

Além disso, houve casos extremos, duas Medidas Provisórias editadas sobre o tema (MP nº 601/2012 e 612/2013) obrigavam vários contribuintes a realizar recolhimentos pela nova sistemática (CPRB), entraram em vigor e produziram efeitos.

---

<sup>17</sup> Art. 195. (...) §9º. As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.



Porém, durante a tramitação no Congresso Nacional, tiveram o prazo de vigência expirado, deixando assim, um vácuo legal temporal, que só depois um mês e meio veio a ser disciplinado por outro ato legal (edição da Lei nº 12.844/2013). Nesse ínterim, os contribuintes foram expostos a uma insegurança jurídica enorme, e ficaram sem saber como deveriam realizar o recolhimento de suas contribuições previdenciárias, se sobre folha de salários ou sobre o faturamento.<sup>18</sup>

O conturbado e errático histórico legislativo da CPRB levou à construção de um cipoal normativo disfuncional que prejudicou a sua racionalidade jurídico-formal. Os contribuintes tiveram que lidar com uma sistemática legal extremamente entrecortada por alterações, o que dificulta o entendimento de qual a normatividade aplicável nos diferentes momentos de vigência dessa contribuição.

### **3.3. (R3) Racionalidade pragmática**

Em termos de racionalidade pragmática, a CPRB foi avaliada pelos contribuintes a partir da visão de que seria um mecanismo de “desoneração da folha de salários”, cujo objetivo estaria diretamente vinculado à redução da carga fiscal da mão-de-obra.

A partir disso, houve intensa movimentação de grupos de representação de setores econômicos visando a inclusão ou exclusão dos seus representados na sistemática da CPRB, a partir de avaliação de que se isso seria ou não vantajoso, em termos financeiros.

A concepção de que a CPRB seria um tributo finalístico, em termos de sua vinculação à redução da carga fiscal dos contribuintes, foi confirmada pela Lei n. 13.161/15, ao tornar a sua incidência facultativa, a partir de adesão ou não do contribuinte.

### **3.4. (R4) Racionalidade teleológica**

O principal aspecto de avaliação da racionalidade da CPRB é o seu aspecto teleológico, tendo em vista que a sua criação teve como justificativa que a redução da carga fiscal do trabalho implicaria no aumento do nível de emprego, da massa salarial e no próprio desenvolvimento econômico do país.

As exposições de motivos de diversas normas que compõe o cipoal legal da CPRB explicitam quais foram os objetivos finalísticos que informaram a sua criação, evolução e reiterada prorrogação. Citem-se trechos:

---

<sup>18</sup> SILVA, Alessandro; FERNANDES, Artur Monteiro; GAMA, Felipe; QUARESMA, Marcos Vinicius; TAKADA, Milke. **Desoneração da Folha de Pagamento: análise e modelo alternativo**. 2015. 60 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Economia do Setor Público e Finanças Públicas) – Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC, Brasília, 2015. p. 26. Disponível em <https://www.gov.br/receita-federal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/trabalhos-academicos/desoneracao-da-folha-de-pagamentos-analise-e-modelo-alternativo.pdf/view>. Acesso em: 21 nov. 2023.

... a desoneração promovida contempla setores intensivos em mão de obra que apresentam grande potencial para ampliação de vínculos formais e redução da sub-contratação e/ou terceirização de mão de obra, processo este comumente associado à precarização das relações de trabalho. Nesse sentido, deriva da medida, em última instância, a ampliação da base de financiamento da seguridade social.<sup>19</sup>

[...]

A supressão da impositividade tributária sobre o fator trabalho para novos setores consolida a orientação estratégica da política econômica no que tange à definição de bases sólidas para promover a melhoria do ambiente produtivo e fortalecer a indústria nacional.<sup>20</sup>

[...]

É notório reconhecer que a desoneração tributária proposta mantém consonância com as atuais prioridades de políticas públicas do setor habitacional. Isto porque, a redução de encargos sobre o fator trabalho, além de consignar importante estímulo à formalização laboral e à ampliação da proteção social, engendra condições para reduzir custos da construção de novas moradias e fomentar novos financiamentos, sobretudo de longo prazo, de suma importância para promover o crescimento sustentado da economia.<sup>21</sup>

As justificativas apresentadas pelo Poder Executivo, parlamentares ou por grupos de interesse empresarial se caracterizaram por serem genéricas e vinculadas a frases de efeito vinculadas a resultados diversos, como: formalização da mão-de-obra, aumento da massa salarial, maior competitividade de setores econômicos, barateamentos de obras públicas e construção de casas populares, entre outros.

Entretanto, como exemplo de uma deficiência sistêmica do nosso processo legislativo tributário, a avaliação da pertinência, viabilidade e alcance desses diversos objetivos não foram efetuadas de forma racional e estruturada. Houve clara negligência no que se refere às avaliações *ex ante* (referentes à racionalidade e viabilidade dos pleitos em face de suas justificativas) e *ex post* (com a aferição, por Parlamento, que os objetivos que informaram a criação e evolução da CPRB efetivamente, em que medida, se implementaram na realidade).

Chama a atenção a desconsideração pelo Congresso Nacional de estudos referentes à relação entre desoneração fiscal e nível de empregabilidade e de evolução da massa salarial mostram que a literatura específica e os estudos empíricos disponíveis indicam que a viabilidade desse efeito positivo é no mínimo controverso.

Nesse contexto, Caroline Caparroz Dallava, em Dissertação de Mestrado defendida na Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, intitulada “Impactos da desoneração da folha de pagamentos sobre o nível de emprego no mercado de trabalho brasileiro: um estudo a partir dos dados da RAIS”, concluiu:

---

<sup>19</sup> BRASIL. Congresso Nacional. **Medida Provisória nº 563, de 2012**. Disponível em: <https://www.congresso-nacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/104845>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>20</sup> BRASIL. Congresso Nacional. **Medida Provisória nº 582, de 2012**. Disponível em: <https://www.congresso-nacional.leg.br/materias/medidas-provisorias/-/mpv/107472>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>21</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Medida Provisória 601/2012**. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/564521>. Acesso em: 21 nov. 2023.

Para a Seção de Indústria de Transformação praticamente todos os modelos não apresentaram resultados significativos nem para emprego nem para salário, sugerindo que a política analisada não teve, neste setor, o efeito que se pretendia. Com relação à Seção Alojamento e Alimentação (principalmente hotéis), os resultados foram negativos e significativos para o nível de emprego, contrários ao objetivo da medida, tanto para o total do setor quanto para micros/pequenos clusters. Além da questão da terceirização, outra possível explicação é que os gastos com a folha salarial de estabelecimentos de pequeno porte costumam ser relativamente pequenos diante do total da receita. Sendo assim, a nova tributação sobre a receita pode ter onerado este tipo de estabelecimento, atrapalhando a geração de empregos. Diante destes resultados para o emprego, parece fazer sentido não encontrar resultados significativos para o salário.

Quanto à Seção que contém Call Center, nenhum dos modelos apresentou resultados estatisticamente significativos nos modelos de emprego, muito embora este setor utilize bastante mão de obra. Mesmo que o resultado líquido em termos de pagamentos de impostos tenha sido uma desoneração, nada indica que esta redução do custo da mão de obra tenha se convertido em aumento de emprego. Entretanto, parece ter sido direcionada para um aumento nos salários do total do setor e nos médios/grandes clusters.

Estes resultados nem sempre positivos para emprego e positivos para salário, quando significativos, estão em linha com a literatura revisada no início deste trabalho, a qual sugere que os impactos de uma desoneração da folha de pagamentos sobre o nível de emprego formal são controversos e tendem a ser positivos em termos de salário.<sup>22</sup>

No já citado estudo, “Desoneração da folha de pagamento: análise e modelo alternativo”, os autores trazem uma sólida avaliação, baseada em dados de arrecadação, evolução das atividades econômicas e do mercado de trabalho, que contradiz o argumento do Governo Federal e das principais associações empresariais, de que a redução da carga fiscal sobre a folha de pagamentos teria como efeito o aumento do número de empregos e da massa salarial.<sup>23</sup>

Com base na profunda análise efetuada no citado estudo é possível concluir que a política fiscal decorrente da introdução da CPRB padeceu de grande déficit teleológico, tem em vista que:

- Não houve a fixação de metas claras e indicadores de performance para a medição de seus resultados;
- Aumentaram-se os custos administrativos, tanto por parte do Fisco, que incorre em custos adicionais para adequar os sistemas de controle e administração dos créditos tributários, quanto por parte dos contribuintes, que agora dispendem

---

<sup>22</sup> DALLAVA, Caroline Caparroz. **Impactos da desoneração da folha de pagamentos sobre o nível de emprego no mercado de trabalho brasileiro: um estudo a partir dos dados da RAIS**. 2014. Dissertação (Mestrado em Economia) - Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2014. p. 50 Disponível em: [https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/11497/Dissertacao\\_CarolineDallava.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/11497/Dissertacao_CarolineDallava.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>23</sup> SILVA, Alessandro; FERNANDES, Artur Monteiro; GAMA, Felipe; QUARESMA, Marcos Vinicius; TAKADA, Milke. **Desoneração da Folha de Pagamento: análise e modelo alternativo**. 2015. 60 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Economia do Setor Público e Finanças Públicas) – Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC, Brasília, 2015.

mais recurso para apurar e pagar mais um tributo, além de apresentar novas obrigações acessórias.

- Não provocou aumento do número de empregos ou evolução da massa salarial;
- Aumentou o déficit fiscal da União Federal e provocou transferência de relevante montante de recursos públicos para o setor privado (R\$ 24 bilhões em 2015, 0,4% do PIB);
- Houve falta de critérios técnicos na inclusão de diversos setores na sistemática da CPRB (lobby);

Citem-se trechos da conclusão do estudo:

A política da Desoneração da Folha, da maneira como foi implementada, promoveu de forma distorcida a alocação de uma quantidade significativa de recursos públicos (R\$ 24 bilhões em 2015, 0,4% do PIB), estendendo tal medida a vários setores da economia brasileira sem se orientar por critérios técnicos, desviando-se de seus objetivos iniciais. Além disso, careceu de um estudo prévio e aprofundado à sua adoção que norteasse o estabelecimento de critérios objetivos para embasar a escolha dos setores econômicos incluídos, não houve a fixação de metas claras e indicadores de performance para a medição de seus resultados.

(...)

O desenho da política, ao beneficiar somente alguns setores econômicos, resultou em um impacto negativo na equidade horizontal e na vertical, pois setores semelhantes passaram a ter tratamento tributário diferente; e mesmo dentro de um setor beneficiado, existem empresas que foram desoneradas enquanto que outras tiveram sua carga aumentada. Além disso, a discriminação de setores também reduziu a eficiência econômica da alocação dos recursos, ao distorcer as decisões de como, onde, quando e o que produzir. Os estudos retrospectivos que buscaram avaliar o real impacto da Desoneração da Folha sobre o nível de emprego, a produtividade, a massa salarial e a balança comercial não apontaram avanços significativos.

(...)

Portanto, podemos concluir que não há evidências concretas de que a Desoneração da Folha tenha alcançado os objetivos a que se propunha, a um custo minimamente razoável. Além disso, sua forma de implementação não foi adequada para a realidade brasileira, que apresentava câmbio flutuante e desemprego baixo, e produziu consequências indesejadas para o sistema tributário (complexidade, ineficiência, iniquidade), aumentou os custos administrativos do fisco e dos contribuintes e gerou insegurança jurídica no cumprimento da legislação tributária.<sup>24</sup>

Mesmo no cenário recente, em que já são conhecidas diversas e abalizadas críticas sobre os efeitos advindos da política da desoneração da folha de pagamentos, o legislador reiterou por duas vezes a prorrogação de sua vigência, primeiro até 31/12/21 (artigo 33 da Lei nº 14.020/21) e depois até 31/12/23 (artigo 1º da Lei nº 14.288/22). A primeira dessas prorrogações chegou a ser vetada pelo Presidente da República, mas foi mantida pelo Congresso Nacional, com base nas

---

<sup>24</sup> SILVA, Alessandro; FERNANDES, Artur Monteiro; GAMA, Felipe; QUARESMA, Marcos Vinicius; TAKADA, Milke. **Desoneração da Folha de Pagamento: análise e modelo alternativo**. 2015. 60 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Economia do Setor Público e Finanças Públicas) – Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC, Brasília, 2015. p. 46-47.



justificativa de que seria uma medida necessária à manutenção de empregos nos setores beneficiados.

### 3.5. (R5) Racionalidade ética

A racionalidade ética da CPRB também foi fortemente comprometida, uma vez que, apesar de inicialmente ter sido instituída com base em objetivos eticamente justificáveis (em tese), a condução posterior da legislação da CPRB pelo Governo Federal, Congresso Nacional e setores interessados foi fortemente deturpada, tendo prevalecido interesses políticos, eleitorais e econômicos, em detrimento da avaliação dos impactos dessa contribuição substitutiva no grau de justiça do sistema tributário nacional.

Esse contexto levou a um déficit valorativo, com violação aos princípios da equidade, capacidade contributiva e solidariedade no custeio da previdência social. Tratando-se de uma iniciativa direcionada a específicos setores da economia, existe violação à isonomia tributária, já que a atividade produtiva de uma parcela das empresas (84 mil contribuintes, representando 1,7% do total de contribuintes, no universo das mais de 5 milhões de empresas do Brasil) é subsidiada pela União Federal, com forte impacto nos cofres públicos.

Segundo o estudo “Desoneração da folha de pagamento – Análise e modelo alternativo”:

a discriminação também é observada no que tange ao emprego, pois os beneficiários da medida representam apenas 15,8% do total de vínculos empregatícios do país, e 20,1% da massa salarial. Além disso, as empresas beneficiadas representam 18,8% do total da receita bruta e participam com 6,9% das exportações, apenas.<sup>25</sup>

Existe, ainda, um déficit em face do princípio democrático. A análise do processo legislativo demonstra a inexistência de efetiva abertura que a sociedade participasse do debate com relação à política fiscal da CPRB, já que nas audiências públicas efetuadas pelo Congresso Nacional preponderou a participação de entidades empresariais, não havendo efetiva participação de outros representantes da sociedade civil, como entidades sindicais, representação da fiscalização federal, entre outros.<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> SILVA, Alessandro; FERNANDES, Artur Monteiro; GAMA, Felipe; QUARESMA, Marcos Vinicius; TAKADA, Milke. **Desoneração da Folha de Pagamento: análise e modelo alternativo**. 2015. 60 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-graduação em Economia do Setor Público e Finanças Públicas) – Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC, Brasília, 2015. p. 52.

<sup>26</sup> Agência CBIC. Setores da economia reiteram à Câmara apoio à prorrogação da desoneração da folha. CBIC, 25 ago. 2021. Disponível em: <https://cbic.org.br/setores-da-economia-reiteram-a-camara-apoio-a-prorrogacao-da-desoneracao-da-folha/>. Acesso em: 21 nov. 2023.

## CONCLUSÃO

O estudioso da Ciência da Legislação não se debruça sobre a descrição da lei e sim estuda o complexo processo de produção normativa, com o desiderato de estabelecer metodologicamente os pressupostos, condições e práticas que sejam capazes de imprimir racionalidade ao processo legislativo, de forma que o seu resultado seja uma lei inteligível, sistemicamente adequada e com a capacidade de produzir os efeitos que lhe justificam, dentro do contexto dos objetivos que constitucionalmente informam o ordenamento jurídico em que se insere.

Um dos seus campos mais relevantes é o da racionalidade legislativa, no qual se destaca o professor espanhol Manuel Atienza. Em “Contribución para una teoría da legislación”, Atienza aborda a relação entre a Ciência Jurídica, considerada principalmente a sua dogmática, e a Ciência da Legislação, nos seus aspectos da técnica legislativa e da teoria da legislação.

Atienza estrutura a sua teoria da racionalidade em cinco níveis, a partir da sua visão de que o processo de legislação deve ser compreendido como uma série de interações que ocorrem entre diferentes elementos: os redatores (nível linguístico), o sistema jurídico (nível jurídico-formal), os destinatários (nível pragmático), os fins (nível teleológico) e os valores das normas (nível ético).

Com base nesse instrumental teórico, buscou-se nesse artigo a avaliação do déficit de racionalidade que maculou o processo legislativo de criação e alteração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), prevista nos artigos 7º, 8º e 9º da Lei nº 12.546/11.

Avaliando tanto o processo legislativo, quanto estudos que avaliaram quais as consequências trazidas pela CPRB na economia e no mercado de trabalho, conclui-se que é patente o déficit de racionalidade na instituição, alteração e prorrogação desse tributo.

A irracionalidade comunicativa se apresenta na construção de um texto legislativo excessivamente complexo e mutante, com a previsão de diversos critérios de enquadramento na sua sistemática substitutiva e de formas de apuração do tributo devido.

O arcabouço legal complexo e disfuncional no que se refere à identificação dos elementos do seu fato gerador e da sua correlação com a contribuição previdenciária patronal prejudicou a sua racionalidade jurídico-formal. Os contribuintes tiveram grande dificuldade de compreender a sistemática que envolve a incidência da CPRB concomitante à contribuição previdenciária patronal (no caso do sistema misto) e a forma de cumprimento das obrigações acessórias.

O principal ponto de déficit da CPRB se encontra no aspecto da racionalidade teleológica. Diversos estudos e análises técnicas demonstram que os objetivos que suportavam a instituição desse regime benéfico de tributação, em termos de incentivo à empregabilidade, aumento de massa salarial e desenvolvimento dos setores beneficiados, não se implementaram.

Por fim, a racionalidade ética também se apresentou prejudicada pelo contexto de déficit valorativo, com violação aos princípios da equidade, capacidade contributiva e solidariedade no custeio da previdência social.

Conclui-se que a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta se apresenta como rico exemplo de um processo legislativo mal estruturado e mal conduzido, que não se pautou por preocupações de racionalidade na elaboração da lei, carente de exercícios de avaliação ex ante e ex post, produzindo uma norma irracional em vários dos seus aspectos e que não gerou os efeitos positivos esperados.

# TEORIAS REVISIONAIS DE CONTRATOS E ESTRATÉGIAS DE GESTÃO EM TEMPOS DE CRISE

Alicia Oliveira Lima<sup>1</sup>

Daniel Alves de Ávila<sup>2</sup>

Paulo Teixeira Fernandes<sup>3</sup>

## 1. INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o Brasil e o mundo testemunharam uma série de eventos imprevisíveis e impactantes, que transcenderam fronteiras nacionais e abalaram as estruturas econômicas e sociais em uma escala global. A pandemia de Covid-19, a Guerra entre Rússia e Ucrânia e a recente escalada dos conflitos entre Israel e Palestina são exemplos marcantes desses acontecimentos.

No âmbito do direito contratual, surge nesses momentos de crise e de impossibilidade de execução das obrigações contratuais pelas partes contratantes a necessidade de rever os contornos para a aplicação das teorias revisionais dos contratos, que são utilizadas como fundamento para apresentação de pleitos contratuais ou para a propositura de ações judiciais visando a extinção ou a revisão dos contratos.

Essas teorias referem-se às abordagens jurídicas que buscam analisar e interpretar os contratos de maneira a permitir a revisão ou modificações de suas cláusulas em determinadas situações, com o objetivo de equilibrar as relações contratuais.

No direito brasileiro, as principais teorias que são aceitas são as chamadas “Teoria da Imprevisão”, “Teoria da Onerosidade Excessiva” e “Teoria da Base Objetiva do

---

<sup>1</sup> Advogada da área de Consultoria Empresarial no escritório Rolim, Goulart, Cardoso Advogados. Bacharel em Direito.

<sup>2</sup> Advogado da área de Consultoria Empresarial no escritório Rolim, Goulart, Cardoso Advogados. Bacharel em Direito. Pós-Graduado em Direito de Empresa pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Certificado pela EXIN com proficiência na área de Proteção de Dados Pessoais e Privacidade com base na *General Data Protection Resolution* da União Europeia (GDPR).

<sup>3</sup> Advogado e coordenador da área de Consultoria Empresarial no escritório Rolim, Goulart, Cardoso Advogados. LLM em International Trade Law pela Universidade de Leeds. Reino Unido. Professor de Gestão de Contratos e Licitações do MBA de Compras Estratégicas da PUC Minas.

Negócio Jurídico”, e estão positivadas nos artigos 317<sup>4</sup> e 478<sup>5</sup> a 480<sup>6</sup> do Código Civil brasileiro, bem como no artigo 6.<sup>97</sup> do Código de Defesa do Consumidor.

Esse artigo explora os recentes avanços na jurisprudência em relação à aplicação das teorias revisionais dos contratos em razão de eventos imprevisíveis, com especial atenção ao caso objeto do REsp 2.070.354, cuja relatoria ficou com a Ministra Nancy Andrighi. A partir dessa análise, pretende-se demonstrar como uma estratégia de gestão de contratos pode contribuir para adequada revisão, suspensão ou extinção de obrigações contratuais em razão de eventos imprevisíveis.

## 2. TEORIAS REVISIONAIS DE CONTRATOS

Antes de adentrar no estudo do REsp 2.070.354, serão abordados os requisitos mais relevantes para aplicação das principais teorias revisionais de contratos: as teorias da “imprevisão”, “onerosidade excessiva” e da “base objetiva de contratos”.

A teoria da imprevisão determina que um contrato pode ser resolvido, ou até mesmo revisado, quando eventos imprevisíveis e excepcionais tornam a sua execução excessivamente onerosa ou impossível, desde que esses eventos não tenham sido razoavelmente previstos pelas partes no momento da celebração do contrato ou que não sejam a elas imputadas<sup>8</sup>.

Já a onerosidade excessiva refere-se ao desequilíbrio substancial nas obrigações contratuais devido a circunstâncias imprevisíveis, de modo que uma parte é sobrecarregada de maneira desproporcional.

Ambas as teorias buscam preservar a equidade nas relações contratuais, permitindo que as partes se adaptem a circunstâncias extraordinárias que não estavam dentro do escopo de suas expectativas iniciais ao celebrar o contrato, buscando, sempre que possível, adaptar as obrigações contratuais para torná-las mais justas em vista das novas circunstâncias e evitar a rescisão dos contratos<sup>9</sup>.

---

<sup>4</sup> Art. 317: Quando, por motivos imprevisíveis, sobrevier desproporção manifesta entre o valor da prestação devida e o do momento de sua execução, poderá o juiz corrigi-lo, a pedido da parte, de modo que assegure, quanto possível, o valor real da prestação.

<sup>5</sup> Art. 478: Nos contratos de execução continuada ou diferida, se a prestação de uma das partes se tornar excessivamente onerosa, com extrema vantagem para a outra, em virtude de acontecimentos extraordinários e imprevisíveis, poderá o devedor pedir a resolução do contrato. Os efeitos da sentença que a decretar retroagirão à data da citação.

<sup>6</sup> Art. 480: Se no contrato as obrigações couberem a apenas uma das partes, poderá ela pleitear que a sua prestação seja reduzida, ou alterado o modo de executá-la, a fim de evitar a onerosidade excessiva.

<sup>7</sup> Art. 6: São direitos básicos do consumidor: (v) a modificação das cláusulas contratuais que estabeleçam prestações desproporcionais ou sua revisão em razão de fatos supervenientes que as tornem excessivamente onerosas.

<sup>8</sup> Para Arnaldo Rizzardo (2020) “[...] depreende-se que a razão justificativa da teoria da imprevisão está, como o nome indica, nos acontecimentos imprevisíveis, que acarretam a impossibilidade subjetiva, ou absoluta, ou mesmo a onerosidade excessiva da prestação. Daí, parte-se para a exoneração das obrigações assumidas, ou a atenuação de suas consequências. Os princípios da equidade e da boa-fé, aliados às exigências da regra moral e da noção do direito, imprescindíveis nos relacionamentos negociais, formam o substrato jurídico do instituto. Assume relevância o ambiente objetivo existente ao tempo da celebração, modificando-se por completo no decurso da execução do contrato, agravando os deveres de uma das partes, ou minimizando ao máximo a prestação estipulada”.

<sup>9</sup> Nesse sentido, o Enunciado CEJ-CJF 176, das Jornadas de Direito Civil, determina que “Em atenção ao princípio da conservação dos negócios jurídicos, o art. 478 do Código Civil de 2002 deverá conduzir, sempre que possível, à revisão judicial dos contratos e não à resolução contratual”.



No Brasil, essas teorias estão previstas, em especial, nos artigos 317 e 478 a 480 do Código Civil, que determinam que nos contratos de execução continuada ou diferida, se a prestação de uma das partes se tornar excessivamente onerosa, com extrema vantagem para a outra, em virtude de acontecimentos extraordinários e imprevisíveis, o devedor poderá pedir a resolução do contrato e, como visto acima, também poderá ser revista as condições do contrato para que seja possível a sua continuação. Assim, as teorias trazem reflexos para a execução de contratos quando ocorrerem fatos novos que não podiam ser previstos pelas partes quando celebrados.

Por sua vez, a teoria da base objetiva do negócio jurídico tem aplicação originária nas relações de consumo. Sua aplicação está prevista no art. 6.º, V do Código de Defesa do Consumidor, e determina que basta a superveniência de fato que determine desequilíbrio na relação contratual diferida ou continuada para que seja possível a postulação de sua revisão ou resolução contratual. Assim, ela difere da teoria da imprevisão por não precisar da imprevisibilidade de fato que determine oneração excessiva de um dos contratantes.

De acordo com o Ministro Ricardo Villas Boas Cueva<sup>10</sup>, para a aplicação da teoria da base objetiva do negócio basta tão somente a modificação nas circunstâncias indispensáveis que existiam no momento da celebração do negócio, ensejando onerosidade ou desproporção para uma das partes.

A discussão em torno das teorias revisionais dos contratos, como a teoria da imprevisão, a teoria da onerosidade excessiva e a teoria da base objetiva do negócio jurídico, envolve não apenas as bases teóricas desses conceitos, mas também os critérios e limites para sua aplicação, bem como suas relações com outros princípios do direito contratual, como a boa-fé e a autonomia da vontade das partes.

Além disso, para que seja possível aplicar tais teorias, é primordial realizar uma gestão contratual adequada, de modo a obter evidências claras que permitam às partes envolvidas demonstrar que as mudanças nas circunstâncias eram, de fato, imprevisíveis e que a revisão ou encerramento do contrato é justificável.

De acordo com Arnaldo Rizzardo (2023), a justificativa da teoria da imprevisão está, como o nome indica, nos acontecimentos imprevistos, que acarretam a impossibilidade subjetiva, ou absoluta, ou mesmo a onerosidade excessiva da prestação. A partir daí, é analisada a possibilidade de eventual exoneração das obrigações assumidas ou a mitigação de seus efeitos. Para o autor, os princípios da equidade e da boa-fé, aliados às exigências da regra moral e da noção do direito, imprescindíveis nos relacionamentos negociais, formam o substrato jurídico do instituto.

Já para os autores Gustavo Tepedino, Carlos Nelson Konder e Paula Greco Bandeira (2022), a imprevisibilidade é o requisito subjetivo para a caracterização da onerosidade excessiva, ao menos nas relações paritárias, regidas pelo Código Civil. Exercida a autonomia negocial de forma merecedora de tutela, somente

---

<sup>10</sup> No julgamento do REsp 1.321.614-SP

acontecimentos fora do campo de previsibilidade das partes justificam a relativização da intangibilidade dos pactos (*pacta sunt servanda*) já que os demais eventos constituem riscos implicitamente assumidos e, portanto, integrantes do equilíbrio contratualmente estabelecido.

Para Flávio Tartuce (2023), para que haja a aplicação da revisão contratual por imprevisibilidade, há a necessidade de comprovação de alterações da realidade, ao lado da ocorrência de um fato imprevisível e/ou extraordinário, sem os quais não há como invocá-la. O pressuposto é, portanto, que o contrato deve ser cumprido enquanto se conservarem imutáveis as condições externas. Havendo alterações das circunstâncias, modifica-se a execução, tentando restabelecer-se o *status quo ante*.

Dentro do contexto da aplicação das teorias revisionais de contratos em decorrência de eventos imprevisíveis, é fundamental compreender, ainda, os conceitos de caso fortuito e força maior, onerosidade excessiva, equilíbrio econômico-financeiro de contratos e boa-fé entre as partes contratantes, tendo em vista a relevância desses elementos na conjuntura das demandas envolvendo revisão contratual.

Os eventos de caso fortuito ou de força maior, previstos no art. 393 do Código Civil<sup>11</sup>, referem-se a situações que estão além do controle das partes contratantes e que não poderiam ser previstos ou evitados. Fernando de Noronha (2011) elenca os três requisitos principais para um acontecimento ser considerado de caso fortuito ou de força maior, quais sejam, é preciso que o fato seja *externo* (acontecimento que seja estranho ao autor do dano, que provenha de uma causa que não lhe possa ser imputada), *irresistível* (quando não houve maneira de impedir a ocorrência do fato) e *normalmente imprevisível*.

A onerosidade excessiva, por sua vez, se baseia na ideia de que, em circunstâncias excepcionais e imprevisíveis, a execução de um contrato pode se tornar excessivamente onerosa para uma das partes<sup>12</sup>. Segundo Orlando Gomes (2001) a onerosidade excessiva também pode ocorrer “quando uma prestação de obrigação contratual se torna, no momento da execução, notavelmente mais gravosa do que era no momento em que surgiu”.

Mais voltado a contratos administrativos, com aplicação em contratos entre particulares, o princípio do equilíbrio-econômico financeiro tem preceito constitucional<sup>13</sup>, sendo que, segundo Alexandre Aragão (2013), a positivação desse princípio é

---

<sup>11</sup> Art. 393: O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado. Parágrafo único

<sup>12</sup> STJ - REsp 945.166. O Ministro Luis Felipe Salomão, relator do recurso, entendeu que a resolução contratual pela onerosidade excessiva exige a superveniência de evento extraordinário, impossível de antever pelas partes, não bastando alterações que se inserem nos riscos ordinários.

<sup>13</sup> 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 [...] XXI – ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, **mantidas as condições efetivas da proposta**, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações

uma tentativa do legislador, tendo vista um longo período de execução contratual, de manter as bases econômicas de uma contratação de forma justa e equilibradas durante esse período.

Por fim, a boa-fé é um princípio fundamental que permeia o direito contratual. Significa que as partes contratantes devem agir de maneira honesta, leal e justa durante todas as fases do contrato, desde a negociação até o cumprimento das obrigações.

A legislação brasileira<sup>14</sup> acrescenta ao conceito de boa-fé um aspecto objetivo, ou seja, durante todo o momento de uma contratação as partes, basicamente, devem ser leais no cumprimento de suas obrigações contratuais. Como ensina Clóvis do Couto e Silva (2007) a boa-fé contratual assevera que a obrigação passa a ser um processo complexo que visa, não apenas o seu adimplemento, mas também a ampla cooperação entre partes para consecução de um contrato.

Em eventos imprevisíveis, a boa-fé desempenha um papel crucial, na medida em que as partes devem atuar com transparência e comunicar prontamente qualquer dificuldade ou impossibilidade de cumprir suas obrigações e buscar soluções razoáveis em conjunto. A recusa injustificada em renegociar termos contratuais em face de eventos imprevisíveis pode ser vista como atitude que excede os limites impostos pela boa-fé contratual<sup>15</sup>.

### 3. ANÁLISE DE JULGADO DO STJ

Em 2023, ao julgar o REsp 2.070.354, a Terceira Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que “a revisão de contratos paritários com fulcro nos eventos decorrentes da pandemia não pode ser concebida de maneira abstrata, mas depende, sempre, da análise da relação contratual estabelecida entre as partes, sendo imprescindível que a pandemia tenha interferido de forma substancial e prejudicial na relação negocial”.

No referido caso, uma concessionária de transporte intermunicipal de passageiros havia proposto uma ação judicial<sup>16</sup> com o objetivo de buscar o adiamento do vencimento das parcelas de suas cédulas bancárias, devido à pandemia de Covid-19. A concessionária argumentou que, devido às restrições da pandemia, teve

---

<sup>14</sup> Art. 422. Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios de probidade e boa-fé.

<sup>15</sup> Martins (2020), ao comentar sobre as implicações relacionadas a possíveis negativas para revisão contratual, cita Schreiber para atestar que “[...] não se admite o exercício de posição judicial despropositada, assim considerada aquela que excede os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes (art. 187, CC). O voluntarismo oitocentista foi há muito superado, dando lugar ao controle dos excessos da liberdade individual por meio da vedação ao abuso de direito, função restritiva da boa-fé objetiva”. (SCHREIBER, 2020 *apud* MARTINS *et al.*, 2020). Além disso, Martins, no mesmo artigo, traz referência ao Enunciado 162 da III Jornada de Direito Civil da CJF para asseverar que “[...] a doutrina se posiciona no sentido de que a inutilidade da prestação que justifica a recusa por parte do credor deverá ser aferida objetivamente, consoante o princípio da boa-fé e a manutenção do sinalagma, e não de acordo com o mero interesse subjetivo do credor”.

<sup>16</sup> Ação de Obrigação de Fazer com Pedido de Tutela Provisória de Urgência Antecipada nº 1047033-62.2020.8.26.0100, que tramitou na 26ª Vara Cível de São Paulo.

que suspender suas operações, deixando de faturar e tornando-se inadimplente com as parcelas bancárias. Na oportunidade, a concessionária requereu o vencimento das parcelas até o final da calamidade pública com fundamento nas teorias da imprevisão e da onerosidade excessiva. O banco réu alegou que a empresa não teria comprovado que o contrato se tornou excessivamente oneroso para eles e não teria apresentado evidências suficientes, como seu balanço contábil, número de funcionários ou despesas rotineiras.

Em primeira instância, a empresa teve seus pedidos julgados procedentes<sup>17</sup>, sustentando o magistrado que a pandemia trouxe prejuízo econômico para todos e que se trata de uma evidente situação de força maior, hipótese prevista em lei, que permite a revisão das balizas contratuais quando essas levam a um desequilíbrio excessivo não previsto, ficando uma das partes com todo o ônus financeiro.

O banco réu interpôs recurso de apelação, porém o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo – TJSP negou provimento ao recurso do banco<sup>18</sup>. De acordo com a Relatora do caso no referido tribunal, a pandemia afetou sobretudo a categoria dos transportes, da qual a autora faz parte, pois, em razão dos decretos de suspensão de circulação dos transportes intermunicipais, empresas de transportes ficaram sem auferir rendimentos, desde o início da pandemia. Por outro lado, as atividades bancárias não foram afetadas drasticamente, tanto que não houve quebras generalizadas de instituições financeiras.

Mais uma vez inconformado, o banco interpôs Recurso Especial para o STJ. O TJSP inadmitiu o recurso e em seguida o banco interpôs Agravo em Recurso Especial.

Em análise do referido Agravo, em seu voto, a Exma. Sra. Ministra e Relatora Nancy Andrighi, fundamentou, de início, que (i) o alcance da hipótese do art. 317 do Código Civil não é restrito apenas à análise e fixação da correção monetária nos contratos em que as partes não a estabeleceram, configurando-se verdadeira cláusula geral de revisão da prestação contratual; e (ii) embora os artigos 478, 479 e 480 do Código Civil não mencionem, expressamente, a possibilidade de revisão judicial do contrato, mas “resolução” ou “oferecer” a modificar as condições do contrato, a revisão é decorrência da interpretação sistêmica e teleológica de suas próprias disposições, sobretudo daquelas relacionadas à cláusula geral de boa-fé objetiva, disposta no art. 422 do Código Civil, que impõe a cooperação e a colaboração entre as partes contratantes, voltadas à efetiva realização do fim contratual<sup>19</sup>.

---

<sup>17</sup> Sentença disponível no link <https://esaj.tjsp.jus.br/cpopg/abrirDocumentoVinculadoMovimentacao.do?processo.codigo=2S0019H8H0000&cdDocumento=81920755&nmRecursoAcessado=Julgada+Procedente+a+A%C3%A7%C3%A3o>

<sup>18</sup> Acórdão disponível no link <https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/show.do?processo.codigo=RI0063MFB0000#?cdDocumento=43>

<sup>19</sup> Essa parte do voto da Ministra acabou por consolidar e atualizar o posicionamento que já vinha sendo adotada nas cortes superiores brasileiras, sendo que Martins (2020) cita Oliveira, que, em artigo que analisa o panorama jurisprudencial da onerosidade excessiva, traz “[...] dentre outros, acórdão do STF de 1964, no qual se deu provimento a recurso extraordinário para julgar procedente ação ordinária de reajustamento de preço de obra, fundamentando a decisão na teoria da impressão (STF. 1ª T. RE 55.516/GB. Rel. Min, Cândido Motta, j. 30.4.1964)” (MARTINS, 2020 *apud* OLIVEIRA *et al.*, 2018, p. 11-44).

De acordo com a Relatora, as hipóteses para incidência da teoria da imprevisão são: (i) obrigação a ser adimplida em momento posterior ao da sua origem; (ii) superveniência de motivos imprevisíveis, quer dizer, fatos imprevisíveis quando do nascimento da obrigação, determinantes da alteração do valor da prestação e (iii) desproporção manifesta entre o valor da prestação devida e o valor do momento da execução.

Para a teoria da onerosidade excessiva, a Relatora indicou como requisitos: (i) existência de relação obrigacional, comutativa, onerosa, duradoura, ou de trato sucessivo, ou quando o adimplemento tenha sido dividido em parcelas, a serem pagas ao longo do tempo; (ii) excessiva onerosidade; (iii) superveniência, imprevisibilidade e extraordinariedade do evento causador da desproporção manifesta; (iv) extrema vantagem para a contraparte e (v) inimputabilidade, ao lesado, da excessiva onerosidade da prestação.

No seu voto, a ministra destacou que existem, ainda, outros elementos importantes a serem considerados para aplicação da teoria da onerosidade excessiva, uma vez que essa excessividade não é aferível em abstrato, mas deve ser “filtrada de acordo com o relacionamento em concreto”, avaliando-se a conduta das partes e o conteúdo do contrato, sempre tendo em conta a “específica arrumação dos interesses econômico-sociais em concreto considerados”, destacando, essa abordagem, que é necessário levar em consideração as circunstâncias concretas que cercam o contrato analisado, bem como a conduta das partes e a situação econômico-social na qual o contrato está inserido.

Já em relação ao requisito da “extrema vantagem para a outra parte”, a Relatora dispôs que parcela da doutrina<sup>20</sup> posiciona-se pela sua flexibilização, sendo um “reflexo” da onerosidade excessiva.

A Relatora destacou que a pandemia não é uma justificativa, por si só, para o não cumprimento das obrigações contratuais, mas é uma circunstância que não pode ser ignorada pelos contratantes ou pelo sistema judicial. Isso se deve ao fato de que a pandemia, com suas medidas como o isolamento social e o *lockdown*, é considerada um evento imprevisível, já que não foi previsto no momento da celebração do contrato, e extraordinário, pois vai além das consequências normais vinculadas ao contrato.

Corroborando o fundamento supracitado, a Relatora citou outros julgados<sup>21</sup> em que o STJ entendeu que a revisão de contratos paritários com fulcro nos eventos

---

<sup>20</sup> Para tentar superar esse obstáculo, parte da doutrina brasileira que se ocupa do tema tem sustentado que, embora se trate inegavelmente de um requisito exigido pelo Código Civil, a extrema vantagem seria mero reflexo da onerosidade excessiva: verificado que esta última incide sobre um dos contratantes, o outro contratante estaria ipso facto diante de uma extrema vantagem, na medida em que estaria na iminência de obter uma prestação por valor inferior ao valor que seria necessário para obter a mesma prestação naquele momento, à luz das condições de mercado. (SCHREIBER, 2021)

<sup>21</sup> Julgado em que o STJ permitiu a revisão proporcional de aluguel em razão das consequências particulares da pandemia da Covid-19 em relação à empresa de *coworking* cujo faturamento foi drasticamente reduzido no período pandêmico (REsp 1.984.277/DF, Quarta Turma, DJe 9/9/2022).

Julgado em que o STJ autorizou a revisão de aluguéis em contratos estabelecidos por shopping center e seus lojistas, desde que verificados os demais requisitos legais estabelecidos pelo art. 317 ou 478 do Código Civil (REsp 2.032.878/GO, Terceira Turma, DJe 20/4/2023).



decorrentes da pandemia não pode ser concebida de maneira abstrata, mas depende, sempre, da análise da relação contratual estabelecida entre as partes, sendo imprescindível que a pandemia tenha interferido de forma substancial e prejudicial na relação negocial.

Ademais, a Ministra argumentou que os requisitos para aplicação da teoria da imprevisão foram atendidos, destacando que as paralisações do serviço causaram desproporção entre o valor da prestação durante o *lockdown* e sua pactuação. Também os requisitos para aplicação da teoria da onerosidade excessiva foram preenchidos, pois a obrigação de pagamento parcelado era uma relação de trato sucessivo, e havia a possibilidade de excessiva onerosidade para uma das partes, mesmo sem a necessidade de extrema vantagem para a outra.

Um aspecto relevante do julgado do STJ foi a constatação de que a mera ocorrência do evento imprevisível não é, por si só, suficiente para justificar uma revisão contratual com base nas teorias revisionais, pelo que é necessário demonstrar o nexo de causa. Para estabelecer esse nexo, é crucial não apenas a ocorrência do evento imprevisível, mas também analisar os efeitos concretos e mensuráveis que ela teve sobre a execução contratual.

Nesse sentido, considerando outros eventos imprevisíveis e que atingiram o Brasil, como por exemplo a Greve dos Caminhoneiros do ano de 2018 e a Guerra entre a Ucrânia e Rússia, os tribunais brasileiros<sup>22</sup> asseveraram a necessidade de se demonstrar o impacto e relação desses eventos com eventuais desequilíbrios contratuais para que, então, seja permitida a revisão dos contratos.

Essa decisão do STJ, portanto, fornece orientações claras e atuais sobre como as teorias revisionais podem ser aplicadas em cenários desafiadores e imprevisíveis, como os causados pela pandemia, guerras, greves generalizadas e, principalmente, consolidando o entendimento de que a revisão de contratos não pode ser realizada de maneira abstrata, dependente, sempre, da análise da relação estabelecidas pelas partes e de uma efetiva gestão contratual.

#### **4. GESTÃO DE CONTRATOS EM TEMPOS DE CRISE**

A análise do julgado do STJ sobre a aplicação das teorias revisionais de contratos proporciona *insights* valiosos para as práticas de gestão de contratos das organizações em cenários de crise.

Os recentes julgados demonstram ser fundamental apresentar evidências sólidas que demonstrem de forma concreta a relação direta de causa e efeito entre o evento imprevisível e as dificuldades enfrentadas na execução contratual, visto que a mera ocorrência de eventos de crise não é suficiente para que as empresas revejam as condições dos seus contratos firmados com clientes ou fornecedores.

---

<sup>22</sup> Como exemplo é possível citar a decisão TJSP – Apelação nº 1010567-71.2018.8.26.0510, Relatoria Des.<sup>ª</sup> Ana Catarina Strauchi, 37ª Câmara de Direito Privado, j. em 15/12/2021 e a decisão TJSP – Agravo de Instrumento Cível nº 0100309-08.2022.8.26.9007. Relatoria Des.<sup>ª</sup> Lissandra Reis Ceccon, 1ª Turma Cível, j em 28/09/2022.

Nesse contexto, a gestão dos contratos desempenha um papel de destaque na comprovação dos requisitos necessários para a aplicação das teorias revisionais, na medida em que fornece as evidências de como as partes consideraram e previram as contingências e riscos que poderiam afetar o cumprimento do contrato, mas também da forma como as empresas foram realmente impactadas pelos eventos imprevisíveis.

No âmbito das organizações, as equipes responsáveis pela gestão de contratos precisam ter uma visão geral das relações contratuais afetadas por eventos de crise e ter plena compreensão dos direitos e obrigações contratuais. Para definir a estratégia a ser adotada no âmbito de cada empresa, a gestão de contratos pode indicar, por exemplo, quais são os principais contratos afetados pelo evento de crise, quais obrigações ficaram excessivamente onerosas e desequilibradas e quais clientes e fornecedores foram mais afetados pelo evento.

O objetivo do processo de gerenciamento de contratos é abordar com sucesso as questões acima mencionadas, indicar a melhor estratégia para enfrentamento da crise a partir de uma perspectiva jurídica e empresarial e, principalmente, fornecer documentos que evidenciem eventual desequilíbrio econômico financeiro, onerosidade excessiva ou possíveis inadimplementos contratuais que poderão subsidiar, posteriormente, discussões relacionadas a revisão contratual.

Para traçar essa estratégia, as equipes responsáveis pela gestão dos contratos devem estar preparadas para identificar os contratos relevantes para a organização e priorizar aqueles que demandam algum tipo de ajuste ou revisão.

Nessa etapa de priorização, diferentes fatores podem ser levados em consideração, como valor do contrato, serviços, produtos ou outras obrigações de parceiros de negócios consideradas indispensáveis para a sobrevivência da empresa ou dos próprios parceiros de negócios, de forma a concentrar os esforços iniciais nos riscos mais significativos e nos relacionamentos comerciais mais importantes.

No contexto individual de cada contrato, as equipes de gestão de contratos devem ser capazes de comprovar que o evento imprevisível não configura mero risco de atividade ou do negócio, conforme tem sido exigido pelo STJ.

Assim, os gestores de contratos devem, durante todas as fases do ciclo de vida dos contratos, identificar e registrar os riscos inerentes ao negócio e os riscos externos para determinar a sua alocação no contrato, auxiliar no entendimento daquilo que pode ser considerado como fortuito externo ou interno<sup>23</sup> e, em situações de crise, verificar quais desses riscos poderiam ensejar eventual pleito extrajudicial ou judicial com fundamento nas teorias revisionais.

Na prática, para que as teorias revisionais possam ser aplicadas, as equipes responsáveis pela gestão de contratos devem fornecer evidências que sejam capazes

---

<sup>23</sup> É relevante entender esse nível do caso fortuito, especialmente em relações de consumo, para planejamento daquilo que deve ser mitigado primeiro, haja vista que em casos de fortuito externo, ou seja, aquelas situações que são alheias ou estranhas ao processo de elaboração do produto ou execução do serviço, é possível que seja excluída a responsabilidade civil de umas das partes, conforme entendimento firmado no STJ (REsp 726.371/RJ, Rel. Ministro Hélio Quaglia Barbosa, DJ 05/02/2007).

de comprovar tecnicamente que os impactos decorrentes do evento imprevisível ou de crise não constituem mero risco da atividade, mas sim fato extraordinário ao negócio e totalmente anormal do curso natural dos referidos contratos.

Tais evidências devem comprovar, ainda, que os impactos sofridos em razão dos eventos de crise estão completamente fora dos padrões normais das atividades realizadas no contexto do contrato firmado entre as partes e extrapolam qualquer noção de variação aceitável e previsível.

Para que se possa alterar ou revisar determinada obrigação contratual em razão de eventual onerosidade excessiva, os gestores de contratos devem demonstrar não apenas que o desequilíbrio causado acabou por gerar à outra parte uma vantagem extrema e indevida, mas também que ela não concorreu para o agravamento excessivo das prestações.

Para isso, os gestores de contratos devem atuar em conjunto com as áreas jurídicas, fornecendo acesso rápido e organizado às informações necessárias para a tomada de decisões. A partir dos documentos e informações gerados pela equipe de gestão de contratos, os administradores podem ter uma visão mais clara de como os contratos foram impactados, das ações preventivas e corretivas adotadas pelas partes e das alterações que podem ser necessárias para manter o equilíbrio econômico financeiro do contrato.

Por fim, ao manter registros precisos em correspondências e notificações trocadas entre as partes, os gestores de contratos podem comprovar que as partes foram diligentes e agiram com boa-fé e transparência durante a contratação, inclusive para mitigar as próprias perdas decorrentes de eventual crise.

## 5. CONCLUSÃO

Eventos imprevisíveis, especialmente aqueles que afetam diversos setores da economia, tendem a provocar a reavaliação das estratégias adotadas pelas empresas como forma de mitigar os impactos decorrentes dos referidos eventos.

Essas estratégias passam, muitas vezes, pela revisão ou encerramento das contratações e obrigações que tenha se tornado excessivamente onerosas. Como os contratos empresariais, em especial os de longa duração, são naturalmente incompletos (HART e MOORE, 1999 *apud* FAGANELLO *et al.* 2020), as partes não conseguem antever e regular previamente os efeitos de todas as situações que podem ocorrer, especialmente aquelas decorrentes de situações imprevisíveis e extraordinárias.

Para aplicação das teorias revisionais, o STJ decidiu recentemente que a revisão de contratos paritários não pode ser concebida de maneira abstrata, dependendo sempre da análise da relação contratual estabelecida entre as partes e, principalmente, da comprovação de que o evento imprevisível interferiu de forma substancial e prejudicial na relação negocial.

Nesse contexto, as equipes responsáveis pela gestão dos contratos devem estar preparadas para apresentar documentos que comprovem o atendimento dos requisitos necessários para a aplicação das teorias revisionais, tais como a excessiva onerosidade de determinada obrigação ou contrato causada por um evento

superveniente e imprevisível, ou a extrema vantagem para quaisquer das partes, considerando que a ocorrência de eventos de crise por si só não é suficiente para que as empresas revejam as condições dos seus contratos firmados com clientes ou fornecedores.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAGÃO, A. S. D. **Curso de direito administrativo**. 2ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. 439 p.

FAGANELLO, T. A natural incompletude dos contratos empresariais de longa duração, 2020. Disponível em: <[https://www.conjur.com.br/2020-abr-20/faganello-incompletude-contratos-longa-duracao#\\_ftn6](https://www.conjur.com.br/2020-abr-20/faganello-incompletude-contratos-longa-duracao#_ftn6)>. Acesso em: 16 out. 2023.

FALCI, A. A tutela dos interesses dos jurisdicionais em razão dos impactos da pandemia da covid-19: comentários a julgados do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, 2022. Disponível em: <<https://ejef.tjmg.jus.br/wp-content/uploads/2022/06/A-tutela-dos-interesses-dos-jurisdicionados-em-razao-dos-impactos-da-pandemia-da-covid-19.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2023.

GOMES, O. **Contratos**. 24ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001. 10 p.

HART, O.; MOORE, J. **Foundations of Incomplete Contracts**. *Review of Economic Studies*. 1. ed. [S.l.]: [s.n.], v. 66, 1999. 115-19 p.

MARTINS, C. F. Covid-10 e a (in)justificada recusa à revisão contratual. **Migalhas**, 2020. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/325754/covid-19-e-a-in-justificada-recusa-a-revisao-contratual>>. Acesso em: 19 out. 2023.

MARTINS-COSTA, J. In: TEIXEIRA, S. D. F. **Comentários ao Novo Código Civil**. 2ª. ed. São Paulo: Grupo Gen, v. V. Tomo I, 2006.

NORONHA, F. D. **Responsabilidade civil**: uma tentativa de ressystematização - responsabilidade civil em sentido estrito e responsabilidade negocial; responsabilidade subjetiva e objetiva; responsabilidade subjetiva comum ou normal, e restrita a dolo ou culpa grave; respon. São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 1, 2011. 145 p.

OLIVEIRA, R. M. D. Um panorama jurisprudencial da onerosidade excessiva. **Fórum de Direito Civil - RFDC**, Belo Horizonte, p. 11-44, Abril 2018.

PARA o presidente do STJ, “princípio da COVID-19” não pode levar à interferência excessiva nos contratos, Brasília, 2020. Disponível em: <<https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/Para-o-presidente-do-STJ--%E2%80%9Cprincipio-da-Covid-19%E2%80%9D-nao-pode-levar-a-interferencia-excessiva-nos-contratos.aspx>>. Acesso em: 16 out. 2023.

RIZZARDO, A. **Contratos**. 19. ed. [S.l.]: Forense, 2020. 275 p.

RIZZARDO, A. **Contratos**. 21. ed. [S.l.]: Forense, 2023. 136 p.

SCHREIBER, A. **Fundamentos do direito civil: obrigações**. 1ª. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 2, 2020. 39, 45 p.

SCHREIBER, A. **Código Civil Comentado: Doutrina e Jurisprudencia**. 3ª. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

SILVA, C. V. D. C. **A obrigação como processo**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

TARTUCE, F. **Direito Civil: Teoria Geral dos Contratos e Contratos em Espécie**. [S.l.]: Grupo Gen, v. 3, 2023. 205 p.

TEPEDINO, G.; KONDER, C. N.; BANDEIRA, P. G. **Fundamentos do Direito Civil: Contratos**. 3ª. ed. [S.l.]: Grupo GEN, 2022. 143-144 p.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 2.070.354/SP**. Relatora Ministra NAcy Andrighi. Recorrente: Banco Safra SA. Recorrido: FRS – Falcão Real Serviços LTDA. 20 jun. 2023. Brasília: STJ, [2023]. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/eletronico/documento/mediado/?documento\\_tipo=integra&documento\\_sequencial=195318740&registro\\_numero=202300700962&peticao\\_numero=&publicacao\\_data=20230626&formato=PDF&\\_gl=1\\*1vs1pcw\\*\\_ga\\*MTQ1NjYyNzY1Ni4xNjY0ODg2NTgx\\*\\_ga\\_F31N0L6Z6D\\*MTY5Nzc0MjEzMy4yNi4wLjE2OTc3NDIxMzQuNTkuMC4w](https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/eletronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=195318740&registro_numero=202300700962&peticao_numero=&publicacao_data=20230626&formato=PDF&_gl=1*1vs1pcw*_ga*MTQ1NjYyNzY1Ni4xNjY0ODg2NTgx*_ga_F31N0L6Z6D*MTY5Nzc0MjEzMy4yNi4wLjE2OTc3NDIxMzQuNTkuMC4w)



# A INSTITUIÇÃO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA (ICT) COMO FERRAMENTA DE INCREMENTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DA LEI DO BEM

Aline Fonseca<sup>1</sup>

Bárbara Morais<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

As mudanças na sociedade ocorridas nos últimos tempos vêm sendo verificadas, principalmente, pelo avanço do uso da tecnologia, na forma de se informar, comunicar, relacionar, produzir, vender, consumir.

A inovação tecnológica tem se mostrado essencial na promoção do desenvolvimento econômico e social, sendo um fenômeno positivo dentro das empresas que buscam, cada vez mais, soluções para o crescimento da produtividade e competitividade, além de estratégias para redução de custos empresariais.

Atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação (P,D&I) suportadas por projetos que busquem desvendar os desafios tecnológicos são soluções eficazes para o aumento de produtividade e competitividade, redução de custos, otimização da produção e aprimoramento de processos. E tudo isso reflete na geração de empregos e no desenvolvimento do País.

Ocorre que o custo inicial desse investimento é alto e nem sempre a empresa consegue manter essas atividades pelo tempo necessário até que os resultados sejam alcançados e o retorno esperado se concretize.

Como estímulo e apoio à pesquisa e ao desenvolvimento de projetos de inovação tecnológica, o Brasil vem buscando, ao longo dos anos, implementar políticas que engajam empresas na criação de uma infraestrutura que promova atividades dessa natureza, especialmente no que se refere à inovação de produtos, de serviços, de processos, de formas de uso, de distribuição e de comercialização.

---

<sup>1</sup> Graduada em Direito pelo Centro Universitário Newton Paiva; pós-graduada em Direito Tributário pela Escola Brasileira de Direito; pós-graduanda em Direito do Agronegócio pela Legale Educacional.

<sup>2</sup> Graduada em Direito pelas Faculdades Milton Campos; graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade FUMEC; pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários.

Dentre as medidas adotadas pelo Governo brasileiro, foi criada, em 2005, a Lei nº 11.196, conhecida como “Lei do Bem”, que, em contrapartida ao investimento das empresas em P,D&I, prevê a concessão pelo Governo Federal de incentivos fiscais.

No entanto, os benefícios e as oportunidades em inovação tecnológica que decorrem da Lei do Bem ainda não são amplamente conhecidos no mercado. A falta de informação e a insegurança jurídica são fatores que restringem a aplicação efetiva dos incentivos em muitas empresas, que não sabem, por exemplo, as vantagens de se realizar o desenvolvimento das atividades de P,D&I por meio de projetos com uma Instituição de Ciência e Tecnologia (ICT) para fins de incremento do benefício e obtenção de financiamentos.

Em 2019, o Brasil investiu cerca de 89,5 bilhões de reais no setor de ciência e tecnologia, correspondendo a apenas 1,21% do PIB, de acordo com o relatório do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) publicado no início de 2023<sup>3</sup>. Trata-se de um baixo investimento se considerarmos que nações como Israel e Coreia do Sul investem hoje mais de 4% do PIB nessa área<sup>4</sup>.

Como demonstraremos adiante, as atividades de inovação apoiadas pela Lei do Bem são diversas: despesas operacionais com P&D, aquisição de bens de capital e bens intangíveis, construção de instalações físicas voltadas à pesquisa, aquisição e cooperação para o desenvolvimento de P&D, e, principalmente, criação e contratação de ICTs.

Por entender que é uma importante alavanca para promover a inovação e o desenvolvimento das empresas brasileiras, a Lei do Bem será apresentada neste artigo com o objetivo de ampliar a visão das oportunidades e vantagens fiscais nela previstas para aqueles que possuem ou buscam investir em atividades de P,D&I.

## 1. BREVES CONSIDERAÇÕES SOBRE A LEI DO BEM

No Brasil, o Capítulo III da Lei nº 11.196/05 se constitui, atualmente, como o principal e mais abrangente instrumento de estímulo de atividades de P,D&I nacional, contribuindo para o aumento do valor competitivo na produção de bens e serviços de todos os setores da economia<sup>5</sup>.

Historicamente, antes da vigência da Lei do Bem, a política de incentivos fiscais às atividades de P,D&I era definida pela Lei nº 8.661/1993, que condicionava a obtenção de incentivos fiscais a processos burocráticos e complexos, como a execução de Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI).

---

<sup>3</sup> DINO. Brasil investe, em média, 1% do PIB em ciência e tecnologia. **Valor Econômico**, 26 set. 2022. Disponível em: <https://valor.globo.com/patrocinado/dino/noticia/2022/09/26/brasil-investe-em-media-1-do-pib-em-ciencia-e-tecnologia.ghtml>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>4</sup> AGÊNCIA SENADO. Debatedores criticam baixo nível de investimento em ciência e tecnologia. **Senado Notícias**, 14 jul. 2022. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/07/14/debatedores-criticam-baixo-nivel-de-investimento-em-ciencia-e-tecnologia>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>5</sup> BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação. **O que é a Lei do Bem**. Disponível em: <https://www.gov.br/mcti/pt-br/acompanhe-o-mcti/lei-do-bem/paginas/o-que-e-a-lei-do-bem>. Acesso em: 27 set. 2023.

Em 1997, foram alterados os incentivos previstos através da Lei nº 9.532/97, reduzindo significativamente os percentuais envolvidos. Ao longo dos anos, foram publicadas leis que alteravam a normatização do setor, até que, em junho de 2005, houve a publicação da Medida Provisória nº 252 - incorporada ao Projeto de Conversão da Medida Provisória nº 255 que, posteriormente foi transformada na Lei nº 11.196/2005, chegando-se ao sistema menos burocrático estabelecido atualmente.

Essa Lei possui como principal pilar a concessão de benefícios fiscais às pessoas jurídicas que realizem investimento em P,D&I, dando fiel cumprimento à determinação da Lei nº 10.973/04, que estabelece a obrigação da União de fomentar a inovação nas empresas mediante a concessão de incentivos fiscais<sup>6</sup>.

Antes de detalharmos os benefícios fiscais propriamente ditos previstos na legislação, é importante mencionar que, nos termos do §1º do artigo 17 da Lei do Bem, o conceito de “inovação tecnológica” para fins de aplicação dos incentivos da lei compreende:

(...) a concepção de novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado.

Além disso, o Decreto nº 5.798/2006, que regulamenta a Lei do Bem, estabelece os conceitos de “atividades de pesquisa tecnológica” e “desenvolvimento de inovação tecnológica” também para fins de utilização de incentivos fiscais, como sendo: (i) a pesquisa básica dirigida; (ii) a pesquisa aplicada; (iii) o desenvolvimento experimental; (iv) a tecnologia industrial básica; e (v) os serviços de apoio técnico.<sup>7</sup>

Apesar de seu caráter geral e amplo, a Lei nº 11.196/2005 possui alguns elementos condicionantes para que as empresas possam usufruir de seus benefícios. É necessário, por exemplo, além dos investimentos em atividades P,D&I nos termos acima mencionados, que a pessoa jurídica beneficiária opere no regime tributário

---

<sup>6</sup> Art. 28. A União fomentará a inovação na empresa mediante a concessão de incentivos fiscais com vistas na consecução dos objetivos estabelecidos nesta Lei.

<sup>7</sup> Art. 2º. Para efeitos deste Decreto, considera-se: II - pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, as atividades de: a) pesquisa básica dirigida: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir conhecimentos quanto à compreensão de novos fenômenos, com vistas ao desenvolvimento de produtos, processos ou sistemas inovadores; b) pesquisa aplicada: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir novos conhecimentos, com vistas ao desenvolvimento ou aprimoramento de produtos, processos e sistemas; c) desenvolvimento experimental: os trabalhos sistemáticos delineados a partir de conhecimentos pré-existentes, visando a comprovação ou demonstração da viabilidade técnica ou funcional de novos produtos, processos, sistemas e serviços ou, ainda, um evidente aperfeiçoamento dos já produzidos ou estabelecidos; d) tecnologia industrial básica: aquelas tais como a aferição e calibração de máquinas e equipamentos, o projeto e a confecção de instrumentos de medida específicos, a certificação de conformidade, inclusive os ensaios correspondentes, a normalização ou a documentação técnica gerada e o patenteamento do produto ou processo desenvolvido; e e) serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados.

de Lucro Real, apresente lucro fiscal no ano base e comprove sua regularidade fiscal.

Uma vez cumpridos esses requisitos, a empresa poderá se valer dos seguintes incentivos fiscais constantes no artigo 17 da legislação:

- a) Dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica classificáveis como despesas operacionais pela legislação do IRPJ<sup>8</sup>;
- b) Redução de 50% do IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico<sup>9</sup>;
- c) Depreciação integral, no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades P,D&I, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL<sup>10</sup>;
- d) Amortização acelerada dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de P,D&I, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ<sup>11</sup>; e
- e) Redução a 0% da alíquota do IRRF nas remessas efetuadas para o exterior destinadas ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares<sup>12</sup>.

Adicionalmente, o artigo 19 da lei prevê, sem prejuízo da dedução dos dispêndios como despesas operacionais mencionada no item 1) acima, a exclusão do valor correspondente a até 60% da soma desses mesmos gastos para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, podendo esta exclusão chegar a 80%, a depender do número de pesquisadores com dedicação exclusiva às atividades de P,D&I<sup>13</sup>.

O mesmo artigo traz outro importante benefício fiscal para as empresas, consistente na possibilidade de exclusão do lucro líquido de valor correspondente a até 20% da soma dos dispêndios ou pagamentos vinculados a projetos de P,D&I objeto de patente concedida ou cultivar registrado.

---

<sup>8</sup> Art. 17, inciso I da Lei nº 11.116/2005.

<sup>9</sup> Art. 17, inciso II da Lei nº 11.116/2005.

<sup>10</sup> Art. 17, inciso III da Lei nº 11.116/2005.

<sup>11</sup> Art. 17, inciso IV da Lei nº 11.116/2005.

<sup>12</sup> Art. 17, inciso V da Lei nº 11.116/2005.

<sup>13</sup> Art. 19. Sem prejuízo do disposto no art. 17 desta Lei, a partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, na forma do inciso I do caput do art. 17 desta Lei.

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo poderá chegar a até 80% (oitenta por cento) dos dispêndios em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica, na forma a ser definida em regulamento.

Visando regulamentar os incentivos fiscais constantes na Lei do Bem, além do Decreto nº 5.798/2006 (já mencionado anteriormente), foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 1.187/2011, que introduziu algumas ressalvas e limitações quanto aos dispêndios considerados “elegíveis” para fins de aproveitamento dos benefícios da Lei do Bem. Dentre essas limitações, para o presente artigo, merecem destaque as seguintes:

- a) As despesas dos departamentos de gestão administrativa e financeira dos projetos incentivados, os gastos com pessoal na prestação de serviços indiretos (tais como serviços de biblioteca e documentação) e as despesas gerais (tais como segurança, limpeza, manutenção, aluguel e refeitórios) não poderão ser consideradas no cálculo do incentivo<sup>14</sup>; e
- b) Os dispêndios enquadráveis no cálculo do incentivo ficaram restritos aos salários e encargos sociais e trabalhistas dos pesquisadores e do pessoal de apoio técnico e à capacitação dos respectivos profissionais, não sendo possível considerar os gastos com remuneração indireta<sup>15</sup>.

Com base na referida Instrução Normativa, as despesas com o chamado back office ou com a remuneração indireta de funcionários foram excluídas do cálculo do benefício fiscal da Lei do Bem.

Como se verá adiante, apesar de a Lei nº 11.196/2005 já servir como uma política extremamente eficaz para o incentivo às atividades de P,D&I, existem oportunidades para empresas que investem nessa área ainda não eficazmente exploradas. É o caso, por exemplo, da criação de uma ICT, cujas vantagens serão demonstradas no tópico abaixo.

## **2. CRIAÇÃO DE UMA INSTITUIÇÃO CIENTÍFICA, TECNOLÓGICA E DE INOVAÇÃO (ICT)**

De acordo com o art. 2º, inciso V da Lei Federal nº 10.973/2004 (Lei de Inovações), a ICT pode ser assim definida:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se:  
(...)

V - Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT): órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta ou pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos legalmente constituída sob as leis brasileiras, com sede e foro no País, que inclua em sua missão institucional ou em seu objetivo social ou estatutário a pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico ou o desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos; (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016) (Vide Decreto nº 9.841, de 2019)

<sup>14</sup> Art. 5º, §3º, inciso II da IN RFB nº 1.187/2011.

<sup>15</sup> Art. 5º, §3º, inciso I da IN RFB nº 1.187/2011.



No caso das empresas beneficiárias da Lei do Bem, essa Instituição funcionaria como um centro externo de P,D&I, que seria o responsável pela execução de todas as atividades de inovação que anteriormente eram desenvolvidas internamente pela empresa.

Por se tratar de uma instituição sem fins lucrativos, a constituição da ICT pode se dar na forma de associação (art. 53 do Código Civil<sup>16</sup>) ou de fundação (art. 62 do Código Civil<sup>17</sup>), sendo que, no mercado atual, existem bons exemplos para as duas modalidades: (a) ICTs constituídas sob a forma de associação: Instituto Eldorado, Instituto Brain, Venturus Centro de Inovação Tecnológica; e (b) ICTs constituídas sob a forma de fundação: Fundação Ezute, Fundação de Estudos Agrários Luiz de Queiroz e Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa do Agronegócio.

Dentre as diversas vantagens de criação de uma ICT, para fins de Lei do Bem, a principal delas se refere ao incremento do valor da dedução (normal e adicional) na apuração do lucro líquido da pessoa jurídica beneficiária. Isso porque as despesas que não seriam aproveitáveis caso o desenvolvimento das atividades fosse exercido de forma exclusiva e interna pela empresa (como back office e remuneração indireta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.187/2011) passarão a ser consideradas dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL, posto que incorporadas ao preço que será cobrado pela ICT à empresa mantenedora.

Esse benefício pode ser incrementado consideravelmente caso aplicado o disposto no art. 19-A da Lei do Bem, que permite uma dedução fiscal de até 250% (duzentos e cinquenta por cento) dos dispêndios efetivados em projeto de pesquisa executado por ICT. Confira-se:

Art. 19-A. A pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), os dispêndios efetivados em projeto de pesquisa científica e tecnológica e

---

<sup>16</sup> Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos. Parágrafo único. Não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos.

<sup>17</sup> Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la. Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins de: (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

I – assistência social; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

III – educação; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IV – saúde; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

V – segurança alimentar e nutricional; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IX – atividades religiosas; e (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

X – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

de inovação tecnológica a ser executado por Instituição Científica e Tecnológica (ICT), a que se refere o inciso V do caput do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004 , ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, conforme regulamento. (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 2011)

§ 1º A exclusão de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.487, de 2007)

I - corresponderá, à opção da pessoa jurídica, a no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meia o valor dos dispêndios efetuados, observado o disposto nos §§ 6º, 7º e 8º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.487, de 2007)

II - deverá ser realizada no período de apuração em que os recursos forem efetivamente despendidos; (Incluído pela Lei nº 11.487, de 2007)

III - fica limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior. (Incluído pela Lei nº 11.487, de 2007)

(...)

§ 8º Somente poderão receber recursos na forma do caput deste artigo projetos apresentados pela ICT previamente aprovados por comitê permanente de acompanhamento de ações de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica, constituído por representantes do Ministério da Ciência e Tecnologia, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Educação, na forma do regulamento.

Esse dispositivo foi regulamentado pelo Decreto nº. 6.260/2007 que, dentre outras disposições, reiterou o disposto no § 8º acima transcrito estabelecendo que somente serão considerados dispêndios elegíveis para fins de aplicação do art. 19-A acima mencionado os projetos apresentados pela ICT à Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) e que forem previamente aprovados por comitê permanente, constituído por representantes do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTIC), do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços (MDIC) e do Ministério da Educação (MEC).

Apesar de a criação e contratação de ICTs no Brasil ser uma oportunidade, as chamadas públicas conjuntas do MEC/MDIC/MCT, infelizmente, estão suspensas há alguns anos, o que, tem inviabilizado a aplicação do art. 19-A da Lei nº 11.196/2005<sup>18</sup>. Contudo, nada impede que haja uma movimentação governamental para o retorno desse incentivo fiscal com a retomada das chamadas públicas conjuntas do MEC/MDIC/MCT.

De todo modo, ainda que não seja aplicada essa “*super dedução*” da Lei do Bem para as ICTs prevista no art. 19-A acima citada, a utilização dessas instituições, por si só, gera um potencial incremento no ganho fiscal da empresa, se considerarmos que a integralidade das despesas (inclusive com *backoffice* e remuneração indireta) será considerada dedutível para fins de apuração do lucro líquido da empresa mantenedora.

---

<sup>18</sup> BRASIL. Ministério da Educação. Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. **Chamada Pública MEC/MDIC/MCT**. Disponível em: <https://www.gov.br/capes/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/bolsas/programas-estrategicos/outras-informacoes/programas-encerrados-estrategicos/chamada-publica-mec-mdic-mct>. Acesso em: 27 set. 2023.

Ademais, a criação de centros externos de P,D&I proporciona diversas outras vantagens para as empresas mantenedoras que vão além da Lei do Bem, dentre as quais se destacam:

- a) O desenvolvimento, a pesquisa e a inovação passam a ser vistos como atividade-fim e não atividade-meio, além de não mais concorrerem com outras atividades prioritárias e estratégias na empresa;
- b) Reconhecimento do mercado de que aquela empresa é uma referência em inovação tecnológica, gerando mais oportunidades de receita;
- c) Facilidade na articulação de parcerias e captação de recursos com diferentes instituições (inclusive com a academia e universidades) por ter personalidade jurídica especializada, especialmente quando constituída no formato de entidade sem fins lucrativos, diante dos benefícios trazidos na Lei de Inovação;
- d) Construção de um ambiente mais especializado e propício à inovação com a formação de cultura e identidade de inovação que pode ir além da cultura e da identidade das mantenedoras; e

Criação de uma cultura de pesquisa e inovação que permite a formação, captação e retenção de talentos (diminuição do *turn over*).

Especificamente quanto à captação de recursos, o art. 19 da Lei de Inovações<sup>19</sup> estabelece a obrigação da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios de promoverem e incentivarem as ICTs por meio da concessão de recursos financeiros, humanos, materiais ou de infraestrutura. Para tanto, a própria legislação prevê que são instrumentos de estímulo à inovação nas empresas, quando aplicáveis, entre outros, a subvenção econômica, o financiamento, os incentivos fiscais e a concessão de bolsas<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup> Art. 19. A União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios, as ICTs e suas agências de fomento promoverão e incentivarão a pesquisa e o desenvolvimento de produtos, serviços e processos inovadores em empresas brasileiras e em entidades brasileiras de direito privado sem fins lucrativos, mediante a concessão de recursos financeiros, humanos, materiais ou de infraestrutura a serem ajustados em instrumentos específicos e destinados a apoiar atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação, para atender às prioridades das políticas industrial e tecnológica nacional.

<sup>20</sup> Art. 19 (...) § 2º-A. São instrumentos de estímulo à inovação nas empresas, quando aplicáveis, entre outros: (Redação pela Lei nº 13.243, de 2016)

I - subvenção econômica; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

II - financiamento; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

III - participação societária; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

IV - bônus tecnológico; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

V - encomenda tecnológica; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

VI - incentivos fiscais; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

VII - concessão de bolsas; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

VIII - uso do poder de compra do Estado; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

IX - fundos de investimentos; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

X - fundos de participação; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

XI - títulos financeiros, incentivados ou não; (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

XII - previsão de investimento em pesquisa e desenvolvimento em contratos de concessão de serviços públicos ou em regulações setoriais. (Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016)

Como exemplo prático, a Fundação de Desenvolvimento da Pesquisa (FUNDEP), que é uma agência de fomento da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), promoveu a “Chamada Pública Intec+, da Linha V – Biocombustíveis, Segurança Veicular e Propulsão Alternativa à Combustão do programa Rota 2030” no intuito de aportar até R\$ 12 milhões em projetos desenvolvidos por Instituições de Ciência e Tecnologia (ICTs) e startups de todo o Brasil<sup>21</sup>.

Também é possível citar o “Programa de Apoio à Pesquisa na Empresa - BAHIA INOVAÇÃO”, que é promovido pela Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado da Bahia com o objetivo de “financiar projetos de inovações tecnológicas, de processos, produtos ou serviços, em áreas estratégicas, oriundos de micro, pequenas, médias e grandes empresas situadas no estado da Bahia, em parcerias com ICTs e pesquisadores”<sup>22</sup>.

Em 2023, o Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) publicou um edital de Chamamento Público para recepção de propostas de Pessoas Jurídicas de Direito Privado, com e sem fins lucrativos, brasileiras ou estrangeiras, com sede no país, interessadas em apoiar ações e projetos de pesquisa científica, tecnológica e de inovação por meio de parcerias<sup>23</sup>.

Em relação à concessão de bolsas, merece destaque o “Inova Talentos”, programa do Instituto Euvaldo Lodi (IEL) realizado em parceria com o CNPq, que visa fomentar a capacitação de graduados, mestres e doutores por meio da sua participação em atividades de inovação no setor empresarial, ao mesmo tempo em que permite intensificar a interação entre a academia e a indústria. Os bolsistas participantes do programa têm a oportunidade de vivenciar o desenvolvimento de projetos de inovação no ambiente empresarial, recebendo capacitações presenciais e à distância e desenvolvendo competências comportamentais, gerenciais e técnicas durante os 12 meses de duração das bolsas<sup>24</sup>.

Por fim, vale mencionar que, de acordo com estudo “Impacto de Institutos de Ciência e Tecnologia Privados no Brasil” desenvolvido pela Deloitte e divulgado no início de outubro de 2021, as atividades realizadas pelas ICTs, combinadas às tecnologias e conhecimentos produzidos, adicionaram à economia R\$ 6,2 bilhões em 2020, além de gerar mais de R\$ 24,7 bilhões em receita total e 156,9 mil empregos<sup>25</sup>. Trata-se, portanto,

---

<sup>21</sup> UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS. Fundação de Apoio da UFMG. **Chamada Pública Intec+**. Disponível em: <https://rota2030.fundep.ufmg.br/intec/>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>22</sup> BAHIA. Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado da Bahia. **Apoio à Inovação**. Disponível em: <https://www.fapesb.ba.gov.br/apoio-a-inovacao/>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>23</sup> BRASIL. Ministério da Educação. Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. **Chamamento Público 2023 - Parcerias com Pessoas Jurídicas de Direito Privado**. Disponível em: <https://www.gov.br/cnpq/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/parcerias/nacionais-1/ChamamentoPblico2023Edital.pdf>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>24</sup> BRASIL. Ministério da Educação. Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. **Inova Talentos**. Disponível em: <https://www.gov.br/cnpq/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/programas/inova-talentos>. Acesso em: 27 set. 2023.

<sup>25</sup> DELOITTE. **Estudo de Impacto de ICTs Privados no Brasil**. São Paulo: Deloitte, 2021. Disponível em: [https://d335luupugsy2.cloudfront.net/cms/files/41579/1634819771ABIPTI\\_-\\_Impacto\\_dos ICTs\\_Privados\\_no\\_Brasil\\_-\\_Divulgao\\_.pdf](https://d335luupugsy2.cloudfront.net/cms/files/41579/1634819771ABIPTI_-_Impacto_dos ICTs_Privados_no_Brasil_-_Divulgao_.pdf). Acesso em: 27 set. 2023.

de um investimento que traz retorno para economia nacional como um todo, não se limitando a favorecer as pessoas jurídicas envolvidas.

Diante do exposto, conclui-se que a criação de uma ICT pode trazer diversas vantagens para a empresa mantenedora, que vão desde o aumento do ganho fiscal com os benefícios “tradicionais” da Lei do Bem, até alternativas variadas de *funding* que permitirão o desenvolvimento das pesquisas em inovação pelos centros externos de P,D&I. Além disso, os conhecimentos produzidos pelas ICTs trazem retorno à economia nacional, sendo um investimento governamental válido e necessário.

## CONCLUSÃO

A inovação tecnológica, muito mais que um fenômeno positivo dentro das empresas que buscam o crescimento da produtividade/competitividade e estratégias para redução de custos empresarias, pode ser considerada como um forte instrumento de desenvolvimento econômico e social nacional.

Por falta de conhecimento dos benefícios fiscais e das oportunidades atualmente existentes, muitas empresas nacionais deixam de investir em atividades de P,D&I, por considerarem o custo elevado e difícil de ser mantido pelo período necessário para obtenção de resultados. Isso implica tímido investimento brasileiro na área de inovação, se considerarmos a realidade de outros países como Israel e Coreia do Sul.

O Brasil tem criado mecanismos de investimento em inovação tecnológica que podem gerar ganhos significativos para as empresas aqui instaladas, que vão desde ganhos fiscais (redução da carga tributária) até alternativas variadas de *funding*.

Sem dúvida, há ainda muito caminho a percorrer, mas com o que temos hoje na legislação já é possível viabilizar um grau razoável de desenvolvimento das atividades de inovação tecnológica nas empresas aqui instaladas. Nesse sentido, as pessoas jurídicas que estejam inteiradas das novidades sobre o tema e das oportunidades já existentes certamente sairão na frente em termos concorrenciais.



# EVOLUÇÃO DO REGRAMENTO SOBRE HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA NA LEGISLAÇÃO E EM DECISÕES JUDICIAIS

Ana Carolina Bins Gomes da Silva<sup>1</sup>

Christofer dos Reis Silva<sup>2</sup>

João Victor Magalhães Vitalino<sup>3</sup>

## 1. HISTÓRICO

O Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil, Lei nº 8.906/94, prevê, expressamente, a obrigatoriedade da contraprestação em relação ao serviço advocatício prestado por profissional inscrito na referida instituição.

Existem diferentes espécies de honorários. A contraprestação devida aos advogados por seus clientes é comumente estabelecida por meio de contrato particular, os chamados honorários convencionados, fixados, como o próprio nome sugere, em comum acordo entre as partes. Os honorários convencionados podem ser arbitrados livremente, não existindo limites para o seu valor<sup>4</sup>, e podem ser relacionados a qualquer serviço, seja judicial, extrajudicial ou de consultoria.

Segundo Nelson Nery Júnior, os honorários convencionais são “*aqueles a respeito dos quais houve acordo das partes, normalmente por contrato escrito contendo as cláusulas que regulam a relação negocial entre o constituinte e o advogado constituído no que tange ao pagamento da contrapartida pela prestação dos serviços advocatícios*”<sup>5</sup>

Todavia, nos casos em que não houver contrato escrito para a definição da verba remuneratória do advogado, os honorários devem ser arbitrados pelo magistrado, nos termos do art. 22, §2º da Lei nº 8.906/94. São os chamados honorários por arbitramento:

---

<sup>1</sup> Pós-Graduada em Direito Civil e Processo Civil pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>2</sup> Pós-Graduado em Direito Processual e graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>3</sup> MBA Executivo em Direito: Gestão e Business Law pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>4</sup> A Ordem dos Advogados do Brasil disponibiliza uma tabela que estipula o mínimo dos honorários a serem cobrados.

<sup>5</sup> NERY JÚNIOR, Nelson. **Código de Processo Civil comentado**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023. p. 22.

Aqueles fixados pelo juiz em ação de arbitramento de honorários de advogado (EOAB 22 § 2.º), procedimento que deve ser utilizado sempre que não houver contrato escrito de honorários entre constituinte e constituído, embora possa haver contrato de mandato entre eles.<sup>6</sup>

Os honorários de sucumbência, por sua vez, são aqueles fixados pelos Magistrados e Desembargadores nas ações judiciais e devidos aos advogados da parte vencedora ou parcialmente vencedora da demanda. Essa espécie de honorários nem sempre teve caráter de remuneração pelos trabalhos realizados pelo advogado, como vemos no Código de Processo Civil de 2015. A sucumbência é definida como a derrota no processo judicial, sendo sucumbente a parte vencida. Yussef Said Cahali apresenta a seguinte definição para o termo “vencido”:

Vencido é aquele contra o qual o direito é declarado, aquele contra o qual a sentença é proferida; em outras palavras, vencido é o réu, se o pedido do autor é julgado procedente; é o autor, no caso contrário.<sup>7</sup>

Ainda sobre o princípio da sucumbência, ensina Nelson Nery Júnior que:

Os honorários de advogado e as despesas do processo deverão ser pagas, a final, pelo perdedor da demanda. Vencido é o que deixou de obter do processo tudo o que poderia ter conseguido. Se pediu x, y e z, mas conseguiu somente x e y, é sucumbente quanto a z. Quando há sucumbência parcial, como no exemplo dado, ambos os litigantes deixaram de ganhar alguma coisa, caracterizando-se a sucumbência recíproca (v. CPC 997). A sucumbência pode dar-se tanto quanto ao pedido principal como quanto aos incidentes processuais. Assim, aquele que ficou vencido em determinado incidente processual deve pagar as despesas do incidente, ainda que vencedor quanto à pretensão de mérito. Quando houver sucumbência recíproca, os advogados de ambas as partes terão direito à percepção de honorários de sucumbência, vedada a compensação (CPC 85 § 14).<sup>8</sup>

Assim, os honorários de sucumbência são definidos como a verba que a parte vencida deve pagar para remunerar o advogado da parte vencedora pelos serviços prestados e pelo resultado obtido na ação. Por ser uma obrigação, os honorários de sucumbência possuem um caráter vinculante, conforme esclarece Humberto Theodoro Júnior:

É que o pagamento dessa verba não é o resultado de uma questão submetida ao juiz. Ao contrário, é uma obrigação legal, que decorre automaticamente da sucumbência, de sorte que nem mesmo ao juiz é permitido omitir-se frente à sua incidência.<sup>9</sup>

No entanto, é importante destacar que nem sempre os honorários de sucumbência foram vinculantes e possuíram caráter remuneratório ao advogado.

<sup>6</sup> NERY JÚNIOR, Nelson. **Código de Processo Civil comentado**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023. p. 22.

<sup>7</sup> CAHALI, Yussef Said. **Honorários advocatícios**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 175.

<sup>8</sup> NERY JÚNIOR, Nelson. **Código de Processo Civil comentado**. 21. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023. p. 25.

<sup>9</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**, 55. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 124.

Na vigência do Código de Processo Civil de 1939 (Decreto-Lei nº 1.608/39), era estabelecido que “a parte vencida que tiver alterado, intencionalmente, a verdade, ou se houver conduzido de modo temerário no curso da lide, provocando incidentes manifestamente infundados, será condenada a reembolsar à vencedora as custas do processo e os honorários advocatícios” (art. 63 do Decreto-Lei 1.608/39).

Portanto, os honorários de sucumbência possuíam um caráter de restituição para a parte vencedora (e não de remuneração para o seu advogado), fixados em casos específicos de litigância de má-fé. Nas palavras de Rogério Licastro Torres de Mello, sobre os honorários na vigência do CPC/39:

No sentido de que a condenação em honorários sucumbenciais precipuamente destinava-se à recomposição da parte vencedora relativamente ao que esta houvesse adiantado (em termos de honorários contratuais) ao seu advogado, menciona-se que, quando atuava o advogado em causa própria na vigência do CPC de 1939, não se previa a condenação em honorários de sucumbência em seu favor, justamente porque a atuação em causa própria significava a ausência de qualquer desembolso relacionado a honorários convencionais.<sup>10</sup>

A partir do Código de Processo Civil de 1973, os honorários de sucumbência passaram a ser, de fato, exigíveis, por meio do seu art. 20, que determinava que a sentença deve, obrigatoriamente, condenar a parte vencida a pagar honorários para o vencedor, fixados entre 10% a 20% do valor da condenação. Veja-se:

Art. 20. A sentença condenará o vencido a pagar ao vencedor as despesas que antecipou e os honorários advocatícios. Esta verba honorária será devida, também, nos casos em que o advogado funcionar em causa própria. [...]  
§ 3º Os honorários serão fixados entre o mínimo de dez por cento (10%) e o máximo de vinte por cento (20%) sobre o valor da condenação, atendidos: [...]

Desse modo, apesar de instituir o princípio da sucumbência em nosso ordenamento jurídico, em que o vencido deve ser obrigatoriamente condenado a pagar honorários ao vencedor, a referida verba advocatícia permaneceu sem que tivesse um caráter remuneratório.

Já com o advento do Código de Processo Civil de 2015 foi incluída, em seu artigo 85, a determinação de que a sentença deve condenar o vencido (princípio da sucumbência) a pagar honorários ao advogado do vencedor, e não mais à parte, como estabelecia o CPC/73, assumindo uma natureza remuneratória/salarial.

Dessa forma, a responsabilidade pelo pagamento dos honorários de sucumbência é objetiva, destinada exclusivamente ao advogado, para que consiga reparar as suas despesas, manutenção do escritório, remuneração dos seus auxiliares, além do próprio ofício realizado durante a tramitação do feito.

---

<sup>10</sup> MELLO, Rogério Licastro Torres de. **Honorários advocatícios**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

## 2. ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015

O atual Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15) foi publicado no Diário Oficial da União no dia 16 de março de 2015, passando a vigorar no ano seguinte. O referido diploma trouxe importantes alterações no que se refere aos honorários de sucumbência, bem como consolidou alguns princípios básicos da Constituição Federal.

No ano de 2006, o Supremo Tribunal Federal, em decisão proferida pelo Ministro Marco Aurélio no Recurso Extraordinário nº 470.407<sup>11</sup>, concluiu que os honorários advocatícios, mesmo não pertencendo ao rol categórico dos créditos de natureza alimentícia contidos no art. 100 da Constituição Federal, possuem essa natureza.

Na prática, o STF entendeu que os honorários seriam uma espécie de “remuneração” para o advogado, possuindo os mesmos efeitos que o salário previsto na Consolidação das Leis Trabalhistas. Em outras palavras, os honorários seriam a contraprestação do serviço prestado, sendo indispensáveis, uma vez que têm natureza alimentícia.

Por esse motivo, a primeira grande alteração trazida pelo Código de Processo Civil de 2015 foi acrescentar expressamente a natureza alimentícia dos honorários, em seu § 14 do art. 85, veja-se:

§ 14. Os honorários constituem direito do advogado e têm natureza alimentar, com os mesmos privilégios dos créditos oriundos da legislação do trabalho, sendo vedada a compensação em caso de sucumbência parcial.

O novo Código de Processo Civil também consolidou o princípio da causalidade para a fixação dos honorários. Isso porque, com o CPC/15, aquele que deu causa à propositura da ação, inclusive na instauração de incidente processual, deve responder pelas despesas e honorários de sucumbência.

Veja-se, portanto, que há uma importante distinção entre os princípios da sucumbência e causalidade, conforme ensina Rogério Licastro Torres de Mello:

O princípio da causalidade, ao contrário do que sucede com o princípio da sucumbência, serve de paradigma para fins de estipulação de honorários sucumbenciais em virtude não do insucesso da pretensão (o que é característico do princípio da sucumbência), porém da circunstância de uma das partes da ação haver dado causa ao ajuizamento desta.<sup>12</sup>

<sup>11</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). Recurso Extraordinário 470.407/DF. Relator: Min. Marco Aurélio, 9 maio 2006. **Diário de Justiça**, Brasília, DF, 19 maio 2006.

<sup>12</sup> MELLO, Rogério Licastro Torres de. **Honorários advocatícios**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022. p. 42.

Além disso, o CPC/15 estabeleceu: (i) a majoração dos honorários de sucumbência em grau recursal (art. 85, §11º do CPC/15<sup>13</sup>), para compensar o trabalho adicional gerado pelo recurso; e (ii) fez constar expressamente que os honorários de sucumbência são destinados aos advogados e não às partes (art. 85, *caput* do CPC/15).

Outra notável alteração do atual Código de Processo Civil (talvez a mais relevante) se deve à redução da disparidade entre o ente privado e público no que compete aos honorários de sucumbência fixados por equidade, garantindo o princípio constitucional da isonomia (art. 5º, *caput*, da Constituição Federal).

Relembre-se que o Código de Processo Civil de 1973 não trazia muitas regras em relação aos honorários de sucumbência, se limitando a fixar percentual mínimo (10%) e máximo (20%) sobre o valor da condenação. Além disso, o parágrafo quarto do art. 20 do CPC/73 trazia a possibilidade de fixar os honorários por equidade, nos seguintes termos:

Art. 20. A sentença condenará o vencido a pagar ao vencedor as despesas que antecipou e os honorários advocatícios. Esta verba será devida, também, nos casos em que o advogado funcionar em causa própria.

§3º. Os honorários serão fixados entre o mínimo de dez por cento (10%) e o máximo de vinte por cento (20%) sobre o valor da condenação, atendidos:

- a) o grau de zelo do profissional;
- b) o lugar de prestação do serviço
- c) a natureza e importância da causa, o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço.

§ 4º Nas causas de pequeno valor, nas de valor inestimável, naquelas em que não houver condenação ou for vencida a Fazenda Pública, e nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação eqüitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior.

Na prática, o parágrafo quarto do referido artigo trouxe uma série de problemas ao ordenamento jurídico brasileiro, uma vez que, nos casos em que a Fazenda Pública era a parte vencedora, se aplicavam os limites previstos no referido art. 20, independentemente do montante envolvido na lide. Em contrapartida, nos casos em que a Fazenda Pública era parte vencida, os honorários de sucumbência eram arbitrados por equidade, havendo casos em que a referida verba chegava a corresponder a menos de 1% (um) por cento do valor envolvido na demanda, sob o fundamento da supremacia do interesse público em relação aos interesses particulares. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ N.º 08/2008. AÇÃO ORDINÁRIA. DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. HONORÁRIOS. ART. 20, §§ 3º E 4º, DO CPC. CRITÉRIO DE EQUIDADE.

---

<sup>13</sup> “Art. 85, § 11. O tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal, observando, conforme o caso, o disposto nos §§ 2º a 6º, sendo vedado ao tribunal, no cômputo geral da fixação de honorários devidos ao advogado do vencedor, ultrapassar os respectivos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º para a fase de conhecimento”.



1. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC, ou mesmo um valor fixo, segundo o critério de equidade.

[..]

4. Tratando-se de ação ordinária promovida pelo contribuinte para obter a declaração judicial de seu direito à compensação tributária segundo os critérios definidos na sentença não havendo condenação em valor certo, já que o procedimento deverá ser efetivado perante a autoridade administrativa e sob os seus cuidados, devem ser fixados os honorários de acordo com a apreciação equitativa do juiz, não se impondo a adoção do valor da causa ou da condenação, seja porque a Fazenda Pública foi vencida, seja porque a demanda ostenta feição nitidamente declaratória.

5. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008.<sup>14</sup>

Vale lembrar que a Fazenda Pública representa todo e qualquer ente público na demanda jurisdicional, seja a administração pública direta (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) ou a administração pública indireta (as demais repartições públicas, como por exemplo as autarquias), e sempre que for parte de algum processo, será necessário ser representada por algum advogado.

Por conta de todo o contexto histórico mencionado, o legislador, ao instituir o Código de Processo Civil de 2015, apresentou novos parâmetros objetivos para a fixação dos honorários de sucumbência em processos envolvendo a Fazenda Pública. A nova lei estabeleceu um critério escalonado de fixação dos honorários, devendo ser utilizados como parâmetros, assim como nas ações envolvendo entes privados, a condenação, o proveito econômico obtido pela parte vencedora ou o valor da causa. Veja-se:

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

(...)

§ 3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais:

I - mínimo de dez e máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido até 200 (duzentos) salários-mínimos;

II - mínimo de oito e máximo de dez por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 200 (duzentos) salários-mínimos até 2.000 (dois mil) salários-mínimos;

III - mínimo de cinco e máximo de oito por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 2.000 (dois mil) salários-mínimos até 20.000 (vinte mil) salários-mínimos;

IV - mínimo de três e máximo de cinco por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 20.000 (vinte mil) salários-mínimos até 100.000 (cem mil) salários-mínimos;

---

<sup>14</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Seção). **Recurso Especial 1.155.125/MG**. Relator: Min. Castro Meira, 10 mar. 2010. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200901689781&dt\\_publicacao=06/04/2010](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200901689781&dt_publicacao=06/04/2010). Acesso em: 8 nov. 2023.

V - mínimo de um e máximo de três por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 100.000 (cem mil) salários-mínimos.

(...)

§ 5º Quando, conforme o caso, a condenação contra a Fazenda Pública ou o benefício econômico obtido pelo vencedor ou o valor da causa for superior ao valor previsto no inciso I do § 3º, a fixação do percentual de honorários deve observar a faixa inicial e, naquilo que a exceder, a faixa subsequente, e assim sucessivamente.

Apesar da redução da disparidade, os critérios acima definidos ainda são desiguais em relação àqueles processos nos quais ambas as partes litigam sem a presença da Fazenda Pública. Para ilustrar essa diferença, podemos citar o exemplo de uma condenação equivalente a duzentos mil salários-mínimos, em que o valor máximo que a sucumbência poderá atingir será de 8.660 salários mínimos se presente a Fazenda Pública. Entretanto, se não há a presença de ente público, o valor máximo (20%) equivalerá a 40 mil salários-mínimos.

Já em relação aos honorários de sucumbência fixados por equidade, o CPC/15 limitou a sua aplicação por meio do art. 85, §8º, de modo que a referida regra passou a valer apenas para as causas em que for inestimável ou irrisório o valor do proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo, aplicando-se essa regra tanto para as causas que envolvem a Fazenda Pública quanto para aquelas que envolvem ente privado, o que ensejou considerável alteração em relação ao texto do art. 20, §4º do CPC/73.

Conforme se demonstrará nos próximos tópicos, houve uma aplicação extensiva do referido dispositivo para a redução dos honorários de sucumbência na hipótese em que forem exorbitantes a condenação ou o valor da causa, adotando o Judiciário parâmetros subjetivos para a fixação da verba advocatícia.

## 2.1 Alterações trazidas pelo novo Código

Como salientado no tópico precedente, o Código de Processo Civil de 2015 trouxe relevantes alterações, visando, sobretudo, garantir às partes maior previsibilidade, estabilidade, igualdade e segurança jurídica. A busca pela singularização e qualificação das decisões judiciais, a redução dos litígios e a celeridade processual também deram causa às mudanças trazidas pelo novo Código.

Foi exatamente a busca pela maior segurança jurídica e pela redução de medidas judiciais protelatórias que ensejou algumas das alterações na definição dos honorários de sucumbência pelo CPC/2015. Sobre o tema, Marcelo Barbi Gonçalves<sup>15</sup> assim dispõe:

E, deveras, outra solução não é possível em um código que busca, incessantemente, evitar as decisões-surpresa. Como é cediço, a decisão de *terza via*, incompatível com

---

<sup>15</sup> GONÇALVES, Marcelo Barbi. Honorários advocatícios e Direito Intertemporal. **JOTA**, 4 mar. 2016. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/honorarios-advocaticios-e-direito-intertemporal-03032016>. Acesso em: 8 nov. 2023.

o modelo processual participativo preconizado pelo novo código, é aquela que, em desrespeito aos deveres de cooperação processual, surpreende as partes quanto a aspectos fáticos ou jurídicos da demanda. Ora, se assim o é, o que dizer de uma ação que frustra a legítima expectativa de despesa decorrente da improcedência do pedido? Essa culpabilidade também não está coberta pelo modelo cooperativo de processo?

De fato, o custo *ex ante* de se utilizar um método de resolução de conflitos é um primado ínsito a um bom sistema jurisdicional, de forma que apenas em sociedades de subterrâneo capital institucional os cidadãos socorrem-se do aparelho estatal para compor litígios sem poder antever as consequências possíveis de seu comportamento.

Em palavras outras, o prêmio de risco de um litígio judicial deve, em um sistema constitucional que abraça o princípio da segurança jurídica, assim como em uma modelo processual que resguarda as partes de decisões-surpresa, ser um dado prévio à propositura da ação, de modo que o jurisdicionado não seja surpreendido com uma despesa-supressa que não podia antever quando calculou o custo envolvido.

Com o advento do Código de Processo Civil de 2015, foi restringida a possibilidade de se adotar o critério da equidade na fixação dos honorários de sucumbência, especialmente no que diz respeito às causas que envolvem a Fazenda Pública, o que traz às partes, certamente, maior segurança jurídica. Como restou demonstrado no tópico precedente, com a alteração, o julgador fica adstrito a decidir os valores sucumbenciais dentro dos limites previstos na Lei, podendo usar da equidade apenas nas causas em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo, desautorizada a interpretação extensiva nessa matéria.

Ao assim determinar, o CPC/2015 trouxe maior previsibilidade para as partes no que diz respeito ao valor dos honorários de sucumbência que poderão vir a arcar, caso saiam vencidas nas demandas, haja vista que os novos critérios para fixação da referida verba são consideravelmente mais objetivos e a possibilidade de fixação de valores fora desses critérios foi reduzida de forma substancial.

A regra atual de sucumbência também serve como instrumento de racionalização da prestação jurisdicional, num cenário de enorme crescimento do número de demandas judiciais.

Luciano Benetti Timm afirma, em parecer elaborado a pedido do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, que os honorários sucumbenciais possuem uma função sistêmica na prestação jurisdicional que supera seu mero impacto monetário às partes envolvidas nos litígios. Segundo o professor, “a função sistêmica dos honorários sucumbenciais extrapola a mera remuneração dos advogados vencedores de litígios - antes, eles operam como ‘majorador’ do risco (e do custo mesmo) associado à litigância, criando incentivos adicionais contra a litigância predatória ou frívola”. Nesse aspecto, caso o risco de sucumbência seja elevado, os honorários de sucumbência acabam operando como um potencializador do risco sucumbencial/financeiro: afinal, por disposição expressa do art. 85, § 2º, do Código de Processo Civil, os honorários de sucumbência são calculados

entre o mínimo de 10% e o máximo de 20% do proveito econômico obtido pela parte vencedora, ou valor atualizado da causa.

Luciano Benetti afirma, por fim, que se o sistema brasileiro não possuísse o instituto dos honorários sucumbenciais, ou o tivesse de forma mitigada (fora da baliza estabelecida pelo CPC/2015), veríamos, seguramente, uma tendência de aumento nos litígios de natureza frívola ou predatória. Nesse caso, perderíamos forte mecanismo contra a excessiva judicialização de demandas que já assola o sistema jurisdicional brasileiro, que voltaria a se acentuar.

Além das questões acima delineadas, o reconhecimento do trabalho do advogado também foi outro ponto que fundamentou algumas das alterações trazidas pelo Código de Processo Civil de 2015. Como também já dito no tópico precedente, o artigo 85, § 14º passou a prever, expressamente, que “os honorários constituem direito do advogado e têm natureza alimentar, com os mesmos privilégios dos créditos oriundos da legislação do trabalho, sendo vedada a compensação em caso de sucumbência parcial”.

O motivo dessa alteração é um tanto quanto óbvio. Os honorários de sucumbência pertencem ao advogado e não à parte, de modo que a sucumbência recíproca não pode retirar dele o direito de receber os seus honorários, sob pena de transferência de responsabilidade pessoal ao advogado pelo ônus do vencido na causa, o que emerge como injusta supressão de direitos.

Ademais, como também ressaltado no tópico anterior, os honorários de sucumbência possuem os mesmos efeitos que o salário previsto na Consolidação das Leis Trabalhistas, de modo que não é justificável o não pagamento da referida verba, só porque ambas partes saíram igualmente vencedoras na ação.

Assim, a busca pela maior previsibilidade de custos das demandas, a redução do número de ações e desdobramentos recursais e o reconhecimento da relevância da remuneração dos advogados e do trabalho que prestam foram os fundamentos que levaram às importantes alterações trazidas pelo CPC/2015.

## **2.2 Honorários de sucumbência em causas que envolvem a Fazenda Pública**

Sob a vigência do CPC de 1973, nos casos em que a Fazenda Pública era condenada a pagar os honorários sucumbenciais, os valores eram fixados por equidade, conforme entendimento subjetivo, particular de cada magistrado, apenas pelo fato de se tratar da Fazenda Pública. Em contrapartida, havendo êxito da Fazenda, o valor dos honorários em desfavor do administrado seguia a regra geral do então art. 20, que era de no mínimo 10% e, no máximo, 20% sobre o valor da condenação.

Essa situação se alterou no CPC/2015, que trouxe regras objetivas a serem observadas em relação à fixação da verba honorária, por meio dos incriveis 20 parágrafos do art. 85 que regulamentam a matéria. Assim, atualmente, nos casos em que a Fazenda Pública for parte (vencedora ou vencida), o cálculo dos honorários deve respeitar o percentual de escalonamento estabelecido no §3º do art. 85 do CPC/15.

A ideia é evitar o subjetivismo, a desconsideração do trabalho do advogado em causas relevantes, com a fixação de honorários insignificantes, apenas e tão somente porque a parte contrária é a Fazenda Pública.

Com isso, fica clara a intenção do legislador em positivizar a questão dos honorários de sucumbência envolvendo a Fazenda Pública por meio do §3º do artigo 85 do CPC, estabelecendo critérios objetivos para sua fixação.<sup>16</sup> Como se pode ver, o julgador tem a discricionariedade para fixar os honorários levando em consideração a complexidade da causa, o tempo de tramitação ou qualquer outro critério presente no § 2º do art. 85, desde que esteja dentro dos percentuais e da base de cálculo previamente definidos nos incisos do § 3º. Portanto, se o valor da causa for abaixo de dois mil salários mínimos, por exemplo, o julgador terá a *obrigação* de aplicar os incisos I e II do §3º do art. 85, observada cada faixa e a discricionariedade de estabelecer os percentuais definidos em cada uma delas, conforme a natureza da causa, sua complexidade e o zelo empregado pelo advogado na solução da demanda.

É certo que tanto o §3º como o §4º, I do art. 85 estabelecem comandos cogentes ao magistrado, determinando a observância dos critérios, limites e percentuais definidos nos incisos do §3º, Relembre-se:

§3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais: (...)

§4º Em qualquer das hipóteses do §3º:

I - os percentuais previstos nos incisos I a V devem ser aplicados desde logo, quando for líquida a sentença; (grifado)

Dessa forma, restou afastado pelo CPC o privilégio relativo à fixação dos honorários de sucumbência em que a Fazenda Pública é tratada em desigualdade com a outra parte litigante.

---

<sup>16</sup> Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado vencedor.

(...)

§3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais:

I - mínimo de dez e máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido até 200 (duzentos) salários-mínimos;

II - mínimo de oito e máximo de dez por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 200 (duzentos) salários-mínimos até 2.000 (dois mil) salários-mínimos;

III - mínimo de cinco e máximo de oito por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 2.000 (dois mil) salários-mínimos até 20.000 (vinte mil) salários-mínimos;

IV - mínimo de três e máximo de cinco por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 20.000 (vinte mil) salários-mínimos até 100.000 (cem mil) salários-mínimos;

V - mínimo de um e máximo de três por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 100.000 (cem mil) salários-mínimos.



## 2.3 Limitação da possibilidade de fixação dos honorários de sucumbência por equidade e Temas 1.076 do STJ e 1.255 do STF

O art. 85, §8º do CPC/15 dispõe que “nas causas em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo, o juiz fixará o valor dos honorários por apreciação equitativa, observando o disposto nos incisos do § 2º”. São os chamados honorários de sucumbência por equidade.

A intenção do legislador ao incluir o art. 85, §8º e estabelecer os honorários de sucumbência fixados por equidade para toda e qualquer parte é a de garantir os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e boa-fé processual, a fim de remunerar adequadamente o trabalho do advogado mesmo nas causas que envolvem valores irrisórios ou em que o valor da causa seja baixo.

Os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade são implícitos a todas as regras norteadoras do sistema jurídico brasileiro, inclusive do processo civil (art. 1º e 8º do CPC). Mesmo sendo de difícil definição, a proporcionalidade ou razoabilidade podem ser definidas como a adequação entre meios e fins, instrumento que impede o abuso do direito ou o seu mau uso, levando em consideração se determinado ato é adequado, necessário, razoável e proporcional. Lenza completa a definição:

o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade, em essência, consubstancia uma pauta de natureza axiológica que emana diretamente das ideias de justiça, equidade, bom senso, prudência, moderação, justa medida, proibição de excesso, direito justo e valores afins; procede e condiciona a positividade jurídica, inclusive de âmbito constitucional; e, ainda, enquanto princípio geral do direito, serve de regra de interpretação para todo o ordenamento jurídico.<sup>17</sup>

Já o princípio da boa-fé processual determina que todas as partes integrantes, desde o juiz até os assistentes, adotem um padrão ético, moral, respeitoso e leal, vedando, ainda, expressamente, a fraude processual. Acrescenta Theodoro Júnior:

O Estado e a sociedade, de maneira geral, apresentam-se profundamente empenhados em que o processo seja eficaz, reto, prestigiado, útil ao seu elevado desígnio.

Daí a preocupação das leis processuais em assentar os procedimentos sob os princípios da boa-fé e da lealdade das partes e do juiz.<sup>18</sup>

Não obstante, existe uma divergência doutrinária envolvendo a aplicação dos honorários por equidade constantes no CPC/15. Alguns doutrinadores defendem que a aplicação do § 8º (honorários por equidade) não deve se sobrepor aos §§ 2º e 3º

<sup>17</sup> LENZA, Pedro. **Direito Constitucional esquematizado**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 174.

<sup>18</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 55. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. v. 1, p. 41.

(critérios objetivos)<sup>19</sup>. Isso quer dizer que o Poder Judiciário tem uma margem de discricionariedade, mas unicamente em casos nos quais o valor envolvido seja irrisório, ou seja baixo o valor dado à causa.

Em contrapartida, existem doutrinadores menos conservadores<sup>20</sup> que defendem a possibilidade de fixação dos honorários de sucumbência por equidade para evitar a fixação de honorários não só irrisórios, mas, também, demasiado expressivos, utilizando de uma interpretação extensiva do referido artigo.

Por conta da divergência quanto à aplicação dos honorários de sucumbência por equidade, em 2020 o Superior Tribunal de Justiça determinou a afetação do tema, para “definição do alcance da norma inserta no § 8º do artigo 85 do Código de Processo Civil nas causas em que o valor da causa ou o proveito econômico da demanda forem elevados” (Tema nº 1.076 dos Recursos Repetitivos).

O Superior Tribunal de Justiça, ao analisar o mencionado Tema nº 1.076, definiu a tese de que a fixação de honorários de sucumbência por equidade apenas é possível nos casos em que o proveito econômico obtido for inestimável ou irrisório, ou nos casos em que o valor da causa, da condenação ou do proveito econômico for muito baixo.

Assim, para os casos que envolvem valores exorbitantes, o STJ consolidou o entendimento de que é obrigatória a observância dos percentuais previstos nos §§ 2º ou 3º do artigo 85 do CPC/15 - a depender da presença da Fazenda Pública na lide -, os quais serão subsequentemente calculados sobre o valor: (a) da condenação; ou (b) do proveito econômico obtido; ou (c) do valor atualizado da causa.

Na prática, o Superior Tribunal de Justiça aplicou a interpretação literal do art. 85, §8º do CPC/15, que é claro no sentido de evitar uma remuneração irrisória, e não evitar uma remuneração exorbitante.

Todavia, em agosto de 2023, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de questão constitucional e de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 1.412.069 interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra a tese estabelecida no Tema nº 1.076/STJ, reabrindo a discussão sobre a possibilidade de fixação de honorários de sucumbência por equidade em causas que envolvem valores exorbitantes, por meio do Tema nº 1.255/STF.

Para tanto, a PGFN argumentou que o Tema nº 1.076/STJ viola a isonomia formal e material entre as partes no processo, dentro da interpretação constitucional do direito processual civil, prevista pelo art. 1º do CPC, ao impor a interpretação literal de um de seus dispositivos (art. 85, §§ 2º e 8º) – retirando do julgador a possibilidade de aplicar, ao caso concreto, a razoabilidade e a proporcionalidade como meios de corrigir distorções da própria legislação.

---

<sup>19</sup> MENDONÇA, Cristiane. Honorários advocatícios de sucumbência nas ações tributárias e o § 8º do art. 85 do CPC. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, v. 4, n. 17, p. 17-40, mar./abr., 2019.

<sup>20</sup> BEDAQUE, José Roberto dos Santos. In: MARCATO, Antônio Carlos. (Coord.). *Código de Processo Civil Interpretado*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 76

Além disso, alega a PGFN que os honorários sucumbenciais calculados em valores exorbitantes fere a remuneração proporcional e justa do advogado, implicando ônus excessivo às Fazendas Públicas Municipais, Estaduais e Federal, dificultando, ou até impedindo, a consecução de suas finalidades.

A então presidente do STF, Ministra Rosa Weber, ao fazer o juízo de admissibilidade inicial do Recurso Extraordinário interposto pela PGFN no caso em tela, afirmou que para aferir a ocorrência de eventual afronta aos preceitos constitucionais invocados no apelo extremo seria indispensável a análise das circunstâncias concretas e particulares do caso vertente, razão pela qual a sua admissão encontra óbice da Súmula 279/STF, que assim dispõe: “para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário”.

Ainda, afirmou a Ministra Rosa Weber que a questão submetida ao Supremo Tribunal Federal, sobre a possibilidade de fixação dos honorários de sucumbência por avaliação equitativa para valores exorbitantes, além de não possuir a necessária repercussão geral, também não traz questões constitucionais passíveis de análise por meio do Recurso Extraordinário. Portanto, apresentou o voto no sentido de não conhecer o Recurso Extraordinário interposto pela PGFN, propondo a seguinte tese:

É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, controvérsia acerca da fixação de honorários advocatícios por avaliação equitativa, segundo interpretação do art. 85 do Código de Processo Civil.

Ocorre que o Ministro Alexandre de Moraes apresentou voto que foi acompanhado pela maioria do plenário, para reconhecer a existência de questão constitucional e de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 1.412.069 interposto pela PGFN contra a tese estabelecida no Tema nº 1.076/STJ, reabrindo a discussão sobre a possibilidade de fixação de honorários de sucumbência por equidade em causas que envolvem valores exorbitantes. Para tanto, consignou em seu voto que, ao proibir a apreciação equitativa dos honorários de sucumbência para os casos envolvendo valores exorbitantes pelo Poder Judiciário, o Tema nº 1.076/STJ acabou por violar os princípios constitucionais da isonomia (art. 5º, caput, da Constituição Federal), devido processo legal (art. 5º, XXXIV, da CF) e aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Veja-se:

Ao proibir a aplicação da equidade (§ 8º, do art. 85, do CPC/15) em toda e qualquer hipótese, quando os valores da condenação, da causa ou do proveito econômico forem elevados, a tese fixada pela Corte Especial do STJ retira do Poder Julgador a possibilidade de aferição, no caso concreto, de manifesta desproporcionalidade, e de conferir, assim, uma interpretação da norma adequada aos parâmetros constitucionais de proteção ao interesse público. Nesse ponto, é importante destacar que não se desconhece que essa Suprema Corte já reputou plenamente constitucional vedação processual absoluta, porém, mesmo nessas situações tidas por excepcionais, socorreu-se da observância da proporcionalidade e razoabilidade

para aquilatar, sob o viés da proibição do excesso estatal, se a radical opção normativa encontrava motivos para tanto, no caso ora analisado, finalidade expressa de proteção de grupo em condições de extrema vulnerabilidade.

No entanto, há três pontos que impedem, pelo menos em tese, o julgamento do Tema nº 1.255/STF. O primeiro deles diz respeito à inexistência de questão constitucional no debate sobre a aplicação dos honorários de sucumbência positivado no art. 85, §8º do CPC/15. Isso porque, a suposta violação aos princípios da isonomia, devido processo legal, proporcionalidade e razoabilidade invocados no voto do Ministro Alexandre de Moraes, se tratam de violação reflexa à Constituição Federal, cabendo ao Superior Tribunal de Justiça, portanto, decidir a controvérsia (o que já foi feito, por meio do Tema nº 1.076/STJ).

O segundo ponto se refere à fundamentação apresentada pela PGFN, que demonstra nítida intenção de que se apliquem os honorários de sucumbência por equidade apenas nos casos em que a Fazenda Pública for parte vencida, fato que viola o princípio constitucional da isonomia. Veja-se o trecho do voto do Ministro Alexandre de Moraes:

Em suma, discute-se no presente Recurso Extraordinário se a fixação de honorários advocatícios contra a Fazenda Pública deve sempre e necessariamente ter por critérios os previstos nos §§ 3º a 6º do art. 85 do CPC - ou se, em determinados casos, cabe a aplicação do § 8º do referido dispositivo legal.

Em outras palavras, a Fazenda Pública pretende fazer letra morta o atual Código de Processo Civil para aplicar “subsidiariamente” o extinto Código de Processo Civil de 1973, revivendo a seguinte dinâmica: Quando a Fazenda Pública for parte vencedora do processo, aplica-se o percentual estabelecido no art. 85, §3º do CPC, independentemente se resultar em valor exorbitante. Todavia, quando a Fazenda Pública for parte vencida, deve-se reduzir a condenação em honorários de sucumbência, definindo-se a verba por equidade.

Há que se destacar, nesse sentido, que o legislador teve nítida intenção, com as alterações trazidas pelo CPC/15, de igualar ou ao menos reduzir as desigualdades entre o ente privado e o público no que concerne aos honorários de sucumbência, ao não recepcionar o já mencionado art. 20, §4º do CPC/73<sup>21</sup>.

Não fosse suficiente, o legislador tomou o cuidado de aplicar diferentes percentuais entre o ente privado (art. 85, §2º do CPC/15) e a Fazenda Pública (art. 85, §3º do CPC/15). Nos casos em que a Fazenda Pública não for parte, os honorários de sucumbência devem ser fixados entre os percentuais de 10% a 20% (art. 85, §2º do CPC/15). Todavia, para atender ao interesse público, nos casos em que a Fazenda Pública é parte vencida, quanto maior for o proveito econômico ou valor

---

<sup>21</sup> § 4º Nas causas de pequeno valor, nas de valor inestimável, naquelas em que não houver condenação ou for vencida a Fazenda Pública, e nas execuções, embargadas ou não, os honorários serão fixados consoante apreciação equitativa do juiz, atendidas as normas das alíneas a, b e c do parágrafo anterior.

da causa, menor será o percentual a ser fixado (art. 85, §3º do CPC/15), podendo a chegar a um percentual de 1%.

Desse modo, em atenção à supremacia do interesse público, o CPC/15 já estabeleceu percentuais menores se comparados aos do ente privado, de modo que reduzi-los ainda mais por meio de uma interpretação extensiva do conceito de fixação equitativa dos honorários evidentemente viola o princípio da isonomia.

Por fim, é necessário destacar a impossibilidade de se aplicar uma interpretação extensiva ao art. 85, §8º do CPC/15, uma vez que o referido dispositivo é claro em dispor que os honorários de sucumbência só podem ser fixados por equidade em caso de valor irrisório. Sobre a impossibilidade de alteração da legislação por mera decisão judicial, Rogério Licastro Torres de Mello destacou o seguinte:

A fixação dos honorários advocatícios sucumbenciais por equidade, *id est*, sem serem observados os patamares de 10% a 20% da expressão econômica da causa, é, em nosso pensar, residual, é excepcional, é subsidiária, no sentido de ser aplicável se, e somente se, “*for inestimável*” (no sentido de não se poder estimar) ou “*irrisório o proveito econômico ou, ainda, quando o valor da causa for muito baixo*”, ocasião em que “*o juiz fixará o valor dos honorários por apreciação equitativa, observando o disposto nos incisos do § 2º*”. [..]

Pode-se discordar da opção legislativa. Pode-se até mesmo discordar da destinação dos honorários advocatícios sucumbenciais ao advogado, e não à parte. Em um regime de estado democrático de direito com tripartição de poderes, contudo, tais discordâncias devem ser conduzidas de modo a produzirem alteração legislativa, e não devem ser veiculadas animando-se desvirtuamento decisório de lei clara, expressa e democraticamente constituída.<sup>22</sup>

Corroborando o exposto, em julgamento relativo ao juízo de garantias ocorrida em 23 de agosto de 2023 (ADIs 6.298, 6.299, 6.300 e 6.305), em que se questionam as regras previstas na Lei nº 13.964/2019, o Ministro Barroso afirmou que “bom ou ruim, gostando ou não gostando, essa foi uma decisão legítima do Poder Legislativo, de modo que não havendo incompatibilidade com a Constituição, nosso papel é acatar a vontade manifestada pelo legislador [..] Portanto, nosso papel se transfere para como implementar essa medida”, ponderou.”

Dessa forma, o próprio Supremo Tribunal Federal já rechaçou a interpretação extensiva no caso da Lei nº 13.964/2019, de modo que o referido entendimento também deve ser aplicado ao art. 85, §8º do CPC/15, mantendo a intenção do legislador em equiparar ou ao menos reduzir as desigualdades, em relação aos honorários de sucumbência devidos ao ente privado e ao público.

## CONCLUSÃO

A regulamentação dos honorários advocatícios, especialmente os honorários de sucumbência, passaram por grandes e importantes modificações legislativas e jurisprudenciais, sobretudo com o advento do Código de Processo Civil de 2015.

---

<sup>22</sup> MELLO, Rogério Licastro Torres de. **Honorários advocatícios**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022. p. 4 e 6.

Destacam-se, dentre essas modificações, (i) a definição acerca da titularidade dos honorários de sucumbência, (ii) a equiparação da Fazenda Pública com as pessoas de direito privado para fins de mensuração dos honorários (ainda que observados os critérios do art. 85, §3º do CPC), (iii) a consolidação do princípio da causalidade e (iv) a melhor definição acerca das bases de cálculo para os honorários, o que foi chancelado pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o Tema 1.076.

A manutenção desses avanços, notarialmente em relação à vedação à estipulação dos honorários por equidade quando existentes as bases de cálculo previstas no art. 85, §2º do CPC, passará pelo julgamento do Tema 1.255 pelo Supremo Tribunal Federal, cabendo registrar que a definição de tese que permita a fixação por equidade implicará o retorno ao *status* regulado pelo CPC de 1973, significando, portanto, um retrocesso.



# AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS POR ESTRANGEIROS: ALTERNATIVAS E DESAFIOS

Ana Carolina Vieira Gertrudes<sup>1</sup>

Daniela Maria Tolomeli Lopes<sup>2</sup>

Luis Gustavo Miranda<sup>3</sup>

Natália Miranda Sadi<sup>4</sup>

## INTRODUÇÃO

Os investimentos externos em atividades econômicas que pressupõem o uso da terra vêm sendo fortemente impactados pelas restrições impostas pela legislação brasileira que trata da aquisição de imóvel rural por estrangeiro. Pelo lado do Estado, existem motivos que levaram à adoção das restrições atualmente vigentes, tais como a defesa da soberania nacional, a biopirataria na região amazônica e o crescimento da venda ilegal de terras públicas. Já pelo lado da economia, as restrições acabam impactando diversas atividades que recebem investimento estrangeiro e ameaçando a geração de empregos e renda.

Com a economia globalizada, os entraves jurídicos enfrentados pelas corporações transnacionais para realização de investimentos e manutenção de atividades no Brasil geram reflexos, desestimulando o crescimento econômico do país. Apesar de relevante, a discussão acerca da soberania precisa urgentemente ser compatibilizada com os interesses econômicos para que o país possa se apropriar dos benefícios trazidos pelos investimentos externos.

---

<sup>1</sup> Pós-graduanda em Direito da Mineração pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN). Especialista em Direitos Reais e Práticas de Registros Imobiliários pela Escola Superior de Advocacia OAB/MG. Pós-graduanda em Direito de Empresas pelo Complexo de Ensino Renato Saraiva (CERS). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>2</sup> Graduada em Direito pela Universidade Presidente Antônio Carlos (UNIPAC).

<sup>3</sup> Doutor em Direito Privado pela Pontifícia Universidade Católica (PUC-MG), mestre em Administração de Empresas pela Faculdade de Estudos Administrativos de Minas Gerais (FEAD) e MBA em Direito da Economia e de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Professor em cursos de Pós-Graduação e Extensão nas áreas de Governança Corporativa e Compliance.

<sup>4</sup> Pós-Graduada em Direito de Empresa pelo Instituto de Educação Continuada da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (IEC-PUC-MG). Pós-Graduada em Direito Notarial e Registral pela Faculdade Milton Campos. Graduada em Direito pela Universidade Fumec.

Nesse contexto, o presente artigo tem por objetivo buscar alternativas convergentes a problemas relacionados à aquisição de imóveis rurais por estrangeiros, em que seja possível a defesa dos interesses nacionais, sem prejudicar o investimento estrangeiro. Neste artigo, serão indicadas as barreiras para entrada e manutenção de investimentos estrangeiros e exploradas algumas alternativas que podem ser adotadas para reduzir impactos negativos e maximizar impactos positivos que respeitem a legislação vigente, a Constituição Federal e os interesses nacionais.

## 1. BASE CONSTITUCIONAL E LEGAL DA AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS POR ESTRANGEIROS

A Lei Federal nº 5.709, de 07 de outubro de 1971 (Lei 5.709/71) impõe diversas restrições para a aquisição de imóvel rural por estrangeiro residente no País ou pessoa jurídica estrangeira autorizada a funcionar no Brasil<sup>5</sup>, tais como (i) a necessidade de prévia autorização do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) e (ii) o limite máximo de somatório de áreas rurais equivalente a 03 (três) Módulos de Exploração Indefinida (MEI) para cada pessoa estrangeira. O art. 1º da Lei 5.709/71 dispõe o seguinte:

Art. 1º - O estrangeiro residente no País e a pessoa jurídica estrangeira autorizada a funcionar no Brasil só poderão adquirir imóvel rural na forma prevista nesta Lei. § 1º - Fica, todavia, sujeita ao regime estabelecido por esta Lei a **pessoa jurídica brasileira** da qual participem, a qualquer título, pessoas estrangeiras físicas ou jurídicas que **tenham a maioria do seu capital social** e residam ou tenham sede no Exterior.<sup>6</sup>

O §1º do art. 1º da Lei 5.709/71 é a origem da controvérsia. Com base nele, as sociedades brasileiras controladas, direta ou indiretamente, por estrangeiros foram consideradas equiparadas às sociedades estrangeiras, demandando autorização para aquisição ou arrendamento de terras rurais no Brasil.

Fazendo uma retrospectiva da evolução constitucional e legislativa da matéria, a Lei 5.709/71 foi promulgada na vigência da Constituição de 1967. A Constituição da República de 1988 (CR/88), por seu turno, não teria recepcionado o § 1º do artigo 1º da Lei 5.709/71, uma vez que (i) estabeleceu que lei posterior regularia e limitaria a aquisição ou o arrendamento de propriedade rural por pessoa física ou jurídica estrangeira<sup>7</sup> (excluindo a pessoa jurídica brasileira com capital majoritário estrangeiro das restrições) e (ii) diferenciou “empresa brasileira” de “empresa

<sup>5</sup> Lei nº 5.709/71 - Art. 1º - O estrangeiro residente no País e a pessoa jurídica estrangeira autorizada a funcionar no Brasil só poderão adquirir imóvel rural na forma prevista nesta Lei.

<sup>6</sup> BRASIL. Lei nº 5.709, de 7 de outubro de 1971. Regula a Aquisição de Imóvel Rural por Estrangeiro Residente no País ou Pessoa Jurídica Estrangeira Autorizada a Funcionar no Brasil, e dá outras Providências. **Diário Oficial da União**, 11 out. 1971. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5709.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5709.htm). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>7</sup> Art. 190. A lei regulará e limitará a aquisição ou o arrendamento de propriedade rural por pessoa física ou jurídica estrangeira e estabelecerá os casos que dependerão de autorização do Congresso Nacional.

brasileira de capital nacional”<sup>8</sup>, estabelecendo que, para ser caracterizada como brasileira, bastaria que a empresa fosse constituída sob as leis brasileiras e tivesse sede e administração no País.

O Parecer da AGU GQ-22, emitido em 1994, confirmou esse entendimento ao determinar que as sociedades brasileiras, mesmo que controladas por estrangeiros, não estariam sujeitas às restrições impostas pela Lei 5.709/71. Isto porque, além de não ter imposto limitação neste sentido, a CR/88 estabeleceu em seu art. 190 que eventuais limitações à aquisição ou ao arrendamento de propriedade rural devem ser atribuídas por lei à pessoa física ou jurídica estrangeira e não à sociedade brasileira com capital ou controle estrangeiro.

Posteriormente, em 1995, foi promulgada a Emenda Constitucional 6 (EC 6/95), que revogou o artigo 171 da CR/88 e extinguiu as diferenças entre “empresa brasileira” e “empresa brasileira de capital nacional”. Nesse cenário, a AGU revisou o Parecer GQ-22 e emitiu, em 1998, o Parecer GQ-181, ratificando os termos do Parecer GQ-22. Assim, firmou-se o entendimento de que as pessoas jurídicas brasileiras com participação de capital estrangeiro poderiam adquirir terras rurais no País, sem quaisquer restrições.

Todavia, em razão do significativo aumento de aquisições de imóveis rurais no País por sociedades brasileiras controladas por não residentes, a AGU emitiu em 03 de setembro de 2008 um novo Parecer (CGU/AGU 01/2008 – RVJ) que alterou o posicionamento anteriormente adotado. O Parecer CGU/AGU 01/2008-RVJ da AGU<sup>9</sup>, em síntese:

- a) teve como objeto: (i) a mudança de entendimento em relação à recepção, pela Constituição Federal de 1988, do § 1º do art. 1º da Lei 5.709/71; e (ii) a revisão dos Pareceres GQ-181, de 1998, e GQ-22, de 1994 (Pareceres AGU 1994 e 1998);
- b) teve como consequência prática, entre outros, o reconhecimento da equiparação de pessoa jurídica brasileira cuja maioria do capital social seja de estrangeiros não-residentes a pessoas jurídicas estrangeiras;
- c) concluiu que a pessoa jurídica brasileira equiparada a estrangeira que, por ato ou contrato firmado entre 07/06/1994 a 22/08/2010, tenha adquirido ou arrendado imóvel rural, está excluída da necessidade de autorização para aquisição de imóvel rural. Portanto, as restrições da Lei 5.709/71 se aplicam aos imóveis adquiridos por empresa brasileira equiparada a estrangeira fora deste período.

---

<sup>8</sup> Art. 171. São consideradas: I - empresa brasileira a constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País; II - empresa brasileira de capital nacional aquela cujo controle efetivo esteja em caráter permanente sob a titularidade direta ou indireta de pessoas físicas domiciliadas e residentes no País ou de entidades de direito público interno, entendendo-se por controle efetivo da empresa a titularidade da maioria de seu capital votante e o exercício, de fato e de direito, do poder decisório para gerir suas atividades.

<sup>9</sup> BRASIL. Casa Civil. **Parecer CGU/AGU nº 01/2008-RVJ**. Brasília: Casa Civil, 28 ago. 2010. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/AGU/PRC-LA01-2010.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/AGU/PRC-LA01-2010.htm). Acesso em: 17 nov. 2023.

Com a aprovação, tanto pelo Advogado Geral da União quanto pelo Presidente da República, o Parecer CGU/AGU 01/2008 – RVJ foi publicado no Diário Oficial da União em 23 de agosto de 2010, quase 2 anos após sua edição, e passou a vincular todos os órgãos da Administração Pública Federal.

Em razão do Parecer CGU/AGU 01/2008-RVJ, o INCRA regulou a matéria que atualmente está disciplinada na Instrução Normativa nº 88, de 13/12/17 (IN 88/17), que prevê:

Art. 15 Conceitua-se a pessoa jurídica brasileira equiparada à estrangeira aquela constituída segundo as leis brasileiras, com sede no Brasil, e que possua **participação majoritária**, a qualquer título, **de capital estrangeiro**, e desde que o(s) sócio(s) pessoa(s) natural(is) ou jurídica(s) estrangeira(s), respectivamente, resida(m) ou tenha(m) sede no exterior.

§1º - Para que ocorra a equiparação de pessoa jurídica brasileira à pessoa jurídica estrangeira, é necessário que seu(s) sócio(s) estrangeiro(s), na forma descrita no caput, detenha(m) a **maioria do capital social, ou** que sua **participação acionária lhe (s) assegure o poder de conduzir as deliberações da assembleia geral, de eleger a maioria dos administradores, de dirigir as atividades sociais e de orientar o funcionamento dos órgãos da empresa**, nos termos do S 1º, do art. 1º da Lei n. 5.709, de 07 de outubro de 1971, e item 273 do Parecer LA CGU/AGU N° 0112008, publicado no D.a.U, de 23 de agosto de 2010.<sup>10</sup>

Dessa forma, de acordo com a Instrução Normativa do INCRA nº 88/17, há limitações para a aquisição e arrendamento de imóvel rural no Brasil por pessoa jurídica brasileira com capital majoritário estrangeiro. A aquisição de imóvel rural em discordância com a citada lei é considerada nula de pleno direito<sup>11</sup>.

## 2. IMPACTOS DAS RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELA LEI 5.709/71

Apesar de legítima a preocupação com o controle da ocupação e exploração do território nacional, as restrições impostas à aquisição de terras por estrangeiros não devem ser rígidas a ponto de prejudicar a atividade econômica e afugentar o investimento externo. É fato que tais restrições dificultam o desenvolvimento de diversas atividades, a exemplo das minerárias e agropecuárias, uma vez que diminuem a liquidez dos ativos imobiliários, criam insegurança jurídica com relação aos negócios imobiliários que precisam ser realizados para fomentar o incremento das operações, e, portanto, diminuem de forma direta e sistemática o investimento estrangeiro no país.

<sup>10</sup> BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Agrário. **Instrução Normativa nº 88, de 13 de dezembro de 2017**. Dispõe sobre a aquisição e o arrendamento de imóvel rural por pessoa natural estrangeira residente no País, pessoa jurídica estrangeira autorizada a funcionar no Brasil e pessoa jurídica brasileira equiparada à estrangeira e dá outras providências. Brasília: Ministério do Desenvolvimento Agrário, 13 dez. 2017. Disponível em: [https://www.gov.br/incra/pt-br/centrais-de-conteudos/legislacao/in\\_88\\_2017.pdf](https://www.gov.br/incra/pt-br/centrais-de-conteudos/legislacao/in_88_2017.pdf). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>11</sup> Lei nº 5.709/71 - Art. Art. 15 - A aquisição de imóvel rural, que viole as prescrições desta Lei, é nula de pleno direito. O tabelião que lavrar a escritura e o oficial de registro que a transcrever responderão civilmente pelos danos que causarem aos contratantes, sem prejuízo da responsabilidade criminal por prevaricação ou falsidade ideológica. O alienante está obrigado a restituir ao adquirente o preço do imóvel.

As consequências são gravosas e impactam um percentual relevante de empresas transnacionais controladas por estrangeiros. Os reflexos alcançam até mesmo as companhias de capital pulverizado que, apesar de não terem propriamente um dono e controle identificado, acabam enfrentando dificuldades para realizar aquisições de imóveis rurais. Pela especificidade da análise, muitos cartórios preferem terceirizar a discussão societária para a instância judicial, condicionando a conclusão de registros à suscitação de dúvida. São dificuldades que podem ameaçar a própria operação, desestimulando a manutenção das atividades dessas empresas no País.

Em última análise, as restrições representam verdadeira barreira para entrada de investimentos estrangeiros que são essenciais para o desenvolvimento do país na infraestrutura, logística e produção de bens e serviços. Consequentemente, outros países se tornam mais atrativos para o desenvolvimento de atividades que dependam de aquisição de terras.

Também contribui para o desinteresse em se investir no país o extenso prazo que vem sendo adotado para que o pedido de autorização seja analisado e concluído pelo INCRA. Em alguns casos, o prazo acaba não atendendo aos objetivos dos interessados, seja em razão da natureza da própria atividade empresarial, seja em razão da finalidade que se almeja com o imóvel.

O tempo médio de tramitação do processo tem se estendido por demasiado tempo, em média de 3 (três) a 7 (sete) anos. Esse prazo varia de acordo com fatores como a complexidade do processo, a região em que a propriedade está localizada e a eficiência dos serviços do INCRA naquela área específica.

Segundo informações do despacho expedido pela Divisão de Fiscalização e de Controle de Aquisições por Estrangeiros - DFC-2 do INCRA, por meio de consulta feita pelo Fala.BR em janeiro de 2023<sup>12</sup>, naquele momento (i) 23 (vinte e três) processos estavam em andamento, sendo o mais antigo datado de 2014 e o mais recente de 2022; (ii) 10 (dez) processos haviam sido deferidos, sendo o processo mais antigo datado de 2015 e o mais atual de 2021; (iii) os pedidos que não haviam sido deferidos, cujos os números e dados não foram informados, não o foram em razão de desistência da parte interessada.

Assim, considerando que existem processos em andamento que foram apresentados há quase 10 (dez) anos, que não existe atualmente uma previsão do tempo de tramitação e a evidente demora na conclusão dos processos, é mister a realização de ajustes e melhoramentos na análise do INCRA e dos órgãos relacionados, como Ministério da Agricultura, Ministério da Indústria e Comércio, Ministério do Turismo e Conselho de Defesa Nacional, para otimização e eficiência do processo para deferimento dos pedidos de autorização.

Portanto, ajustes precisam ser realizados o quanto antes – seja por meio de lei, instrumento infra legal, decisão judicial ou mesmo otimização da tramitação

---

<sup>12</sup> Despacho da Divisão de Fiscalização e de Controle de Aquisições por Estrangeiros - DFC-2 do INCRA Processo nº 21210.000095/2023-61, 12 de janeiro de 2023.

do processo autorizativo – para que o Brasil deixe de perder investimentos estrangeiros, os quais provavelmente têm sido realocados em países nos quais inexistem limitação exacerbada e burocratização acerca deste tema.

### 3. PROJETOS DE LEI E AÇÕES JUDICIAIS

Com o objetivo flexibilizar as condições impostas pela atual legislação vigente no que se refere à aquisição de imóveis rurais por estrangeiros, foi apresentado em maio de 2019 pelo Senador Irajá o Projeto de Lei nº 2.963/2019, de relatoria do Senador Rodrigo Pacheco (PL nº 2.963/2019), que propõe, dentre outras alterações, (i) a extinção do enquadramento das pessoas jurídicas brasileiras controladas por estrangeiras como pessoas jurídicas estrangeiras e (ii) a elevação do limite máximo do somatório da extensão territorial rural para 15 (quinze) Módulos Fiscais por pessoa estrangeira.

Em dezembro de 2019, o PL nº 2.963/2019 foi aprovado pela Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) e pela Comissão de Agricultura e Reforma Agrária (CRA), ambas do Senado Federal e remetido à Câmara dos Deputados. Desde abril de 2021, o PL nº 2.963/2019 aguarda a criação de Comissão Especial em razão da distribuição a mais de três Comissões de mérito (Comissão de Agricultura, Pecuária, Abastecimento e Desenvolvimento Rural (CAPADR); Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC); Comissão de Finanças e Tributação (CFT) e Comissão de Relações Exteriores e de Defesa Nacional (CREDN)<sup>13</sup>.

Apensados ao PL nº 2.963/2019 estão os seguintes Projetos de Lei que tratam do mesmo tema: PL nº 2.289, de 2007 – Beto Faro PT, PL nº 2.376/2007 – Carlos Alberto Canuto, PL nº 3.483/2008 – Vanessa Grazziotin, PL nº 4.240/2008 – Antonio Carlos Mendes Thame, PL nº 4.059/2012 – Comissão de Agricultura, Pecuária, Abastecimento e Desenvolvimento Rural, PL nº 1.053/2015 – Cláudio Cajado, PL nº 2.964/2022 – Jerônimo Goergen e, mais recentemente, o PL nº 4427/2023 – Beto Pereira.

O primeiro sinal de mudança relacionado ao tema foi a publicação da Lei nº 13.986/2020, conhecida como Lei do Agro. A Lei do Agro acrescentou o §2º do art. 1º à Lei nº 5.709/1971, prevendo que a aquisição de imóveis rurais por estrangeiros (ou pessoas jurídicas brasileiras equiparadas às estrangeiras) não estaria sujeita às restrições impostas pela lei em se tratando de (i) sucessão legítima, (ii) constituição de garantia real, incluindo transmissão da propriedade fiduciária, e (iii) aquisição de imóvel mediante liquidação de transação com pessoa jurídica, por meio de realização de garantia real, dação em pagamento ou qualquer outra forma.

Além do PL nº 2.963/2019, duas importantes ações estão em trâmite no Supremo Tribunal Federal (STF).

A primeira, trata da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 342, ajuizada pela SRB – Sociedade Rural Brasileira – em 16/04/2015 e visa

---

<sup>13</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei 2.963/2019**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2268070>. Acesso em 19/09/2023.



a declaração de incompatibilidade entre o §1º do art. 1º da Lei 5.709/71 e a Constituição Federal.

Segundo a SRB, o referido dispositivo, que limita a aquisição de terras rurais por empresas brasileiras com capital estrangeiro, não foi recepcionado pela Constituição de 1988 e poderia prejudicar o desenvolvimento das atividades agropecuárias nacionais. Ainda, de acordo com a SRB, o §1º do art. 1º da Lei 5.709/71 dificulta o financiamento das atividades agropecuárias e promove a transferência dos investimentos para outros países da América Latina. A Sociedade alega não haver no ordenamento jurídico brasileiro, a diferenciação entre empresa brasileira e empresa brasileira de capital estrangeiro, não sendo possível distinguir o tratamento dado a cada uma das entidades.

A votação da ADPF 342 havia sido iniciada, tendo o Ministro Alexandre de Moraes, no julgamento virtual realizado em 26/02/2021, votado pela procedência do feito, reconhecendo a inconstitucionalidade do dispositivo da Lei 5.709 e consequentemente do Parecer AGU n.º 01/2008 RVJ que havia considerado o referido dispositivo recepcionado pela Constituição.

Segundo o Ministro, a Constituição de 1988 definiu o conceito de empresa brasileira (art. 171), retirando, portanto, essa prerrogativa da legislação infraconstitucional. De acordo com o Ministro, o artigo 171, I, da CF não fez distinção entre empresa brasileira de capital nacional e empresa brasileira de capital estrangeiro, razão pela qual as restrições previstas no art. 1, §1º da Lei 5.709/1971 perderam o objeto.

Em contrapartida, o Ministro Marco Aurélio, no julgamento virtual realizado em 25/06/2021, votou pela improcedência dos pedidos formulados pela SRB. Segundo o Ministro, a aquisição indiscriminada de terras rurais por estrangeiros poderia violar a independência do país e, ainda que pese a Constituição não fazer uma distinção explícita da empresa brasileira com capital estrangeiro ao tratar de compra de terras por estrangeiro, há dispositivos que permitem a interpretação da lei visando a defesa da soberania nacional.

O Ministro Gilmar Mendes, por sua vez, fez o pedido de destaque para que a ADPF 342 fosse retirada do plenário virtual e incluída para julgamento no plenário físico. Nesta situação, a votação é reiniciada e retomada do início, conforme previsão do art. 4º, § 2º Resolução nº 642/2019 do STF<sup>14</sup>.

A segunda ação é a Ação Cível Ordinária (ACO) 2463 que foi ajuizada pela União e pelo INCRA por meio da qual requereram a declaração de nulidade do Parecer 461/12-emitido pela Corregedoria Geral de Justiça de São Paulo (CGJ-SP). Por meio desse documento, a CGJ-SP entendeu pela não recepção §1º do art. 1º da Lei

---

<sup>14</sup> Art. 4º Não serão julgados em ambiente virtual as listas ou os processos com pedido de:

I – destaque feito por qualquer ministro; (...)

§ 1º Nos casos previstos neste artigo, o relator retirará o processo da pauta de julgamentos eletrônicos e o encaminhará ao órgão colegiado competente para julgamento presencial, com publicação de nova pauta.

§ 2º Nos casos de destaques, previstos nos incisos I e II, o julgamento será reiniciado.

5.709/71 pela Constituição de 1988, de modo que os tabeliães e oficiais de registro estariam dispensados de observarem as restrições impostas naquela norma.

Segundo o INCRA e a União, tal parecer configura-se como usurpação de competência federal, razão pela qual requereram, em sede liminar, a suspensão de seus efeitos. A liminar foi concedida pelo Ministro Marco Aurélio em decisão proferida em setembro de 2016. Naquela oportunidade, o Ministro determinou o apensamento da ACO à ADPF 342 para julgamento conjunto.

Em 2023, foram habilitados na ADPF 342 e ACO 2463, na condição de *Amicus Curiae*, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB) e a Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG). Atualmente as ações aguardam a inclusão em pauta para julgamento presencial.

#### **4. ALTERNATIVAS DE COMPATIBILIZAÇÃO**

Tendo em vista as discussões em andamento, faz-se necessário buscar alternativas que, ao mesmo tempo, (i) atendam aos dispositivos legais, (ii) considerem as importantes questões discutidas nas ações em trâmite no STF e (iii) não prejudiquem a livre iniciativa e as atividades empresariais reguladas e autorizadas no Brasil.

Sendo um tema que envolve soberania nacional, risco de biopirataria e necessidade de preservação de floresta, fauna e flora, é imprescindível atenção a estes aspectos. Porém, não se deve deixar de lado a urgência da definição do tratamento das empresas estrangeira e das empresas brasileiras equiparadas à estrangeiras que desejam adquirir imóveis rurais, pois o assunto é grande relevância para o país já que envolve a criação e manutenção de atividades econômicas, criação e manutenção de empregos e a livre iniciativa.

Neste sentido, considerando soluções que envolvam todos os aspectos levantados sobre este assunto, pode-se pensar em diferentes abordagens a depender do enfoque escolhido.

Sob uma perspectiva de linha liberal, a alternativa proposta consiste em extinguir as restrições de aquisição de imóvel rural por estrangeiros e por empresas brasileiras equiparadas à estrangeiras. Sobre este cenário, pode-se destacar os seguintes aspectos positivos:

- a) Atração de investimentos estrangeiros aumentando o fluxo de capital para o setor imobiliário rural, o que poderia impulsionar o desenvolvimento rural e a geração de empregos.
- b) Estímulo ao crescimento do agronegócio, aumentando a produção de alimentos e impulsionando a economia agrícola do país.
- c) Diversificação da agricultura com a chegada de conhecimentos e tecnologias agrícolas inovadoras, promovendo a diversificação da produção agrícola no Brasil.
- d) Incremento na arrecadação de impostos com o aumento das transações de compra e venda de terras rurais, beneficiando as finanças públicas.

e) Promoção da livre iniciativa a empresas reguladas e autorizadas a funcionar.

Por outro lado, devem ser observados os aspectos negativos em relação a este cenário, tais como:

- a) Especulação de terras aumentando os preços das propriedades rurais e tornando-as inacessíveis para agricultores locais.
- b) Concentração de terras nas mãos de estrangeiros podendo ameaçar a soberania nacional e criar desigualdades na posse de terras.
- c) Impactos ambientais resultantes de práticas agrícolas insustentáveis, prejudicando o meio ambiente e a biodiversidade.
- d) Impactos sociais causados por tensões sociais e conflitos com comunidades locais, que podem ser deslocadas de suas terras tradicionais.
- e) Dependência excessiva de investimentos estrangeiros tornando a economia do país vulnerável a flutuações no mercado global e a interesses externos.

Como segunda alternativa, pode ser avaliada a extinção do conceito de equiparação para as empresas brasileiras, ainda que delas participem pessoas estrangeiras que tenham poder de conduzir, dirigir e orientar o funcionamento dos órgãos da empresa. Este é, inclusive, o objeto das ações em andamento no STF e do PL nº 2.963/2019. No entanto, este cenário, apesar de se beneficiar de todos os aspectos positivos relatados acima, do mesmo modo, abarcaria todos os impactos e aspectos negativos também expostos.

Como terceira alternativa, mais simples, moderada e que poderia ser mais eficaz, considerando que não seria necessária alteração da legislação ou a decisão das ações judiciais, seria a diminuição do tempo de tramitação dos processos de autorização perante o INCRA.

Tal medida, por si só, seria suficiente para viabilizar negócios fundiários por estrangeiros em tempo hábil, mitigando os impactos da demora na lavratura das escrituras de compra e venda, em razão dos entraves no processo de obtenção de autorização pelo INCRA.

Desse modo, é possível perceber que as alternativas para melhorar o processo de aquisição de imóveis rurais para estrangeiros e empresas brasileiras equiparadas a estrangeiras são complexas e devem ser cuidadosamente ponderadas, considerando a compatibilização dos interesses econômicos, sociais e ambientais do Brasil. Neste sentido, é possível perceber a necessidade de estabelecimento de mecanismos de controle e regulamentações adequadas para mitigar os possíveis impactos negativos e garantir que os benefícios sejam compartilhados de forma justa entre todos os envolvidos.

## **CONCLUSÃO**

A aquisição de imóvel rural por estrangeiro é uma questão extremamente sensível, que clama urgência e necessita de cuidado especial dos legisladores e do STF no âmbito das ações em trâmite.

É imprescindível que se fomente a continuidade dos debates e discussões acerca da desconstrução da legislação atual que, ao mesmo tempo que tenta proteger, acaba gerando um entrave às atuais circunstâncias econômicas e sociais que envolvem o tema. De certo se infere a necessidade imediata de uma releitura e uma revisão da legislação e dos entendimentos em vigor, atreladas à situação do cenário socioeconômico brasileiro.

A regulamentação precisa trazer clareza e procedimentos que possibilitem as regularizações, uma vez que não é coerente, nem mesmo interessante, que as limitações legislativas impeçam a aplicação do capital estrangeiro no Brasil. Por outro lado, é essencial equilibrar a facilitação com medidas que garantam a transparência nas aquisições, o uso sustentável da terra, evitem a concentração excessiva de propriedades e que protejam os direitos e interesses dos grupos envolvidos, na finalidade de evitar danos e prejuízos socioeconômicos.

# RELICITAÇÃO DE CONTRATOS DE PARCERIAS: AVALIAÇÃO DAS DIRETRIZES DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E DA PORTARIA Nº 848/2023 DO MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES

Ana Luísa Diniz Silva<sup>1</sup>

Luis Gustavo Miranda de Oliveira<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o Brasil tem enfrentado desafios significativos nos setores ligados à infraestrutura, que desempenha um papel relevante no desenvolvimento econômico e social do país. Com a recente mudança no governo federal e a elevada demanda por melhorias na infraestrutura nacional, o instituto da relicitação tem sido objeto de reavaliação em relação à sua interpretação e ao cumprimento de sua finalidade.

A relicitação surgiu no arcabouço jurídico brasileiro com a promulgação da Medida Provisória nº 752/2016, posteriormente convertida na Lei nº 13.448/2017, com o objetivo de estabelecer diretrizes e critérios para a extinção consensual de contratos de parcerias no âmbito do setor de infraestrutura de transportes em nível federal, abrangendo os modais de aeroportos, ferrovias e rodovias.

A criação desse mecanismo surgiu como resposta à imperiosa necessidade de apresentar uma alternativa aos procedimentos tradicionais de extinção contratual delineados pela Lei nº. 8.987/1995, que regulamenta as concessões públicas. As abordagens tradicionais para a extinção de contratos de concessão se mostraram ineficazes em lidar com a complexidade dos problemas relacionados aos projetos de infraestrutura, carecendo de agilidade e flexibilidade necessárias para enfrentar os desafios do setor de maneira eficiente.

Embora tenha sido criado com o objetivo de ser um procedimento mais ágil do que a extinção contratual por caducidade, o primeiro processo de relicitação

---

<sup>1</sup> Mestra em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Especialista em Direito Público pela Faculdade Arnaldo. Especialista em Direito do Trabalho e Processo do Trabalho pelo Centro Universitário Newton Paiva. Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

<sup>2</sup> Doutor em Direito Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Mestre em Administração de Empresas pela FEAD. Pós-Graduado em Direito da Economia e de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas.

no país só foi finalizado em 2023, embora o instrumento tenha sido introduzido no Brasil em 2016. A extensão no tempo e a complexidade burocrática envolvida no procedimento tornam-se um desafio significativo para alcançar os objetivos propostos, o que suscitou uma análise recente sobre a viabilidade de encerramento do processo de relicitação.

Sob tal prisma, o presente artigo se propõe a realizar uma análise aprofundada da relicitação de contratos de parcerias, com foco no contexto histórico de sua origem, na legislação pertinente e, sobretudo, nas tendências interpretativas desse instituto, à luz das orientações adotadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e pelo Ministério dos Transportes.

Para o desenvolvimento da pesquisa, foi feita uma ampla revisão bibliográfica sobre o tema para se obter o estado da arte, tendo sido utilizada a metodologia teórico-jurídica com raciocínio dedutivo para a apresentação do problema. Além disso, procedeu-se a uma avaliação qualitativa da legislação brasileira relacionada ao assunto em questão.

## **2. RELICITAÇÃO NO CONTEXTO BRASILEIRO: UMA ALTERNATIVA AOS PROCEDIMENTOS TRADICIONAIS DE EXTINÇÃO DO CONTRATO**

A disponibilidade de serviços de infraestrutura é um dos fatores relevantes para o avanço econômico, social e cultural de um país. Além de contribuir para a redução das disparidades sociais e regionais, a infraestrutura adequada é capaz de proporcionar o crescimento econômico, da produtividade e da competitividade, haja vista que reduz os custos das empresas e aumenta a capacidade de fornecimento e circulação de produtos e serviços. Nesse contexto, o investimento em infraestrutura é um importante instrumento de política pública.<sup>3</sup>

De acordo com Rocha e Ribeiro,<sup>4</sup> entre as décadas de 1950 e 1970, o Brasil elevou suas taxas de crescimento ao investir em infraestrutura, tendo sido o setor público o principal planejador, financiador e executor de obras, tanto de forma direta como indireta, por meio das empresas estatais. Lado outro, os investimentos privados correspondiam a parcela muito pequena dos investimentos totais. Tal crescimento não se refletiu na década de 1980, época em que houve um sucateamento dos investimentos públicos e privados no setor da infraestrutura.

Um novo modelo começou a ser desenhado para o setor nos anos 1990, o qual incentiva uma maior participação do setor privado na área, devido a basicamente três fatores decisivos: (i) a aprovação da Lei nº 8.987/1995 (Lei das Concessões); (ii) as privatizações das empresas distribuidoras de energia elétrica e do setor de

---

<sup>3</sup> ROCHA, Igor Lopes; RIBEIRO, Rafael Saulo Marques Ribeiro. Infraestrutura no Brasil: contexto histórico e principais desafios. In: Mauro Santos Silva. (org.). **Concessões e parcerias público-privadas: políticas públicas para provisão de infraestrutura**. 1 ed. Brasília: IPEA, 2022, p. 23. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.38116/978-65-5635-040-0>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>4</sup> Idem.



comunicações; (iii) as primeiras concessões de rodovias federais<sup>5</sup>. O mencionado modelo ganhou ainda mais força a partir dos anos 2000, haja vista que foram promulgados importantes marcos legais do setor de infraestrutura, tal como a Lei nº 11.079/2004, conhecida como Lei de Parceria Público-Privada.

Portanto, a partir da década de 1990, o Brasil deu início a um extenso processo de transformação em setores de infraestrutura, visando a criação de um Estado mais ágil, competitivo e eficiente, por intermédio da privatização de ativos e da concessão de serviços públicos em diversas frentes. Nesse período, o país passou da condição de provedor direto de serviços públicos para se tornar um Estado regulador.<sup>6</sup>

No âmbito do modal rodoviário, o Programa de Concessões de Rodovias Federais (Procrofe) teve seu início marcado por cinco concessões de trechos de rodovias realizadas de 1994 a 1998, conhecidas como a 1ª etapa desse programa<sup>7</sup>.

Nesse contexto, é relevante notar que concessões de ativos significativos, como as rodovias federais, foram efetuadas antes mesmo da promulgação da Lei de Concessões (Lei nº 8.987/1995) e da criação da agência reguladora setorial. A Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT) só foi estabelecida após a aprovação da Lei 10.233, de 5 de junho de 2001. Em retrospecto, um planejamento adequado teria envolvido, primeiramente, o estabelecimento de um órgão regulador, seguido pela formulação de um marco regulatório robusto e, somente depois dessas etapas, a realização de concessões de serviços públicos.<sup>8</sup>

Vários fatores contribuíram para a viabilização de contratos de parceria<sup>9</sup> que se mostraram insustentáveis, tais como: (i) a urgência demonstrada pelo poder concedente em promover as concessões; (ii) as divergências entre os prazos para a realização de estudos técnicos, modelagem e as pressões políticas; (iii) a ausência de base logística robusta de planejamento; (iv) a formulação de editais e contratos com uma matriz de riscos ainda incipiente; (v) propostas agressivas por parte dos licitantes; (vi) dificuldades na obtenção de financiamento; (vii) queda na demanda.

---

<sup>5</sup> ROCHA, Igor Lopes; RIBEIRO, Rafael Saulo Marques Ribeiro. Infraestrutura no Brasil: contexto histórico e principais desafios. In: Mauro Santos Silva. (org.). **Concessões e parcerias público-privadas: políticas públicas para provisão de infraestrutura**. 1 ed. Brasília: IPEA, 2022, p. 23. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.38116/978-65-5635-040-0>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>6</sup> VASCONCELOS, Adalberto Santos de. Relicitação: comentários sobre a Lei 13.448 de 2017. *Agência Infra*, Brasília, DF, 9 mai. 2021. Disponível em: <https://www.agenciainfra.com/blog/relicitacao-comentarios-sobre-a-lei-13-448-de-2017/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>7</sup> SOUZA, Luiz Fernando Ururahy de. *A relicitação aplicada aos atuais contratos de concessões de rodovias federais*. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Controle da Desestatização e da Regulação) – Instituto Serzedello Corrêa, Escola Superior do Tribunal de Contas da União, Brasília, Distrito Federal, 2023. p. 14.

<sup>8</sup> VASCONCELOS, Adalberto Santos de. Relicitação: comentários sobre a Lei 13.448 de 2017. *Agência Infra*, Brasília, DF, 9 mai. 2021.

<sup>9</sup> O presente trabalho considera a definição de contratos de parceria dada pela Lei nº 13.334/2016. Nos termos do art. 2º, § 2º, desta lei: “Para os fins desta Lei, consideram-se contratos de parceria a concessão comum, a concessão patrocinada, a concessão administrativa, a concessão regida por legislação setorial, a permissão de serviço público, o arrendamento de bem público, a concessão de direito real e os outros negócios público-privados que, em função de seu caráter estratégico e de sua complexidade, especificidade, volume de investimentos, longo prazo, riscos ou incertezas envolvidos, adotem estrutura jurídica semelhante” .

Tais condições contribuíram para que vários projetos apresentassem desafios já nos primeiros anos de execução contratual.<sup>10</sup>

Além dos problemas advindos de falhas na estruturação dos projetos de infraestrutura, tais parcerias são instrumentalizadas em contratos de longo prazo com consideráveis montantes de investimento, os quais, somente por esses motivos, já enfrentam várias incertezas. Em situações em que uma ou mais dessas incertezas se materializam e se convertem em riscos, as concessionárias podem não conseguir recuperar os investimentos feitos e atingir a taxa de retorno planejada, o que pode resultar na antecipação da devolução dos projetos.<sup>11</sup>

Face ao cenário adverso e buscando resolver os contratos de parceria problemáticos, o instituto da relicitação de contratos de parceria foi incorporado à legislação brasileira por intermédio da Medida Provisória nº 752, datada de 24 de novembro de 2016, posteriormente convertida na Lei nº 13.448, de 05 de junho de 2017. Tal lei, no entanto, só veio a ser regulamentada anos depois, mais precisamente no dia 06 de julho de 2019, quando da publicação do Decreto nº 9.957.

A relicitação foi concebida com a finalidade de oferecer uma solução consensual para encerrar contratos de parceria nos setores de transporte rodoviário, ferroviário e aeroportuário, que estavam sob a competência da administração pública federal.

Conforme a justificativa apresentada na Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 752/2016, o objetivo primordial da relicitação era resolver problemas históricos e desafios significativos em setores essenciais da infraestrutura, de modo a criar condições para sanear contratos de concessão vigentes, nos quais a continuidade da prestação do serviço pelas concessionárias mostrava-se inviável.

O instituto, portanto, surgiu como uma alternativa inovadora para a devolução consensual e coordenada dos contratos de concessão, de modo a evitar o processo de caducidade que, muitas vezes, é moroso e marcado por longas disputas judiciais, no qual os principais penalizados são os usuários. Assim, com a criação do instituto da relicitação, apresentou-se à iniciativa privada uma alternativa menos custosa para encerrar o contrato, com a possibilidade de receber uma compensação pelos investimentos realizados que ainda não foram depreciados e amortizados.<sup>12</sup>

No âmbito rodoviário federal, até agosto de 2022, sete projetos de concessão<sup>13</sup> não haviam prosperado, motivo pelo quais as concessionárias apresentaram

---

<sup>10</sup> Ibid.

<sup>11</sup> PLOTKOWSKI, Fabio Maciel; IGREJAS, Rafael. A flexibilidade de abandono em concessões de infraestrutura de transporte: um estudo de caso em rodovias no Brasil. **Revista do BNDES**, v. 29, p. 296-352, 2023.

<sup>12</sup> PLOTKOWSKI, Fabio Maciel; IGREJAS, Rafael. A flexibilidade de abandono em concessões de infraestrutura de transporte: um estudo de caso em rodovias no Brasil. **Revista do BNDES**, v. 29, p. 296-352, 2023. p. 305

<sup>13</sup> Os projetos de concessão com processos de relicitação no setor rodoviário, até julho de 2022, são Via O40, MS VIA, Concebra, Autopista Fluminense, Rota do Oeste, Rodovia do Aço e ECO 101. Idem, p. 315. “No setor rodoviário, dos sete projetos, quatro estão com termos aditivos já firmados entre concessionária e poder concedente (Via 040 [BR-040/DF/GO/MG]; MS Via [BR-163/MS]; Concessionária das Rodovias Centrais do Brasil [Concebra] [BR-060/153/262 DF/GO/MG]; e Autopista Fluminense [BR-101/RJ]); um teve requerimento de

pleitos de devolução das rodovias ao governo por meio do instrumento da relicitação. Antes da criação desse instrumento, um oitavo projeto<sup>14</sup> havia sido encerrado por caducidade.<sup>15</sup>

Conforme Plotkowski e Igrejas<sup>16</sup>, a flexibilidade proporcionada pelo instituto da relicitação é benéfica tanto para o setor privado quanto para o poder concedente, já que pode ocasionar uma solução mais efetiva, célere e menos custosa do que a caducidade, em casos de descumprimento contratual. Advertem os autores que a preservação de descumprimentos contratuais e baixos níveis de serviços acarretam efeitos socioeconômicos adversos.

Outrossim, embora a relicitação seja considerada potencialmente mais ágil e eficaz do que a caducidade, é importante observar que essas supostas vantagens ainda carecem de confirmação<sup>17</sup>.

Nesse contexto, até o presente momento, apenas um processo de relicitação foi efetivamente concluído e, ainda assim, somente no ano de 2023. Trata-se do contrato de concessão do Aeroporto de São Gonçalo do Amarante (ASGA), assinado em 12 de setembro de 2023. O aeroporto foi arrematado em leilão realizado em 19 de maio de 2023 por R\$ 320 milhões<sup>18</sup>.

A demora na implementação do instituto na prática evidencia uma situação preocupante, tendo em vista que muitos contratos de parcerias ainda vigentes, que buscaram a relicitação, têm demonstrado um desempenho consideravelmente aquém do que foi originalmente esperado.

### 3. REGULAMENTAÇÃO E DESAFIOS DA RELICITAÇÃO

A Lei nº 13.448, publicada no Diário Oficial da União em 6 de junho de 2017, estabelece diretrizes gerais para a relicitação dos contratos de parcerias nos setores rodoviário, ferroviário e aeroportuário, que estão sob a competência da administração federal. Além da relicitação, essa legislação também contempla disposições relativas à prorrogação de contratos de parceria. Apesar da relevância do

---

relicitação aprovado pela ANTT, mas encontra-se em análise pelo Minfra (Rota do Oeste [BR-163/MT]); e dois estão com pedido em análise pela ANTT (Rodovia do Aço [BR-393/RJ] e ECO101 [BR-101-ES/BA])” (Ibid., p. 314)

<sup>14</sup> Foi publicado Decreto de Caducidade por inexecução contratual da concessão da BR-153 em agosto de 2017.

OLIVEIRA, C. Z. A. C. **Contratos administrativos complexos e de longo prazo: a prorrogação antecipada e a relicitação na teoria dos contratos públicos**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2018.

<sup>15</sup> PLOTKOWSKI, Fabio Maciel; IGREJAS, Rafael. A flexibilidade de abandono em concessões de infraestrutura de transporte: um estudo de caso em rodovias no Brasil. **Revista do BNDES**, v. 29, p. 296-352, 2023. p. 304.

<sup>16</sup> Ibid., p. 310.

<sup>17</sup> SOUZA, Luiz Fernando Ururahy de. **A relicitação aplicada aos atuais contratos de concessões de rodovias federais**. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Controle da Desestatização e da Regulação) – Instituto Serzedello Corrêa, Escola Superior do Tribunal de Contas da União, Brasília, Distrito Federal, 2023. p. 17.

<sup>18</sup> LICHMANN, Wesley. Assinado o novo contrato de concessão do aeroporto de São Gonçalo do Amarante. **Uol**, 13 set. 2023. Disponível em: <https://aeromagazine.uol.com.br/artigo/assinado-o-novo-contrato-de-concessao-do-aeroporto-de-sao-goncalo-do-amarante.html>. Acesso em: 23 nov. 2023.

assunto, por motivos metodológicos, a extensão dos contratos de parcerias não será tratada neste estudo.

O diploma legal em questão tem como finalidade efetivar as diretrizes traçadas pelo Programa de Parcerias para Investimentos (PPI)<sup>19</sup>, criado no âmbito da Presidência da República, por intermédio da Lei nº 13.334, de 13 de setembro de 2016, que se destina à ampliação e fortalecimento da interação entre o Estado e a iniciativa privada. À vista disso, o instituto da relicitação contempla, exclusivamente, empreendimentos qualificados para esse fim no PPI.

No que concerne à relicitação, o art. 4º, inciso III, da Lei nº 13.448/2017 a define como o “procedimento que compreende a extinção amigável do contrato de parceria e a celebração de novo ajuste comercial para o empreendimento, em novas condições contratuais e com novos contratados, mediante licitação promovida para esse fim”.

Sob tal esteira, a relicitação é um processo pelo qual um contrato de parceria vigente é encerrado antecipadamente e colocado novamente em licitação para seleção de um novo parceiro privado, visando a assegurar a continuidade do serviço prestado à população.

A lei em questão foi instituída com o propósito de facilitar a extinção dos contratos de concessão em situações nas quais as disposições contratuais não estejam sendo cumpridas ou cujas concessionárias demonstrem incapacidade de adimplir suas obrigações contratuais ou financeiras, devendo ser avaliada a pertinência da relicitação, caso a caso, pelo poder concedente.<sup>20</sup>

Nesse contexto, a relicitação se revela como uma ferramenta que pode ser eficaz para a extinção amigável dos contratos de parceria, promovendo a harmonização de interesses e evitando a adoção de medidas extremas, como a declaração de caducidade e a interrupção abrupta dos serviços públicos concedidos. Em caso de relicitação, a concessionária permanece encarregada da prestação dos serviços até a realização de um novo processo licitatório, recebendo a devida indenização quando da devolução do objeto.

A relicitação do contrato de parceria é condicionada à celebração de termo aditivo com o atual contratado, do qual constarão, entre outros elementos julgados pertinentes pelo órgão ou pela entidade competente: (i) a aderência irrevogável e irretratável do atual contratado à relicitação do empreendimento e à posterior extinção amigável do ajuste originário; (ii) a suspensão das obrigações de investimento vincendas a partir da celebração do termo aditivo e as condições mínimas

---

<sup>19</sup> Em breve digressão, o PPI foi instituído pelo Poder Executivo por intermédio da Medida Provisória nº 727/2016, posteriormente convertida na Lei nº 13.334/2016, com a finalidade de fortalecer e ampliar a cooperação entre o Estado e o setor privado, por meio da melhoria da governança e da estruturação de investimentos em projetos públicos que são regidos por contratos de parceria.

VALADARES, Ana Carolina Alhadas. Gênero e espécie: os diferentes contratos de parceria e as formas de controle pelo Tribunal de Contas Da União. *In*: CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva; CARVALHO, Luciani Coimbra de; SANTIN, Janaína Rigo (coord.). **Direito administrativo e gestão público**. Florianópolis: CONPEDI, 2022.

<sup>20</sup> PLOTKOWSKI, Fabio Maciel; IGREJAS, Rafael. A flexibilidade de abandono em concessões de infraestrutura de transporte: um estudo de caso em rodovias no Brasil. **Revista do BNDES**, v. 29, p. 296-352, 2023.

em que os serviços deverão continuar sendo prestados pelo atual contratado até a assinatura do novo contrato de parceria, garantindo-se, em qualquer caso, a continuidade e a segurança dos serviços essenciais relacionados ao empreendimento; (iii) o compromisso arbitral entre as partes, com previsão de submissão, à arbitragem ou a outro mecanismo privado de resolução de conflitos admitido na legislação aplicável, das questões que envolvam o cálculo das indenizações pelo órgão ou pela entidade competente.

Além disso, o pagamento da indenização ao anterior contratado é condição para o início do novo contrato de parceria, sendo que o procedimento de cálculo desse montante e sua conferência não obstam o futuro processo licitatório.

Posteriormente, a Lei nº 13.448/2017 foi regulamentada pelo Decreto nº 9.957/2019, o qual detalha os procedimentos, critérios e requisitos para a relicitação dos contratos<sup>21</sup>.

Desde a sua criação, a relicitação vem sendo objeto de aprimoramentos e regulamentações, tendo sido concebida como uma solução extrema para enfrentar dificuldades estruturais em certos contratos<sup>22</sup>. Conforme Marçal Justen Filho e Cesar Pereira<sup>23</sup>, trata-se de uma exceção, com a finalidade de resolver, de modo organizado, o imbróglio gerado por concessões que se tornaram inviáveis, haja vista que manter a concessão, em regra, é a melhor solução.

Embora a abordagem legislativa inicialmente pareça promissora para lidar com concessões problemáticas, na prática, enfrentam-se desafios substanciais ao avançar com os processos de relicitação e ao encontrar novas empresas dispostas a assumir essas concessões. Essa complexidade se deve, em parte, aos rigorosos requisitos legais e regulatórios estabelecidos pelo Decreto nº 9.957/2019, os quais acabaram tornando o processo moroso e burocrático. Logo, não obstante a grande adesão de projetos à relicitação, a demora na sua conclusão tem levantado dúvidas quanto à efetividade desse instrumento.

Um exemplo notório da lentidão desse processo é que o contrato de relicitação do ASGA, primeira do país, que teve início em 5 de março de 2020 e somente foi assinado no dia 12 de setembro de 2023<sup>24</sup>.

Constata-se, portanto, que as relicitações não estão sendo efetivas em garantir uma solução rápida para os contratos de concessão problemáticos, o que levou

---

<sup>21</sup> Além da legislação já citada, a ANTT, no contexto das rodovias federais, emitiu a Resolução ANTT nº 5.860/2019, a qual define a metodologia para calcular os montantes de indenização relacionados aos investimentos associados a bens reversíveis não depreciados ou amortizados. Além disso, a Resolução ANTT nº 5.926/2021 estabelece diretrizes para o encerramento, relicitação e extensão dos contratos de concessão de infraestrutura rodoviária sob a competência desta agência reguladora. (Ibid., p. 312-313)

<sup>22</sup> JUSTEN FILHO, Marçal; PEREIRA, Cesar. *INFRA Debate: Aeroportos – o possível consenso para mudança de rumo. Agência Infra*, 17 fev. 2023. Disponível em: <https://www.agenciainfra.com/blog/infradebate-aeroportos-o-possivel-consenso-para-mudanca-de-rumo/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>23</sup> Ibid.

<sup>24</sup> LICHMANN, Wesley. Assinado o novo contrato de concessão do aeroporto de São Gonçalo do Amarante. *Uol*, 13 set. 2023. Disponível em: <https://aeromagazine.uol.com.br/artigo/assinado-o-novo-contrato-de-concessao-do-aeroporto-de-sao-goncalo-do-amarante.html>. Acesso em: 23 nov. 2023.



o TCU e o governo federal a analisarem a temática, conforme será demonstrado nos próximos tópicos deste trabalho.

#### **4. ANÁLISE DO ACÓRDÃO Nº 1593/2023 DO TCU E A POSSIBILIDADE DE ENCERRAMENTO DO PROCEDIMENTO DE RELICITAÇÃO**

Conforme já exposto ao longo deste estudo, o instituto da relicitação não tem demonstrado, na prática, ser um procedimento mais célere em comparação com as formas tradicionais de extinção dos contratos de parceria. Por esse motivo, o governo federal vem sinalizando sua intenção de tentar preservar os contratos de concessão vigentes em vez de prosseguir com os processos de relicitação, caso haja interesse da concessionária em continuar prestando os serviços públicos.

Neste sentido, no dia 2 de agosto de 2023, o Tribunal de Contas da União respondeu a uma consulta relacionada à interpretação da Lei nº 13.448/2017, por intermédio do Acórdão nº 1593/2023, proferido pelo Plenário<sup>25</sup>. A consulta, apresentada pelos ministros de Portos e Aeroportos e dos Transportes, abordou a possibilidade de revogação do processo de relicitação por iniciativa do poder concedente, além de questionar as diretrizes técnicas que o gestor deve seguir para realizar esse procedimento e para renegociar o contrato em vigor<sup>26</sup>.

O TCU, por unanimidade, determinou que a revogação do termo aditivo de relicitação depende de um acordo mútuo entre as partes. Ou seja, a Administração Pública não pode unilateralmente impor a concessionária a continuidade da concessão nas condições anteriores. Entretanto, se houver consenso entre as partes, é viável acordar a desistência da relicitação<sup>27</sup>.

O acórdão supramencionado estabeleceu que o encerramento do processo de relicitação, por acordo de vontade entre as partes, está condicionado ao cumprimento de várias medidas. Dentre elas, incluem-se as seguintes, sem prejuízo do cumprimento dos outros requisitos determinados no acórdão: (1) a concessionária não pode ter descumprido Termos de Ajustamento de Condutas firmados com o poder concedente; (2) é necessário que a contratada manifeste formalmente seu interesse em continuar prestando o serviço público abrangido pelo contrato de concessão; (3) deve ser demonstrado o interesse público e a aderência ao princípio da legalidade; (4) deverá ser formalizado um novo termo aditivo, em substituição ao termo aditivo de relicitação; (5) deverão ser realizados estudos para demonstrar o caráter vantajoso de celebrar um novo termo aditivo de readaptação do contrato de concessão vigente em vez de prosseguir com o processo de relicitação; (7) deverá ser demonstrada a capacidade econômico-financeira da concessionária

---

<sup>25</sup> BRASIL. Ministério dos Transportes. **Portaria nº 848, de 25 de agosto de 2023**. Estabelece a política pública e os procedimentos relativos à readaptação e otimização dos contratos de concessão, no que se refere à exploração da infraestrutura de transporte rodoviário federal. Brasília, 2023a. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-848-de-25-de-agosto-de-2023-505746177>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>26</sup> Ibid.

<sup>27</sup> BRASIL. Ministério dos Transportes. **Portaria nº 848, de 25 de agosto de 2023**. Brasília, 2023



originária para adimplir todas as obrigações decorrentes do novo termo aditivo ao contrato de concessão vigente; (8) deve ser incorporada ao novo termo aditivo uma cláusula de renúncia, a qual se aplica à concessionária, impedindo a rediscussão de controvérsias anteriores, bem como uma cláusula de impedimento, que proíbe a concessionária de requerer um novo processo de relicitação; (9) encaminhamento ao TCU dos estudos sobre o caráter vantajoso da solução e do novo termo aditivo ao contrato de concessão<sup>28</sup>.

Convém pontuar que o TCU, em resposta à consulta, expressamente pontuou que deverá ser demonstrado que o encerramento do processo de relicitação é mais eficaz que a transferência do ativo para uma nova concessionária que goze de higidez econômico-financeira.

Dentro desse enfoque, o encerramento da relicitação se apresenta como uma estratégia viável para a manutenção dos contratos de concessão existentes. No entanto, como visto, a escolha por essa alternativa demanda uma análise minuciosa das circunstâncias específicas, a consideração cuidadosa do interesse público em questão e a estrita observância dos critérios delimitados pelo TCU. O objetivo fundamental da desistência da relicitação é garantir não apenas a continuidade, mas também a otimização da prestação de serviços públicos.

Face ao exposto, após o início do processo de devolução e relicitação, não há impedimento para que o poder concedente realize uma avaliação completa das circunstâncias que possa levar à conclusão de que uma solução consensual é preferível à rescisão antecipada da concessão<sup>29</sup>. Essa decisão pode ser influenciada pela identificação de problemas de diversas naturezas, como a possibilidade de elevadas indenizações à concessionária, a restrição do número de licitantes devido à exclusão dessa mesma concessionária, bem como os custos e desafios inerentes a um processo de licitação complexo<sup>30</sup>.

O poder concedente possui a responsabilidade de escolher a solução que melhor se alinha com os interesses públicos subjacentes à concessão. À medida que os eventos se desenrolam, pode se tornar evidente que a alternativa mais vantajosa é encerrar o processo de relicitação e realizar ajustes nas condições contratuais para superar as questões anteriores.

## **5. PORTARIA Nº 848/2023 DO MINISTÉRIO DOS TRANSPORTES E A READEQUAÇÃO DE CONTRATOS DE CONCESSÃO RODOVIÁRIA**

Com base na influência direta do recente Acórdão nº 1593/2023, proferido pelo Tribunal de Contas da União, o Ministério dos Transportes publicou, no dia 28 de agosto de 2023, a Portaria nº 848, a qual estabelece a política pública e os

---

<sup>28</sup> Ibid.

<sup>29</sup> JUSTEN FILHO, Marçal; PEREIRA, Cesar. INFRÁ Debate: Aeroportos – o possível consenso para mudança de rumo. **Agência Infra**, Brasília, DF, 17 fev. 2023

<sup>30</sup> Ibid.

procedimentos relativos à readaptação e otimização dos contratos de concessão relacionados à exploração da infraestrutura de transporte rodoviário federal<sup>31</sup>.

Em consonância com as diretrizes estabelecidas pelo TCU, a Portaria nº 848 regulamenta os procedimentos que as concessionárias devem seguir caso desejem iniciar o processo de readaptação de contratos de concessão vigentes que exploram a infraestrutura de transporte rodoviário no âmbito federal<sup>32</sup>.

Os principais objetivos dessa nova política pública incluem garantir a viabilidade técnica, econômica e jurídica dos empreendimentos, bem como promover a realização, em um prazo reduzido, de investimentos destinados a melhorar a trafegabilidade e a fluidez segura das rodovias, com a melhoria da capacidade do nível de serviço e modicidade tarifária<sup>33</sup>.

Para atingir esses objetivos, as concessionárias devem apresentar estudos que demonstrem a vantagem de celebrar termos aditivos para a readequação e otimização dos contratos de concessão. Além disso, para a renovação dos contratos, diversas medidas devem ser cumpridas pelas concessionárias, incluindo, entre outros requisitos: (i) a renúncia a todos os processos judiciais, administrativos e arbitrais em curso; (ii) o início imediato de obras; (iii) a antecipação do cronograma de execução de obras; (iv) a definição de tarifas de pedágio inferiores às previstas nos estudos em andamento ou à média dos estudos já submetidos a audiência pública.

A análise dos procedimentos para a adaptação e otimização dos contratos de concessão será realizada em ordem cronológica de protocolo, considerando a quantidade de processos em andamento e a capacidade operacional disponível do Ministério dos Transportes, da Infra S.A. e da ANTT para gerenciar esses processos. Destaca-se que a portaria entrou em vigor em 1º de setembro de 2023 e tem validade até 31 de dezembro de 2023.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho se dedicou à análise da relicitação, a qual surgiu como uma resposta às inúmeras dificuldades enfrentadas por contratos de parceria com problemas. Uma série de fatores contribuiu para a inviabilidade desses contratos, incluindo propostas agressivas por parte dos licitantes vencedores, dificuldades na obtenção de financiamento e a queda na demanda, resultando em cenários de inexecução contratual significativa.

---

<sup>31</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1593/2023**. Plenário. Relator: Vital do Rêgo. Sessão de 02 ago. 2023. Processo: 008.877/2023-8. Brasília, 2023. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/NUMACORDAO%253A1593%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A1593%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0). Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>32</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1593/2023**. Plenário. Relator: Vital do Rêgo. Sessão de 02 ago. 2023. Processo: 008.877/2023-8.

<sup>33</sup> Ibid.

A relicitação se apresenta como uma alternativa que pode ser mais ágil e flexível em comparação aos mecanismos tradicionais de rescisão antecipada de contratos de concessão, como a caducidade, que é aplicável nos casos de inexecução total ou parcial dos compromissos contratuais. No entanto, a implementação da relicitação enfrenta diversos desafios e complexidades.

A demora na regulamentação da Lei nº 13.448/2017, a complexidade das negociações e a necessidade de equilibrar os interesses das partes envolvidas têm contribuído para a lentidão do processo de relicitação.

Nesse contexto, o Acórdão nº 1593/2023, do TCU, desempenhou um papel relevante na orientação das políticas públicas relacionadas aos contratos de concessão em processo de relicitação. Ao autorizar a renegociação de contratos e a possibilidade de encerramento da relicitação, o TCU demonstrou sensibilidade à complexidade das situações enfrentadas pelos projetos de infraestrutura e à necessidade de equilibrar os interesses públicos e privados.

Dentro desse enfoque, a revogação da relicitação se apresenta como uma estratégia viável para a manutenção dos contratos de concessão existentes. No entanto, como visto, a escolha por essa alternativa demanda uma análise minuciosa das circunstâncias específicas, a consideração cuidadosa do interesse público em questão e a estrita observância dos critérios delimitados pelo TCU. O objetivo fundamental da desistência da relicitação é garantir não apenas a continuidade, mas também a otimização da prestação de serviços públicos.

Portanto, após o início do processo de devolução e relicitação, o poder concedente tem a flexibilidade de considerar uma solução consensual como preferível à rescisão antecipada da concessão, dependendo das circunstâncias. Isso pode ser motivado por diversos fatores, como a possibilidade de altas indenizações à concessionária, restrições à participação de licitantes devido à exclusão da concessionária originária e os desafios de um processo de licitação complexo. A responsabilidade do poder concedente é escolher a opção que melhor atenda aos interesses públicos subjacentes à concessão, adaptando as condições contratuais conforme necessário para superar desafios anteriores.

Finalmente, é importante ressaltar que, embora a relicitação tenha sido criada para possibilitar a resolução de problemas em contratos de concessão, sua aplicação eficiente e eficaz requer a superação de obstáculos consideráveis. A necessidade de maior agilidade e simplicidade no processo são desafios que devem ser abordados para que a relicitação continue a desempenhar um papel fundamental na gestão de concessões públicas. Neste cenário em constante evolução, é fundamental que as políticas públicas e a regulamentação acompanhem a dinâmica do setor, garantindo a eficácia e a sustentabilidade dos contratos de parceria no Brasil.

# HISTÓRICO JURISPRUDENCIAL SOBRE A VIABILIDADE DA COBRANÇA PELO USO DAS FAIXAS DE DOMÍNIO PELAS CONCESSIONÁRIAS DE RODOVIAS

Andresa Cunha de Faria<sup>1</sup>

Marco Penteado Cartolano<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

A discussão sobre a possibilidade da cobrança pelo uso das faixas de domínio por concessionárias de rodovias em face das concessionárias de energia elétrica, telecomunicações, água e saneamento básico, há muito vem sendo enfrentada pelos tribunais, sobretudo nas instâncias superiores.

Apesar da clareza das normas que fundamentam a pretensão das concessionárias pelo uso gratuito das faixas de domínio das rodovias concedidas, a questão controvertida nunca foi de fácil resolução, ao menos sob a ótica da jurisprudência.

De um lado, as concessionárias de rodovias e autarquias estaduais responsáveis pela gestão de malhas rodoviárias insistem em cobrar pelo uso da faixa de domínio, local onde as demais concessionárias (energia, telecomunicações, gás, água e saneamento) instalam seus equipamentos, como postes, linhas de transmissão e gasodutos.

De outro lado, as concessionárias dos demais serviços concedidos se opõem à aludida cobrança, sendo que os principais pontos de objeção consistem (i) na violação às regras de repartição de competências e poderes estabelecidos na Constituição e (ii) nos impactos sobre as tarifas dos serviços prestados por essas concessionárias.

O presente estudo tem por objetivo analisar os três momentos marcantes pelos quais passou, e ainda está passando a jurisprudência brasileira, quando se

---

<sup>1</sup> Especialização em Direito Empresarial pela Faculdade de Direito Milton Campos. Pós-graduação em Direito Processual Constitucional pelo Centro Universitário Metodista Izabela Hendrix. Graduação em Direito pela Universidade FUMEC.

<sup>2</sup> Especialização em Direito e Economia pela Universidade Estadual de Campinas. LLM em Direito Empresarial pela CEU Law School. Pós-graduação em Direito Processual Civil pela Escola Paulista da Magistratura (EPM). Pós-graduação em Direito Constitucional Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Graduação em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Campinas.

analisa a discussão sobre a cobrança pelo uso das faixas de domínio, a saber: (i) o julgamento do Tema 261 no âmbito do Supremo Tribunal Federal; (ii) a discussão da matéria sob a ótica infraconstitucional, e, ainda, (iii) a não concluída análise pela Suprema Corte, que teve início em 2021, após a declaração de inconstitucionalidade de leis estaduais que autorizavam a cobrança pelo uso da faixa de domínio por concessionárias de energia.

Para além da evolução jurisprudencial, também se demonstrará a necessidade de avaliar os impactos econômicos e seus respectivos reflexos nas decisões judiciais.

## **1. (IM)POSSIBILIDADE DE COBRANÇA PELO USO DAS FAIXAS DE DOMÍNIO - EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA NO ÂMBITO DOS TRIBUNAIS SUPERIORES**

### **1.1 Origem da controvérsia - Tema 261 do Supremo Tribunal Federal**

No âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF), a discussão sobre a retribuição pecuniária pela utilização do bem de natureza pública, por serviços com finalidade igualmente pública, remonta ao ano de 2010, quando restou reconhecida a repercussão geral “quanto à cobrança de taxa de ocupação do solo e do espaço aéreo por poste de transmissão de energia elétrica” no âmbito do Recurso Extraordinário (RE) nº 581.947 – Tema 261.

À época, o Supremo Tribunal Federal discutiu a matéria em torno da “cobrança de taxa de ocupação do solo e do espaço aéreo por poste de transmissão de energia elétrica”. No referido paradigma, o Colegiado da Corte Constitucional examinou o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, que havia reconhecido a ilegitimidade da cobrança de taxa pelo Município de Ji-Paraná às Centrais Elétricas de Rondônia (CERON).

Quando do julgamento daquele paradigma (RE nº 581.947), o Supremo Tribunal Federal salientou que a lei municipal considerou, como fato gerador da exação, a ocupação do solo e do espaço aéreo pela empresa concessionária de serviço de energia elétrica para a instalação de postes de transmissão, e não o exercício do poder de polícia.

Ressaltou-se, ainda, que caberia exclusivamente à União o exercício da competência para explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços e instalações de energia elétrica (art. 21, XII, b, da Constituição da República), bem como a prerrogativa para legislar privativamente sobre energia (art. 22, IV, da Constituição da República).

Com base nessas premissas, ao julgar o mérito do Recurso Extraordinário nº 581.947, o Supremo Tribunal Federal firmou tese para declarar que “é inconstitucional a cobrança de taxa, espécie tributária, pelo uso de espaços públicos dos municípios por concessionárias prestadoras do serviço público de fornecimento de energia elétrica”.

Após a publicação do acórdão, a questão foi submetida aos primeiros embargos de declaração, que foram opostos no ano de 2014 pelo Município de Ji-Paraná.

No julgamento desses aclaratórios, o Ministro Luiz Fux, relator do caso à época, delimitou o alcance da tese fixada na repercussão geral, destacando que, naquela ocasião, “o tema analisado ficara adstrito à análise da constitucionalidade da cobrança de taxa para a retribuição pelo uso do espaço público por concessionárias fornecedoras do serviço público de energia elétrica”.

Além disso, concluiu o Ministro Relator pelo acolhimento dos aclaratórios, sem efeitos infringentes, o fazendo nos seguintes termos:

esclarecer que o decisum neste recurso extraordinário em sede de repercussão geral teve o condão de reconhecer a inconstitucionalidade da cobrança de taxa, espécie de tributo, pelo uso, por concessionárias de fornecimento de energia elétrica, de espaços públicos dos municípios para a instalação de seus equipamentos necessários para a prestação do aludido serviço público<sup>3</sup>.

Em face desse acórdão, novos embargos de declaração foram opostos em março de 2014, pela concessionária de energia elétrica, nos quais se alegava, resumidamente, que o acórdão exarado nos primeiros embargos, opostos pelo Município de Ji-Paraná, acabou por reduzir indevidamente o alcance da decisão prolatada pela Suprema Corte, quando da apreciação do mérito do apelo extremo com repercussão geral.

Nesse particular, chama-se a atenção para o fato de que esses novos embargos de declaração ficaram pendentes de apreciação de 2014 até o ano de 2021, sendo que, nesse período, a aplicabilidade do paradigma do Tema 261 da Repercussão Geral foi objeto de ampla discussão e posicionamentos antagônicos nos tribunais estaduais e no próprio Supremo Tribunal Federal.

Assim, por mais que o racional adotado no julgamento original (que concluiu pela impossibilidade de se cobrar pelo uso do solo e do espaço aéreo municipais necessários à fixação de postes de energia elétrica) pudesse ser aplicado à disputa entre as concessionárias, a controvérsia se prolongou por vários anos, o que, naturalmente, refletia no âmbito dos julgamentos das instâncias ordinárias.

A título de exemplo, cite-se o precedente de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski que, ao tratar sobre a aplicabilidade do Tema 261 da Repercussão Geral, consignou em seu voto (ARE nº 1.074.418), seguido à unanimidade pelos demais ministros da Segunda Turma, que:

é desinfluyente que a relação jurídica se estabeleça entre duas concessionárias de serviço público”, pois a ratio decidendi que prevaleceu no julgamento do Tema 261

---

<sup>3</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 581.947/RO**. Relator: Min. Luiz Fux, 19 mar. 2014. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=208028897&ext=.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2023.



“afastou a possibilidade de retribuição pecuniária pelo uso da faixa de domínio, dada a sua natureza de bem público infenso a tal exação<sup>4</sup>.

Já no âmbito da Primeira Turma, em precedente de relatoria do Ministro Roberto Barroso, que foi publicado quase que simultaneamente, a aplicação do referido paradigma (Tema 261) restou afastada sob o fundamento de que “falta aderência estrita com o ato reclamado”<sup>5</sup>.

Obviamente, a divergência havida no âmbito do próprio Supremo Tribunal Federal gerava reflexos inegáveis nos tribunais estaduais.

Citem-se, como exemplo, precedentes do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo – Estado com a maior malha rodoviária concedida à iniciativa privada – que, sobre a mesma matéria controvertida, julgou a questão de forma diametralmente oposta, gerando insegurança aos jurisdicionados:

APELAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Retratação ou manutenção da decisão do V. Acórdão. Ação ordinária. O V. Acórdão deu provimento ao recurso, para possibilitar a cobrança de remuneração pelo uso de faixa de domínio por parte da concessionária de rodovia estadual, ante expressa previsão legal, com base no artigo 175 da Constituição Federal, artigo 11 da Lei nº 8987/1995 e artigo 4º, inciso XIV do Decreto Estadual nº 26.673/1987, tendo em vista a autonomia do Estado-membro em regulamentar a utilização do bem público sob sua administração, em observância ao princípio da autonomia dos entes federados, o que afasta a previsão de isenção tarifária prevista no artigo 151 do Código de Águas e artigo 2º do Decreto nº 84.398/80. Ademais, no presente caso há previsão contratual expressa para a cobrança, concedido pelo Poder Público a título de receita alternativa. Nova conclusão ao Relator por ordem do DD. **Presidente da Seção de Direito Público, para retratação ou manutenção do V. Acórdão, ante o julgamento do RE Nº 581.947, tema nº 261, pelo C. STF, que reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança de taxa pelos municípios para instalação dos equipamentos necessários para a prestação de serviços de energia elétrica, tendo em vista que as faixas de domínio público de vias públicas constituem bem público de uso comum do povo, bem como a competência exclusiva da União para explorar os serviços e instalações de energia elétrica e privativa para legislar sobre a matéria. Tese em repercussão geral que se amolda ao caso concreto.** Adequação do V. Acórdão, para negar provimento ao recurso e julgar procedente a ação, mantida a r. Sentença de primeiro grau, invertendo-se o ônus sucumbencial. (Grifo nosso)<sup>6</sup>

APELAÇÃO. AÇÃO DE OBRIGAÇÃO DE FAZER. (...). **Tema nº 261 do E. STF (Recurso Extraordinário nº 581.947 - RO) não se aplica ao caso em comento, mas sim a demandas que envolvam a cobrança pelo Município e não por empresas de direito privado, de tributo pelo uso do solo urbano.** Honorários advocatícios. Valor

<sup>4</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). **Agravo no Recurso Extraordinário nº 1.074.418**. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 31 ago. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5261041>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>5</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). **Reclamação nº 40.986**. Relator: Min. Roberto Barroso, 31 ago. 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5919244>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>6</sup> SÃO PAULO (estado). Tribunal de Justiça de São Paulo. **Apelação Cível 0006686-29.2012.8.26.0053**. Relator: Des. Marcelo Lopes Theodosio, 10 jul. 2018. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/show.do?processo.codigo=RI003182M12KW>. Acesso em: 8 nov. 2023.

fixado de forma exorbitante, merecendo ser reduzido, consideradas as diretrizes traçadas no artigo 20, parágrafo 4º, do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1.973). Apelação conhecida em parte, e, na parte conhecida, parcialmente provida, apenas para reduzir a verba honorária para R\$ 1.000,00 (um mil reais). (Grifo nosso)<sup>7</sup>

A controvérsia sobre a cobrança pelo uso da faixa de domínio perdurou por mais de 10 anos, desde o reconhecimento da repercussão geral no âmbito do Recurso Extraordinário (RE) nº 581.947 – Tema 261, sendo que somente no ano de 2021 é que a Corte Constitucional procedeu ao julgamento dos Embargos de Declaração opostos pela concessionária de energia.

Naquela ocasião, o novo relator do caso, Min. Dias Toffoli, entendeu pela rejeição dos aclaratórios sob o seguinte fundamento:

o acórdão ora embargado, apreciando anterior recurso de embargos de declaração, sem acolher a insurgência então em análise, apenas cuidou de esclarecer que, como o litígio em tela gravitou em torno de lei municipal que instituiu a cobrança de taxa pelo uso do solo e subsolo, a decisão proferida – como não poderia deixar de ser – dispôs sobre a impossibilidade de cobrança de taxa, espécie de tributo, pelos municípios em razão do uso do espaço público municipal.<sup>8</sup>

Em outras palavras, somente após o trânsito em julgado do acórdão que rejeitou aqueles segundos embargos de declaração, o que se deu em 20/05/2021, é que restou pacificada a discussão no sentido da inaplicabilidade do referido paradigma às questões envolvendo a cobrança pelo uso das faixas de domínio entre concessionárias privadas.

## **1.1 Cobrança pelo uso das faixas de domínio – análise da discussão sob o prisma infraconstitucional pelo Superior Tribunal de Justiça**

No período em que se aguardava o julgamento dos segundos embargos de declaração opostos pela concessionária de energia no âmbito do julgamento do Tema 261 no Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça tratou de enfrentar a questão controvertida sob o prisma infraconstitucional.

Nesse sentido, no ano de 2015, a matéria foi, então, objeto de deliberação, por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência nº 985.695/RJ, de relatoria do Ministro Humberto Martins.

Por esse precedente, fixou-se o entendimento no sentido de que, desde que autorizada contratualmente, a concessionária de rodovias, com base no art. 11 da

---

<sup>7</sup> SÃO PAULO (estado). Tribunal de Justiça de São Paulo. **Apelação Cível 4000489-33.2013.8.26.0286**. Relator: Des. Des. Kleber Leyser de Aquino, 11 out. 2016. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/show.do?processo.codigo=RI0035MYK12KW>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>8</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 581.947/RO**. Relator: Min. Luiz Fux, 19 mar. 2014. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=208028897&ext=.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2023.

Lei nº 8.987/1995, poderia efetuar a cobrança pela utilização de faixas de domínio, mesmo em face de outra concessionária de serviços públicos.

Em síntese, de acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bastava a análise do contrato de concessão firmado entre a concessionária de rodovias com o Poder Concedente para aferir se seria possível, ou não, a cobrança pelo uso das faixas de domínio, de forma que, havendo previsão, estava autorizada a cobrança pelas concessionárias de rodovias, ainda que tal cobrança fosse imputada a outras concessionárias prestadoras de serviço público.

O STJ, de forma inexplicável, fez apenas uma ressalva para os casos em que a prestação do serviço rodoviário é realizada pelos entes da Federação, de forma centralizada ou descentralizada, e que pretendem cobrar de concessionária pela utilização da faixa de domínio (Estado vs. particular), tendo sedimentado o entendimento pela ilegalidade da exigência, seja porque não cabe a fixação de preço público, uma vez que o uso do espaço se reverte em favor da sociedade, seja porque a natureza do valor cobrado não é de taxa, porquanto ausentes a prestação de serviço público ou o exercício do poder de polícia<sup>9</sup>.

Evidentemente que essa diferenciação não se justifica, na medida em que as concessionárias, como um “braço” do Estado na prestação de serviços fundamentais, são oneradas pela cobrança injustificada por parte das concessionárias de rodovias, o que, como se verá a seguir, refletirá nas tarifas reguladas.

Em que pese algumas ressalvas presentes no julgamento do ERESp nº 985.695/RJ<sup>10</sup> (que poderiam ser favoravelmente utilizadas em favor das concessionárias de energia) fato é que se avaliou um alinhamento quase que automático dos tribunais estaduais à tese referendada pelo STJ (repita-se, de que havendo cláusula no contrato de concessão a cobrança estava autorizada), o que, obviamente, dificultava a atuação daqueles que, incansavelmente, defendiam a inconstitucionalidade da cobrança.

E tal alinhamento poderia impactar diretamente os usuários dos serviços de energia, água, esgoto e telecomunicações, caso não houvesse a reversão, pelas concessionárias de rodovias, dessas receitas auferidas (cobrança pelo uso das faixas de domínio) à modicidade das suas tarifas (pedágio).

Nesse sentido, à toda evidência que a manutenção do entendimento proferido pelo STJ e pelos Tribunais estaduais que em sua maioria autorizavam a exação independentemente da análise da questão relacionada à modicidade tarifária, geraria um impacto nas tarifas das demais empresas reguladas, onerando diretamente os consumidores finais.

---

<sup>9</sup> Nesse sentido BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). **Recurso Especial 1.144.399/PR**. Relator: Min. Benedito Gonçalves, 27 set. 2017. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200901122247&dt\\_publicacao=24/10/2017](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200901122247&dt_publicacao=24/10/2017). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>10</sup> A cobrança pelo uso das faixas de domínio, à luz do quanto estabelece o art. 11 da Lei 8.987/95, regulamentado pelo art. 175 da Constituição, deveria respeitar a modicidade tarifária, ou seja, a cobrança pretendida deveria ser revertida para redução das tarifas de pedágio.

Em termos claros: o valor cobrado pelo uso da faixa de domínio das rodovias seria um custo que impactaria diretamente nas tarifas dos demais concessionários de serviços públicos (água, energia e gás), mas não se reverteria em benefício para os usuários de rodovias. Lucra o acionista das concessionárias de rodovia e perdem os usuários dos demais serviços.

Esse cenário, até então favorável apenas para as concessionárias de rodovias, se manteve até que, em 2021, o Supremo Tribunal Federal começou a enfrentar a questão controvertida sob um novo viés, após a análise e o julgamento de duas ações de controle concentrado de constitucionalidade. É o que se demonstrará a seguir.

### **2.3 Mudança de paradigma - declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de Leis Estaduais que autorizavam a cobrança pelo uso das faixas de domínio**

Como já demonstrado, a discussão sobre a possibilidade da cobrança pelo uso das faixas de domínio pelas concessionárias de rodovias teve início no ano de 2010, quando o Supremo Tribunal Federal afetou o Recurso Extraordinário como representativo da controvérsia - Tema 261.

Na sequência, em 2015, a discussão tomou novos rumos, quando a análise sobre a viabilidade ou não da cobrança pelo uso das faixas de domínio passou a ser feita sob o viés infraconstitucional, sendo que o posicionamento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça passou a ser adotado pelos tribunais estaduais, sobretudo pelo Tribunal de Justiça de São Paulo, que aplicava esse entendimento de modo automático.

Apesar do esforço engendrado pelas concessionárias de energia elétrica para demonstrar a ilegalidade da cobrança pelo uso das faixas de domínio, haja vista a violação ao princípio da modicidade tarifária, as dificuldades no acolhimento dessa tese perduraram até o ano de 2021, quando, finalmente, a questão foi novamente analisada pelo Supremo Tribunal Federal.

E essa mudança de paradigma teve início quando foi concluído o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 6.482/DF) em que se discutia a constitucionalidade do art. 12, *caput*, da denominada Lei das Antenas (Lei nº 13.116/2015), que prevê a impossibilidade de se exigir a “*contraprestação em razão do direito de passagem em vias públicas, em faixas de domínio e em outros bens públicos de uso comum do povo*”.

O que se observou nesse julgamento foi o reconhecimento, por dez dos onze ministros (vencido apenas o Ministro Edson Fachin), de uma política nacional destinada a desonerar o direito de passagem, ressaltando que a possibilidade de um ente público “*cobrar pelo uso de seus bens não pode impor ônus demasiadamente excessivo à prestação de serviços públicos de outra esfera da federação*”.

Não obstante a Lei nº 13.116/2015 tenha sido editada para regulamentar exclusivamente o setor de telecomunicações, não se poderia ignorar que a *ratio decidendi* desse julgado se aplicava à disputa entre as concessionárias de rodovias e outras concessionárias de serviços públicos.

Também no dia 19/03/2021, o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 581.947/RO, Tema 261 da Repercussão Geral, que, já nesse momento, se encontrava sob relatoria do Ministro Dias Toffoli, afastou a sua aplicação às disputas havidas entre concessionárias de rodovias e de energia elétrica<sup>11</sup>.

Ou seja, nesse julgamento, foi dirimida a controvérsia relacionada à aplicabilidade do referido precedente (Tema 261) em desfavor das concessionárias de energia, como já apontado acima.

Logo na sequência, em 08/04/2021, o Plenário do Supremo Tribunal Federal passou ao julgamento de nova Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 3.763/RS), sendo que nessa ação discutia-se a constitucionalidade de parte da Lei Estadual nº 12.238/2005 e do respectivo Decreto nº 43.787/2005, ambos do Estado do Rio Grande do Sul, nos quais era autorizada a cobrança pelo uso das faixas de domínio utilizadas pelas concessionárias de energia.

Embora o caso tenha tratado da cobrança por autarquia estadual, verificou-se, pelo conjunto dos seis votos proferidos, todos contrários à cobrança, a premissa básica de que estados e municípios não podem onerar um serviço público federal, sob pena de violar a repartição de competências e poderes estabelecidos na Constituição.

Tal premissa, por óbvio, seria plenamente aplicável também à disputa entre concessionárias quando se tratasse de faixa de domínio das rodovias concedidas.

Exatamente nesse sentido se posicionou o Ministro Luiz Fux, quando do julgamento da ADI 3.763/RS, deixando claro que deve prevalecer o disposto no Decreto Federal nº 84.398/1980<sup>12</sup> que, a exemplo do art. 12 da Lei nº 13.116/2015, objeto da ADI 6.482/DF, estabelece o uso não oneroso das faixas de domínio para as concessionárias de energia.

De acordo com o Min. Luiz Fux, o Decreto Federal nº 84.398/1980 “afasta a incidência de disposições legislativas gerais posteriores (artigo 103 do Código Civil e artigo 11 da Lei das Concessões), porquanto *lex specialis derogat legi generali*”. Ou seja, concluiu o Ministro que “não há que se falar em espaços de discricionariedade para que Estados e Municípios imponham preço público pelo uso de seus

---

<sup>11</sup> Nos termos do voto proferido pelo relator, Min. Dias Toffoli em 19.03.2021, a matéria tratada aos autos “se referia à possibilidade de imposição de taxa, por parte de município, acerca da ocupação e do uso do solo e de espaço aéreo, in casu, em decorrência da instalação de equipamentos necessários à prestação de serviço público, em bem público”.

<sup>12</sup> Art. 1º - A ocupação de faixas de domínio de rodovias, ferrovias e de terrenos de domínio público, e a travessia de hidrovias, rodovias, ferrovias, oleodutos e linhas de transmissão de energia elétrica de outros concessionários, por linhas de transmissão, subtransmissão e distribuição de energia elétrica de concessionários de serviços públicos de energia elétrica, serão autorizadas pelo órgão público federal, estadual ou municipal ou entidade competente, sob cuja jurisdição estiver a área a ser ocupada ou atravessada. (Redação dada pelo Decreto nº 86.859, de 1982).

(...)

Art. 2º - Atendidas as exigências legais e regulamentares referentes aos respectivos projetos, as autorizações serão por prazo indeterminado e sem ônus para os concessionários de serviços públicos de energia elétrica.



bens públicos de uso comum para a implantação de infraestrutura necessária à distribuição de energia elétrica”.

Igualmente contundente em relação a essa premissa, os termos do voto-vista do Ministro Gilmar Mendes reconhecendo que, como ocorre no setor de telecomunicações, “há legislação federal assegurando a ocupação gratuita de faixas de domínio de rodovias, ferrovias e de terrenos de domínio público pelas concessionárias do serviço público”. Isso ocorre, segundo o Ministro, porque a imposição de tal ônus acabaria por elevar “os custos regulatórios e inviabilizando investimentos necessários à expansão e aprimoramento desse relevante setor econômico”.

Nesse sentido, pelo conjunto de decisões e votos proferidos pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento daquelas Ações Diretas de Inconstitucionalidade que, revelou-se a matriz constitucional da matéria e transpareceu a justa expectativa de que se afastasse o entendimento majoritário do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que “poderá o poder concedente, na forma do art. 11 da Lei n. 8.987/95, prever, em favor da concessionária, no edital de licitação, a possibilidade de outras fontes provenientes de receitas alternativas”<sup>13</sup>.

Assim, após os julgamentos realizados no ano de 2021, um novo desafio se apresentava: aplicar as razões jurídicas dos julgamentos das ADI 3.763/RS e 6.482/DF à controvérsia havida entre concessionárias de rodovia e energia, na medida em que a questão ali debatida tratava, especificamente, da constitucionalidade da Lei do Estado do Rio Grande do Sul e da Lei de Antenas.

E esse desafio foi lançado com êxito pelas concessionárias de energia, pois, desde o trânsito em julgado da ADI 3.763/RS, o que se deu em maio de 2021, a maioria dos ministros do Supremo Tribunal Federal passou a reconhecer a inconstitucionalidade da cobrança pelas concessionárias de rodovias pela ocupação das faixas de domínio pelas concessionárias de energia elétrica.

Mas ainda persistem decisões minoritárias no Supremo Tribunal Federal, que consideram a disputa de índole infraconstitucional, o que faria, por via de consequência, prevalecer o entendimento do Superior Tribunal de Justiça pela possibilidade da cobrança.

A questão tende a ser dirimida após o julgamento dos Embargos de Divergência no RE nº 889.095/RJ – recurso esse manejado contra acórdão proferido pelo STJ no 985.695/RJ – quando o Plenário da Suprema Corte decidirá se é possível cobrar pelo uso das faixas de domínio em casos envolvendo duas concessionárias que prestam serviços públicos a elas concedidos.

---

<sup>13</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). **Recurso Especial 975.097/SP**. Relator: Min. Denise Arruda. Relator do acórdão: Min. Humberto Martins, 9 dez. 2009. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=200kk701844904&dt\\_publicacao=14/05/2010](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200kk701844904&dt_publicacao=14/05/2010). Acesso em: 8 nov. 2023.



## 2. (IM)POSSIBILIDADE DE COBRANÇA PELO USO DAS FAIXAS DE DOMÍNIO – ANÁLISE SOB O PRISMA ECONÔMICO

Sob o aspecto econômico, a desoneração do chamado “direito de passagem” revela-se política de natureza pública, na medida em que impõe um *ônus demasiadamente excessivo à prestação de serviços públicos de outra esfera da federação*.

Por óbvio, a observância dos impactos econômicos e seus respectivos reflexos na redução de investimentos que serão cruciais para melhoria de serviços públicos essenciais, para além dos aspectos constitucionais apontados nas inúmeras ações judiciais, é ponto importante levantado ao debate, de forma a encaminhar às Cortes Superiores as questões postas sob o prisma dos impactos reais numa perspectiva da “Análise Econômica do Direito” (AED).

Isso porque, o ponto focal da discussão, para além das inconstitucionalidades e ilegalidades sugeridas, considera o direito enquanto um conjunto de regras que estabelece custos e benefícios para os agentes que pautam seus comportamentos em função de tais incentivos<sup>14</sup>.

Nesse sentido, é razoável, para não dizer fundamental, considerar as aplicações de teorias econômicas empiricamente comprovadas, fazendo uma distinção crítica entre os impactos da cobrança aos usuários de energia, telecomunicações, água e saneamento básico e os benefícios que os usuários de rodovias teriam com remessa de tais recursos às respectivas concessionárias.

Não se está a dizer que as empresas concessionárias de rodovias não poderão cobrar pela utilização das faixas de domínio por terceiros interessados. Referida cobrança poderá ser realizada em face de agentes que tenham por objetivo a exploração comercial (lojas de conveniência, postos de gasolina, entre outros) das áreas sob concessão.

No entanto, deve-se avaliar a pertinência da referida cobrança em face das concessionárias de serviços públicos.

Um primeiro aspecto a ser avaliado tem relação com os impactos diretos nas rodovias sob concessão com a instalação de infraestrutura (postes de energia, dutos para passagem de gás) das empresas prestadoras de serviços públicos que se utilizam das faixas de domínio. Revela-se evidente, até por uma análise circunstancial e prática, que não há qualquer externalidade que justifique a cobrança de um “aluguel” como forma de recuperar eventual renda que deixou de ser aferida com a ocupação.

Não fosse somente por isso, as concessionárias de serviços públicos de água, luz, saneamento e gás já possuem estrutura regulamentar própria que veda o pagamento de tais valores, o que implicaria a revisão do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão celebrados, com repasse direto aos consumidores.

---

<sup>14</sup> GICO JUNIOR, Ivo. Introdução ao Direito e Economia. In: BENETTI, Luciano (Org.). **Direito e Economia no Brasil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

Destaca-se que a taxaço pelo uso das faixas de domínio afetará todos os usuários do serviço prestado, mesmo aqueles não diretamente afetados pela instalação das ocupações das estruturas nas faixas de domínio. Em outras palavras, o aumento dos custos com a prestação de serviços de distribuição de energia, por exemplo, aumentará diretamente a tarifa ao consumidor final, o que acaba por impactar toda a cadeia produtiva ligada a tal estrutura.

Ademais, os serviços de energia elétrica, gás, entre outros, são considerados bens necessários, sendo óbvio que o efeito do aumento tarifário acabará por penalizar os consumidores de menor renda.

Como se observa, a atuação contenciosa, nesse tema, não poderia deixar de contar com o auxílio fundamental de pareceres técnicos-econômicos e da análise dos impactos regulatórios da cobrança como forma de reforçar a tese defendida. Contudo, o que se observou, especialmente por meio de estudos econômicos específicos, é que as concessionárias de rodovias não reverterem as receitas auferidas à modicidade das suas tarifas (pedágio).

Em estudo realizado pela Fundação Getúlio Vargas no ano de 2020 foi confirmado que “a cobrança pelo uso da faixa de domínio para infraestrutura tem efeito redistributivos, transferindo renda e recursos dos usuários de outros serviços públicos afetados em favor do concessionário de rodovia”,<sup>15</sup> sendo que tal constatação é reforçada pela análise de 38 (trinta e oito) contratos firmados pelos estados da federação, dos quais 36 (trinta e seis) deles “*não contém previsão expressa para reversão de receitas acessórias à modicidade tarifária*”<sup>16</sup>.

Constatou-se, pois, que a cobrança pretendida gera a chamada “distorção alocativa”, na medida em que os usuários das rodovias não serão beneficiários diretos do repasse feito por outras concessionárias de serviços públicos às empresas administradoras da malha rodoviária.

A análise dos impactos econômicos de determinados julgamentos não implica inovação da discussão, em especial naqueles casos analisados sob repercussão geral no Supremo Tribunal Federal. Essa já é, inclusive, a premissa estabelecida pelo art. 20<sup>17</sup> do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro), cujo texto foi incluído pela Lei nº 13.655/2018.

De forma resumida, o magistrado tem o dever de examinar as consequências imediatas e sistêmicas que o seu pronunciamento irá produzir na realidade social e econômica<sup>18</sup>, motivo pelo qual, sob o aspecto econômico, deve fazer escolhas baseadas nas consequências de suas decisões<sup>19</sup>.

---

<sup>15</sup> Parecer não publicado, disponível nos autos do Agravo em Recurso Especial nº 1.700.784/SP. Parecer Técnico – Econômico. “Análise econômico-regulatória do uso remunerado da faixa de domínio de rodovias por prestadoras de serviços públicos” de autoria de Joísa Campanher Dutra do Centro de Estudos em Regulação e Infraestrutura (CERI) da Fundação Getúlio Vargas (FGV). Janeiro de 2020.

<sup>16</sup> Ibid.

<sup>17</sup> Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

<sup>18</sup> POSNER, Richard. **Law, Pragmatism and Democracy**. Cambridge: Harvard University Press, 2003. p. 60-64

<sup>19</sup> MAGALHÃES, Andréa. **Jurisprudência da crise: uma perspectiva pragmática**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017. p. 190.

No caso em discussão, evidenciou-se que a cobrança onera todos os consumidores dos serviços públicos que se utilizam das áreas marginais das rodovias para instalação de sua infraestrutura. Nesse sentido, evidencia-se que o compartilhamento de tais áreas (de forma gratuita) é essencial para que haja a prestação de serviços público adequados com menor impacto econômico e social.

## CONCLUSÃO

Muitos são os argumentos que legitimam a defesa da impossibilidade da cobrança pelo uso das faixas de domínio pelas concessionárias de rodovias, seja por seu aspecto ilegal e inconstitucional, seja em razão dos impactos econômicos da exação.

Sempre oportuno citar o saudoso Ministro Teori Zavascki que, em voto exarado nos autos do REsp 985.695/RJ, considerou ser “falacioso o argumento de que a cobrança vem promover a ‘modicidade tarifária’”. Salientou na ocasião que “ainda que o ingresso desses recursos produzisse efetivamente a redução do preço do pedágio (e não, simplesmente, o aumento dos ganhos da concessionária), ainda assim sua cobrança redundaria no aumento do custo da energia elétrica, atingindo o número muito mais expressivo de consumidores<sup>20</sup>”.

Ou seja: o valor cobrado pelo uso da faixa de domínio das rodovias será custo que impactará nas tarifas dos demais concessionários de serviços públicos (água, energia e gás), mas não se reverterá em benefício para os usuários de rodovias.

Embora a discussão não tenha se concluído, o que se espera é que o Supremo Tribunal Federal, também sob uma perspectiva da Análise Econômica do Direito, dê o necessário tratamento constitucional à questão, em linha com outros precedentes já exarados, inclusive em controle concentrado, para afastar o subsídio que se tenta criar em favor das concessionárias de rodovias em detrimento dos usuários dos serviços de transmissão e distribuição de energia, telecomunicações, gás, água e saneamento.

---

<sup>20</sup> Trecho do Voto-Vista: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). **Recurso Especial 985.695/RJ**. Relator: Min. Francisco Falcão, 12 maio 2009. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=827450&num\\_registro=200702213622&data=20090603&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=827450&num_registro=200702213622&data=20090603&formato=PDF). Acesso em: 8 nov. 2023.

# O CONCEITO DE REMUNERAÇÃO PARA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: EVOLUÇÃO E PERSPECTIVAS

Anthéia Aquino Melo<sup>1</sup>

Aline Ferreira Gomes<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

A Constituição determina que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, inclusive mediante contribuições sociais pagas pelo empregador sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, a pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício (art. 195, I, 'a', da CF/88). As contribuições sociais do empregador foram instituídas e são reguladas pela Lei 8.212/91, que dispõe sobre a sua base de cálculo, campo de incidência e alíquotas.

As contribuições patronais são uma das principais fontes de arrecadação federal na atualidade, conforme evidenciam os dados disponibilizados pela Receita Federal<sup>3</sup>, que demonstram que a arrecadação dos tributos sobre a “folha de salários” no ano de 2022 equivaleu a 28,89% de toda a arrecadação de competência da União, ficando abaixo somente da arrecadação dos tributos sobre a renda e propriedade, no montante de 42,11% da arrecadação total.

Não há dúvidas sobre a relevância das contribuições tanto para o ente público, por ser uma das principais fontes de financiamento da seguridade social, quanto para os empregadores, já que representam um custo relevante a ser pago mensalmente. Por isso, compreender quais verbas integram a base de cálculo das contribuições patronais é de suma importância, haja vista o impacto direto no orçamento das empresas, influenciando a sua capacidade produtiva, a contratação de novos funcionários, a formação de preços etc.

---

<sup>1</sup> Mestrado em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Especialização em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Especialização em Tributação e Compliance Previdenciário pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN).

<sup>2</sup> Pós-graduanda em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>3</sup> BRASIL. Receita Federal. Arrecadação federal alcança R\$ 2,218 trilhões em 2022, melhor resultado desde 1995. **Gov.br**, 24 jan. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2023/janeiro/arrecadacao-federal-alcanca-mais-de-r-2-21-trilhoes-no-acumulado-de-janeiro-a-dezembro-de-2022>. Acesso em: 22 nov. 2023.

As contribuições a cargo do empregador incidem sobre o total das remunerações pagas ao empregado. Contudo, compreender o que engloba a remuneração tributável é uma tarefa árdua, haja vista que não há na legislação constitucional ou infraconstitucional um conceito bem delimitado para tal termo.

A doutrina vem se consolidando no sentido de que a remuneração, base de cálculo das contribuições previdenciárias, deve ser habitual e com caráter contra-prestativo, ou seja, de retribuição do trabalho. O poder judiciário, ao analisar casos práticos, também se vale desses requisitos para definir a natureza das verbas pagas pelo empregador; todavia, as decisões dos Tribunais Superiores divergem entre si ao aplicar esses mesmos requisitos, existindo entendimentos díspares sobre a natureza de uma mesma verba (como é o caso do salário maternidade e do terço de férias).

O presente artigo tem por objetivo apresentar a evolução do conceito de remuneração para fins de incidência das contribuições patronais, como os Tribunais Superiores e os órgãos de Fiscalização interpretam a matéria, com o objetivo de verificar quais são as perspectivas sobre a delimitação do campo de incidência das contribuições.

## **1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE A BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS**

### **1.1. Disposições legais e doutrinárias sobre a remuneração tributável pelas contribuições do empregador**

De acordo com o art. 195, I, 'a', da CF/88<sup>4</sup> a Seguridade Social<sup>5</sup> será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos provenientes dos orçamentos dos três entes federativos e por meio de contribuições. Compete à União, após a alteração promovida pela Emenda Constitucional nº 20/98, instituir contribuição social do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, sobre 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.

A Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição social da empresa e definiu, no seu art. 22<sup>6</sup>, como base para a incidência, as remunerações pagas, devidas ou creditadas a

---

<sup>4</sup> 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;

<sup>5</sup> Que assegura os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social (art. 194 da CF/88).

<sup>6</sup> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os

qualquer título, durante o mês, aos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais pelos empregadores. Por expressa determinação legal (§2º do art. 22<sup>7</sup>), excluem-se da remuneração tributável pelas contribuições patronais as parcelas relacionadas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, dispositivo legal que define o salário de contribuição.

O salário de contribuição, delimitado no art. 28 da Lei nº 8.212/91<sup>8</sup>, constitui a base de cálculo para a incidência das contribuições do empregado e corresponde à remuneração destinada a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Verifica-se que a base para a incidência das contribuições patronais e do empregado é a mesma, definida, para ambos, como sendo a remuneração destinada a retribuir o trabalho de forma habitual.

O primeiro requisito para caracterizar a remuneração é dado pela Lei nº 8.212/91 e corresponde à natureza contraprestativa dos pagamentos. Ou seja, remuneração é o valor pago como contraprestação pelo trabalho prestado.

No campo doutrinário, cite-se Wladimir Novaes Martinez a respeito do instituto do salário de contribuição<sup>9</sup>:

Com efeito, integram o salário-de-contribuição os embolsos remuneratórios, restando excluídos os pagamentos indenizatórios, ressarcitórios e os não referentes ao contrato de trabalho. Por remuneração se entendem o salário, a gorjeta e as conquistas sociais. Salário é a contraprestação dos serviços prestados. Gorjeta, o pagamento feito por estranhos ao contrato de trabalho enfocado e devida ao sobreesforço do obreiro. Conquistas sociais, as parcelas remuneratórias sem correspondência com o prestar serviços, devendo-se, usualmente, à lei, ao contrato

---

adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

<sup>7</sup> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: [...]

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

<sup>8</sup> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [...]

<sup>9</sup> MARTINEZ, Wladimir Novaes.... p.....



individual ou ao coletivo de trabalho (v.g., férias anuais, repouso semanal remunerado, décimo terceiro salário, salário-maternidade, etc.).

Espécie do gênero remuneração, as conquistas sociais não se inserem inteiramente no campo daquela, extrapolando-as e apresentando hipóteses de valores indenizatórios e ressarcitórios (não examinados nesta oportunidade). Disso se dá exemplo com as férias anuais, fruídas (conquista social remuneratória) e férias indenizadas (conquista social indenizatória).

O requisito da habitualidade é extraído do art. 201, §11, da CF/88<sup>10</sup>, que dispõe que os ganhos habituais serão incorporados ao salário para fins de incidência das contribuições previdenciárias. A falta de um conceito de habitualidade é questão que, há tempos, gera controvérsias jurídicas, inclusive para fins trabalhistas. Wladimir Novaes Martinez destaca que esse elemento é imprescindível para que determinada verba se integre à remuneração:<sup>11</sup>

Aspecto quantitativo importante é a habitualidade dos pagamentos componentes do salário-de-contribuição. A exemplo das formas salariais ou remuneratórias, as parcelas só têm sentido se ingressos de forma permanente (a fortiori, mensalizadas). A habitualidade comparece com a exigência dos costumes. Com o decurso do tempo o trabalhador conta com os rendimentos e o seu nível e com isso acaba por estabelecer o seu degrau social. Por esse motivo, parcelas eventuais, como as gratificações não-ajustadas, não devem integrar o salário-de-contribuição.

A constatação da habitualidade ainda se dá de forma casuística e pode variar conforme interpretação. Não há uma delimitação legal de um número de vezes ou periodicidade mínima que implique a caracterização de certo pagamento como habitual.

O CARF, por exemplo, possui entendimento de que a mera previsibilidade do pagamento de determinada verba, com a sua formalização em documento da empresa, seria suficiente para caracterizar a habitualidade. Veja-se:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO ÚNICO. PREVISTO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO. ATO DECLARATÓRIO PGFN Nº 16/2011. NÃO APLICAÇÃO. O Ato Declaratório PGFN nº 16/2011 não se aplica quando restar demonstrado que o suposto abono, apesar de ser pago em uma única parcela e estar previsto em Acordo Coletivo, é pago de forma habitual e se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: [...]

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

<sup>11</sup> MARTINEZ, Wladimir Novaes. **Comentários à lei básica da previdência social**. Tomo I. 4. ed. São Paulo: LTr, 2003. p. 289.

<sup>12</sup> BRASIL. Conselho de Administração de Recursos Fiscais (2. Seção de Julgamento. 2. Câmara. 1. Turma Ordinária). **Acórdão nº 2201-005.654**. Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, 5 nov. 2019.

SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIOS. NÃO EVENTUALIDADE. O conceito de eventualidade está associado a um acontecimento incerto, casual, fortuito e não a um acontecimento descontínuo. Os prêmios não coadunam com o conceito de eventualidade, pois estão atrelados a eventos certos e previsíveis, sendo devidos quando da implementação da condição estipulada pelo empregador.<sup>13</sup> (CARF)

Não são todos os valores pagos pelo empregador que satisfazem os requisitos legais da habitualidade e contraprestação, existindo parcelas que possuem natureza indenizatória (compensatória/não remuneratória), eventual, de cunho estritamente social etc.

O §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, elenca algumas verbas que não possuem os requisitos da habitualidade e contraprestatividade e, por isso, não integram a remuneração tributável pelas contribuições sob análise. Essas verbas não são taxativas, já que a incidência da contribuição do empregador está adstrita à remuneração que é habitual e contraprestativa do trabalho.

As contribuições do empregador, portanto, incidem sobre a remuneração destinada a retribuir o trabalho (contraprestação) e desde que paga com habitualidade, conforme previsto na legislação e confirmado pela doutrina. Apesar de haver certo consenso sobre os requisitos necessários para caracterizar a remuneração tributável pelas contribuições do empregador, a ausência de um conceito legal bem delimitado para o termo “remuneração” resulta em entraves interpretativos não só entre contribuintes e órgãos de fiscalização, mas também entre os órgãos do Poder Judiciário.

## **1.2. Jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre os requisitos caracterizadores da remuneração tributável pelas contribuições do empregador - Recurso Extraordinário nº 565.160 e Recursos Especial nºs 1.230.957 e 1.762.270**

Em março de 2017, o Supremo Tribunal Federal finalizou o julgamento do Recurso Extraordinário nº 565.160, com repercussão geral reconhecida, cujo objetivo era definir o alcance da expressão “folha de salários” previsto no art. 195, I, da CF/88, para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

A tese fixada no Tema 20 da repercussão geral foi a de que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”.

A discussão levada ao STF dizia respeito à abrangência e distinção entre os termos “folha de salários” e “remuneração” previstos no art. 195 da CF para fins de incidência das contribuições do empregador, sob o argumento de que, ainda

---

<sup>13</sup> BRASIL. Conselho de Administração de Recursos Fiscais (4. Câmara. 2. Turma Ordinária). **Acórdão 2402-004.546**. Relator: Luciana de Souza Espindola Reis, 12 fev. 2015.

que pagas habitualmente, determinadas verbas<sup>14</sup> oriundas da relação de emprego não poderiam ser consideradas integrantes da base de cálculo das contribuições.

Na sua redação original, o art. 195 da CF/88 previa que as contribuições do empregador incidiriam sobre a folha de salários, mas após a Emenda Constitucional nº 20/98 o campo de incidência foi ampliado, alcançando os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. Veja:

**Texto constitucional pré-Emenda Constitucional nº 20/1998**

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 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; [...]

**Texto constitucional pós-Emenda Constitucional nº 20/1998**

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:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

No Recurso Extraordinário nº 565.160, o contribuinte alegava que somente poderiam compor o cálculo da contribuição patronal as verbas estritamente salariais pagas ao empregado, conforme legislação do trabalho, independentemente de serem habituais. O entendimento do STF, contudo, foi o de que incidência das contribuições do empregador deveria considerar não só o art. 195 da CF/88, mas também o disposto no artigo 201<sup>15</sup> da CF/88, que mesmo antes da alteração promovida pela EC nº 20/98 determinava que as verbas habituais sujeitar-se-iam à incidência das contribuições, independente da sua natureza estritamente salarial ou não.

Veja o trecho do voto proferido pelo Relator Ministro Marco Aurélio, esclarecedor desse ponto:

O conflito de interesses envolve período anterior e posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998. O artigo 195 da Constituição Federal foi por ela alterado, no que se passou a prever que a contribuição incide sobre “a folha de salários e demais

---

<sup>14</sup> Quais sejam: adicionais de periculosidade, insalubridade e noturno; gorjetas, prêmios, ajudas de custo, diárias de viagem e comissões.

<sup>15</sup> Art. 201. [...]

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, a pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

No caso em julgamento, a última cláusula não guarda pertinência. É que o pleito refere-se a valores pagos aos segurados empregados. Pois bem, antes mesmo da vinda à balha [sic] da Emenda nº 20, já se tinha o versado no artigo 201, então § 4º – posteriormente tornou-se o § 11 –, a sinalizar que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”. Nem se diga que esse dispositivo estaria ligado apenas à contribuição do empregado, porquanto não tem qualquer cláusula que assim o restrinja. Encerra alusão à contribuição previdenciária. Então, cabe proceder à interpretação sistemática dos diversos preceitos da Constituição Federal. Se, de um lado, o artigo 195, inciso I, nela contido disciplinava, antes da Emenda nº 20/1998, o cálculo da contribuição devida pelos empregadores a partir da folha de salários, estes últimos vieram a ser revelados, quanto ao alcance, pelo citado § 4º – hoje § 11 – do artigo 201. Pelo disposto, remeteu-se à remuneração percebida pelo empregado, ou seja, às parcelas diversas satisfeitas pelo tomador dos serviços, exigindo-se, apenas, a habitualidade. Surge inadequado distinguir o período coberto pela cobrança se anterior ou posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998. No próprio requerimento veiculado na inicial, menciona-se o pagamento habitual das parcelas citadas, buscando-se afastar, mesmo diante do artigo 201, a incidência da contribuição.

No caso, reconheceu-se que as verbas pagas com habitualidade podem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias do empregador, mas desde que sejam também remuneratórias do trabalho. Cita-se, nesse sentido, o seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Luís Roberto Barroso:

19. O último ponto que acho importante salientar é que, apesar de a redação do art. 22, I, da Lei 8.212/91, ser inteiramente compatível com a Constituição, mesmo em momento anterior à EC 20, a dicção dos arts. 195, I, a e 201, §11, impõe limitações à tributação das verbas pagas ao trabalhador. Pela leitura conjunta desses artigos, verifica-se que a contribuição deve incidir tão somente sobre as verbas oriundas diretamente da relação de trabalho e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, pagas com habitualidade pelo empregador. Devem, portanto, ser excluídas as de claro caráter indenizatório e as pagas eventualmente por mera liberalidade.

Apesar de a Suprema Corte reconhecer que a habitualidade é requisito inseparável da caracterização de determinado pagamento como remuneração sujeita à contribuição previdenciária, o STF não apresentou um conceito de habitualidade ou mesmo de remuneração, pois considerou que não caberia ao Tribunal a análise pormenorizada de cada verba, cuja definição teria caráter infraconstitucional. Veja-se o trecho do voto proferido pelo Ministro Luis Roberto Barroso:

Dessa forma, não se busca aqui definir, individualmente, a natureza das verbas ou, mais importante se foram pagas com habitualidade ou eventualidade, e quais delas estão habilitadas ou não para compor a base de cálculo da contribuição. Isso, na esteira da jurisprudência desta Corte, é matéria de índole infraconstitucional. De toda sorte, penso que não há aqui nenhuma incompatibilidade desse entendimento expressado pelo Tribunal em diversos julgados, e ao qual me filio, com o que estamos decidindo agora no presente caso. Embora guardem relação,

penso que são situações distintas e, de todo modo, fato é que tal análise sobre a natureza jurídica de cada verba não é objetivo do acórdão que reconheceu a repercussão geral do tema.

A delimitação dos requisitos da habitualidade e da contraprestatividade são essenciais para que os contribuintes possam identificar quais verbas estão inseridas na base de cálculo das contribuições previdências do empregador. Todavia, a decisão do STF não trouxe um parâmetro factível de ser utilizado nos casos concretos, limitando-se a definir, em termos genéricos, que parcelas habituais pagas em uma relação de trabalho estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias do empregador.

Também o STJ já se manifestou sobre os requisitos necessários para caracterizar a remuneração tributável pelas contribuições previdenciárias do empregador. É paradigmático o acórdão do REsp nº 1.230.957, julgado em 2014 e afetado à sistemática dos recursos repetitivos.

A análise naquele caso considerou, principalmente, o enfoque do requisito da contraprestatividade, para verificar se as seguintes parcelas comporiam a base de incidência das contribuições previdenciárias: (i) aviso-prévio indenizado; (ii) terço constitucional das férias; (iii) auxílio-doença, nos primeiros quinze dias de afastamento; (iv) salário-maternidade; e (v) salário paternidade.

No julgamento sob a relatoria do Ministro Mauro Campbell, fixou-se o entendimento de que é ilegal a exigência de contribuição previdenciária sobre o auxílio doença, o aviso prévio indenizado e o terço constitucional de férias.

O auxílio-doença, previsto no art. 60 da Lei nº 8.213/91<sup>16</sup>, é benefício concedido em razão da incapacidade temporária do trabalhador, quando este é obrigado a se afastar da atividade laboral por um período superior a 15 dias. Nos quinze primeiros dias de afastamento o pagamento do salário é de responsabilidade do empregador.

O STJ entendeu no julgamento antes referido, por maioria, que a importância paga pelo empregador nos 15 primeiros dias de afastamento não é destinada a retribuir o trabalho, tendo em vista que nesse intervalo ocorre a interrupção do contrato de trabalho. Portanto, não estaria caracterizada a contraprestação e nem mesmo a habitualidade, requisitos essenciais para que as verbas sejam consideradas remuneração tributável.

Quanto ao aviso prévio indenizado, indenização paga pelo empregador a título de compensação pela extinção do vínculo laboral sem o pré-aviso, em valor equivalente ao valor do salário mensal do empregado, o STJ decidiu no julgamento antes referido que a verba não tem a característica de remuneração pela contraprestação do trabalho, uma vez que visa reparar o dano causado ao trabalhador, que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada

---

<sup>16</sup> Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

na legislação. Cite-se trecho do voto proferido pelo relator do caso antes referido, Ministro Mauro Campbell:

Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano.

Ressalte-se que, *“se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba”*<sup>17</sup>

Mostra-se acertado o entendimento do STJ, tendo em vista que o requisito da contraprestatividade é reconhecidamente necessário à caracterização de uma verba como tributável pelas contribuições previdenciárias, o qual não está presente no caso do aviso prévio indenizado.

Com relação ao terço constitucional, a não incidência no caso de férias indenizadas está expressamente prevista no art. 28, § 9º, “d”, da Lei 8.212/91 (redação dada pela Lei 9.528/97). No caso de férias gozadas, o STJ entendeu que essa importância teria natureza indenizatória/compensatória e não constituiria ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não seria possível incidir a contribuição previdenciária. Veja-se trecho do voto do Ministro Relator Mauro Campbell Marques:

Desse modo, é imperioso concluir que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). [...]

Por outro lado, ao contrário do que sustenta a Fazenda Nacional, a adoção desse entendimento não implica afastamento das regras contidas nos arts. 22 e 28 da Lei 8.212/91 (circunstância que demandaria a declaração de inconstitucionalidade desses dispositivos, na forma prevista no art. 97 da CF/88, c/c a Súmula Vinculante 10/STF), tendo em vista que a importância paga a título de terço constitucional de férias não se destina a retribuir serviços prestados nem configura tempo à disposição do empregador, especialmente porque possui natureza indenizatória/compensatória, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal.<sup>18</sup>

Cumprido destacar que o STF, de forma inovadora, alterou tal entendimento ao julgar o Recurso Extraordinário nº 1.072.485, decidindo que seria constitucional a tributação do terço de férias pelas contribuições previdenciárias, conforme será analisado adiante.

---

<sup>17</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)**. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. STJ, 2014. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=201100096836&dt\\_publicacao=18/03/2014](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201100096836&dt_publicacao=18/03/2014). Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>18</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema Repetitivo nº 479**. Natureza jurídica do terço constitucional de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal. STF, 2014. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas\\_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo\\_pesquisa=T&cod\\_tema\\_inicial=479&cod\\_tema\\_final=479](https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=479&cod_tema_final=479). Acesso em: 23 nov. 2023.



Com relação ao salário maternidade e paternidade, o STJ concluiu que ambos possuem natureza salarial e, por isso, seria legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre esses valores. Quanto ao salário maternidade, o tribunal entendeu que, mesmo não ocorrendo a prestação do trabalho, em razão do afastamento da segurada, e mesmo que o benefício seja pago pelo INSS, não se verifica na verba caráter indenizatório ou compensatório, especialmente porque o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe que o salário maternidade é considerado salário de contribuição.

Em relação ao salário paternidade, o STJ decidiu que, ao contrário do salário maternidade, ele é pago pelo empregador, o que o caracteriza como verba salarial, devendo haver incidência das contribuições previdenciárias.

Verifica-se que, para analisar a natureza de rubricas específicas, o STJ considerou, especialmente, se estariam presentes os requisitos da contraprestação e habitualidade, o que evidencia que há uma convergência dos Tribunais sobre serem essas as características da remuneração tributável pelas contribuições previdenciárias.

Sobre a habitualidade, o STJ reconheceu, no REsp nº 1.762.270, da 1ª Seção, que os valores pagos pelo empregador a título de abono único previsto em Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) não se sujeitam à incidência da contribuição previdenciária, por não serem habituais.

O Ministro Benedito Gonçalves destacou que o abono previsto em Convenção Coletiva seria previsto em parcela única, ou seja, pagamento não recorrente. Portanto, não estaria presente o requisito da habitualidade para atrair a incidência das contribuições previdenciárias.

Tal requisito é indispensável para a incidência das contribuições previdenciárias, tanto que a Lei n.º 8.212/91 expressamente determina que estão fora da incidência os valores recebidos “a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário” (art. 28, §9º, ‘e’, 7, c/c art. 22, §2º, da Lei nº 8.212/91).

Os julgados analisados evidenciam que a jurisprudência confirma os requisitos da remuneração tributável, que são o caráter contraprestativo e habitual. Contudo, a aplicação prática desses conceitos, para caracterizar um pagamento como sujeito ou não à incidência das contribuições previdenciárias ainda gera divergências, especialmente pela ausência de uma definição objetiva do que se considera habitual (qual a periodicidade do pagamento, se pode ou não estar formalizado etc.) e contraprestativo.

## **2. CONTROVÉRSIAS PRÁTICAS ENVOLVENDO A INEXISTÊNCIA DE UM CONCEITO DE REMUNERAÇÃO PARA A INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS**

Vimos que, na redação original do art. 195, I, da CF/88<sup>19</sup>, a previsão de que as contribuições só poderiam ser cobradas sobre a folha de salários trazia certa

---

<sup>19</sup> 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 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

limitação ao campo de incidência, que abarcava, estritamente, o salário pago em uma relação de emprego definida pelo art. 3º da CLT<sup>20</sup>. Isso em função da necessidade de observar os conceitos bem definidos pela legislação trabalhista, conforme art. 110 do CTN<sup>21</sup>.

A ampliação do campo de incidência pela EC 20/98, para abarcar, genericamente, a remuneração (art. 195, I, 'a', da CF/88<sup>22</sup>), ainda que paga fora da relação de emprego, trouxe um campo vasto para discussão sobre a base tributável das contribuições, pois não há uma definição legal de qual seria essa remuneração apta a suportar a incidência tributária.

É sabido que a Constituição não institui os tributos que prevê em seu texto, apenas outorga a competência para que os entes nacionais o façam. No caso das contribuições previdenciárias patronal, a norma instituidora é a Lei nº 8.212/91.

No art. 22, §2º, da Lei nº 8.212/91 está previsto que as contribuições incidirão sobre o total das remunerações destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, e que algumas importâncias especificamente listadas no seu art. 28, §9º, não comporão a remuneração tributável. E, com o julgamento do Tema 20 pelo STF, consolidou-se o entendimento de que também deve estar presente o requisito da habitualidade para a incidência.

Apesar de existir um certo consenso na doutrina e na jurisprudência quanto aos requisitos que devem estar presentes para que uma verba paga pelo empregador/tomador do serviço seja tributada pelas contribuições previdenciárias, quais sejam, cumulativamente, a contraprestação e a habitualidade, a avaliação prática da natureza dos pagamentos realizados, para caracterizá-los como remuneração, ainda é fonte de inesgotável polêmica – seja entre fisco e contribuintes, seja entre o judiciário e os contribuintes; especialmente em face da ausência de delimitação precisa, na legislação, do conceito de remuneração.

A seguir, analisaremos como o STF analisou a matéria ao julgar, especificamente, a incidência das contribuições previdenciárias sobre o salário maternidade e o terço constitucional de férias, além do entendimento que tem sido manifestado pela Receita Federal em relação ao tema, considerando, especialmente, as

---

<sup>20</sup> Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único - Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

<sup>21</sup> Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

<sup>22</sup> 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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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;

recentes reformas promovidas na legislação trabalhista e que regulamentam o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR).

## 2.1. A aplicação do conceito de remuneração pelo STF nos Temas 72 e 885 de repercussão geral – Natureza jurídica do salário maternidade e do terço constitucional de férias

O Supremo Tribunal Federal tradicionalmente se manifestou pela ausência de repercussão geral e de matéria constitucional no que tange à análise da natureza jurídica de verbas recebidas pelos empregados, para fins de incidência das contribuições previdenciárias<sup>23</sup>.

A questão foi objeto de análise no ARE nº 1.260.750, Tema 1100 da repercussão geral, julgado em agosto de 2020, no qual foi sedimentado tal entendimento, com a fixação da tese de que

É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à definição individualizada da natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, bem como de sua respectiva habitualidade, para fins de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador conforme o art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991.<sup>24</sup>

Ocorre que, em decisões inéditas e contrárias ao posicionamento que vinha sendo adotado até então, o STF analisou, também em agosto de 2020, o Recurso Extraordinário nº 1.072.485 e o Recurso Extraordinário nº 576.967, que cuidavam de duas verbas específicas: o terço constitucional de férias e o salário maternidade.

A decisão de analisar a natureza de verbas específicas contrariou não só o entendimento até então sedimentado na Suprema Corte e reafirmado no Tema 1100 de repercussão geral, mas também representou uma verdadeira guinada na jurisprudência que era considerada pacificada pelos contribuintes, pois o tribunal entendeu que (i) seria inconstitucional a tributação do salário maternidade pelas contribuições previdenciárias; e (ii) seria constitucional a tributação do terço de férias pelas contribuições previdenciárias.

A reviravolta se deve ao fato de que, anos antes, em 2014, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do famoso caso Hidro Jet - Recurso Especial nº 1.230.957,

---

<sup>23</sup> Nesse sentido: RE nº 1.106.661/PE-AgR, Primeira Turma, Relatora a Ministra Rosa Weber, DJe de 25/9/19; ARE nº 1.163.509/SP-AgR, Segunda Turma, Relatora a Ministra Cármen Lúcia, DJe de 11/9/19; ARE nº 1.169.318/SP-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Edson Fachin, DJe de 1º/7/19; RE nº 1.007.651/RS-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro Alexandre de Moraes, DJe de 30/8/18; RE nº 1.096.596/SP-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro Dias Toffoli, DJe de 07/3/18.

<sup>24</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Tema 1100**: Definição individualizada da natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, bem como de sua respectiva habitualidade, para fins de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre a folha de salários e demais rendimentos conforme o art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, STF, 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5868814&numeroProcesso=1260750&classeProcesso=ARE&numeroTema=1100>. Acesso em: 16 nov. 2023.

sob a sistemática dos recursos repetitivos, havia decidido a questão de forma contrária ao posterior entendimento do STF.

Em relação ao salário maternidade, o STJ entendeu que teria natureza salarial e, por isso, sujeitar-se-ia à incidência das contribuições previdenciárias. A decisão levou em conta o histórico legislativo de previsão desse pagamento (que antes era custeado pelo empregador e posteriormente foi alçado à categoria de benefício previdenciário) e a existência de disposição legal específica autorizando a incidência das contribuições (art. 28, §2º, da Lei nº 8.212/91<sup>25</sup>).

Um ponto importante, que revela a complexidade da análise da natureza das verbas, é que o STJ entendia que, mesmo não estando presente a prestação do serviço durante o período de licença maternidade (sendo a contraprestação do trabalho requisito reconhecidamente necessário para caracterizar a remuneração tributável), o valor pago à empregada gestante teria natureza salarial. Cite-se a seguinte passagem do voto do Ministro Relator Mauro Campbell Marques julgamento antes referido:

O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.<sup>26</sup>

Não coadunamos com o entendimento que foi manifestado pelo STJ naquela oportunidade, não só por considerarmos que o salário maternidade não é salário e sim benefício previdenciário, mas também pelo fato de a previsão legal da incidência não ser suficiente para validar a cobrança, que não encontrara amparo na própria norma instituidora da contribuição patronal, que prevê a incidência sobre a remuneração paga pelo empregador como retribuição do trabalho.

Já no que toca ao terço de férias, pago quando o período de descanso é gozado pelo empregado, o STJ entendeu que teria natureza indenizatória/compensatória e serviria para ampliar a capacidade financeira do trabalhador durante seu período de férias. E, no caso do terço de férias, a Corte entendeu que a parcela não seria habitual e tampouco teria natureza de contraprestação (requisitos

---

<sup>25</sup> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: [...]

§2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

<sup>26</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Tema 1100**: Definição individualizada da natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, bem como de sua respectiva habitualidade, para fins de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre a folha de salários e demais rendimentos conforme o art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, STF, 2020.

necessários para a incidência das contribuições). Citem-se os trechos do voto do Ministro Relator Mauro Campbell Marques no referido julgado:

Desse modo, é imperioso concluir que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). [...]

[D]estarte, a importância em comento não se enquadra no disposto no art. 22, I, da Lei 8.212/91, nem se amolda ao conceito de salário de contribuição do empregado, previsto no art. 28, I, da Lei 8.212/91, sendo que a interpretação, a *contrario sensu*, do art. 28, § 9º, da lei referida – como pleiteia a Fazenda Nacional – não possui o condão de alterar a natureza do terço constitucional de férias, transformando-o em verba remuneratória.

Quanto ao terço de férias, entendemos que andou bem o STJ ao afastar a sua tributação, uma vez que a parcela se refere a direito social assegurado aos empregados, conforme art. 7º, XVII, da CF/88<sup>27</sup>, não sendo possível conferir natureza de remuneração a essa rubrica.

Mas o entendimento do STF sobre essas mesmas rubricas foi diametralmente oposto ao do STJ, especialmente em relação à caracterização dos pagamentos como remuneratórios e habituais.

A natureza jurídica do salário maternidade foi analisada pelo STF no RE nº 576.967, Relator o Ministro Luís Roberto Barroso, e a decisão pela impossibilidade de sua tributação se deu muito em razão da sua caracterização como benefício previdenciário destinado a preservar a igualdade de gênero e a necessidade de proteção do mercado de trabalho da mulher. Nesse caso, a tese fixada pela Suprema Corte sob o Tema 72 de repercussão geral foi de que “é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”.

O Relator inaugurou o seu voto trazendo um histórico da legislação relacionada ao salário maternidade e firmando o entendimento de que, atualmente, se trata de espécie de benefício previdenciário (art. 18, I, ‘g’, da Lei nº 8.213/91<sup>28</sup>). Na sequência, apresentou as razões para a exclusão do benefício do cálculo da contribuição patronal, registrando que o salário maternidade não configura contraprestação pelos serviços prestados e entendendo que

38. O salário-maternidade é prestação previdenciária paga pela Previdência Social à segurada durante os cento e vinte dias em que permanece afastada do trabalho em decorrência da licença-maternidade (art. 71 da Lei nº 8.213/91 [18]), possuindo, como já analisado, caráter de benefício previdenciário. Assim, por não

---

<sup>27</sup> Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...]

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

<sup>28</sup> Art. 18. O Regime Geral de Previdência Social compreende as seguintes prestações, devidas inclusive em razão de eventos decorrentes de acidente do trabalho, expressas em benefícios e serviços: [...]

I - quanto ao segurado: [...]

g) salário-maternidade;

se tratar de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição paga diretamente pelo empregador ao empregado em razão do contrato de trabalho,[19] não se adéqua ao conceito de folha de salários, e, por consequência, não compõe a base de cálculo da contribuição social a cargo do empregador, uma vez que a prestação não está inserida nas materialidades econômicas expostas no art. 195, I, a, da Constituição da República. Faz-se necessário, ainda, com base na referida tese fixada no RE 565.160, afirmar que não configura *ganhos habituais* da empregada, uma vez que há limitações biológicas para que a mulher engravide e usufrua de licença-maternidade com habitualidade.<sup>29</sup>

Entendeu-se que a tributação do salário maternidade, que é benefício previdenciário, representaria nova fonte de custeio da seguridade social e só poderia ser instituída por Lei Complementar, sendo formalmente inconstitucional a previsão do art. 28, §2º, da Lei nº 8.212/91.

Na terceira parte do seu voto, Barroso registrou o entendimento de que a tributação do salário maternidade violaria a isonomia, pela discriminação da mulher no mercado de trabalho, apresentando dados de pesquisas recentes que evidenciam a reiterada discriminação das mulheres no mercado de trabalho, diante das restrições ao acesso a postos de trabalho, salários e oportunidades. Registrou o Relator, nesse ponto, que

59. Por esse motivo, a desoneração da mão de obra feminina é medida que se impõe, uma vez que, no atual sistema previdenciário, as mulheres são as principais beneficiárias do salário-maternidade e são elas que ficam afastadas durante o período de licença, de modo que o empregador já se verá obrigado a contratar outro funcionário ou deslocar alguém para a função desenvolvida por ela na sua ausência. É necessário, portanto, que o Estado não imponha quaisquer ônus adicionais a uma situação que já é, por si só, mais cara ao empregador, que não pode sofrer o desestímulo estatal para a contratação de mão de obra feminina.<sup>30</sup>

No que toca ao salário maternidade, consideramos escorreita a conclusão do STF sobre a impossibilidade da sua tributação, não só pela confirmação da sua natureza de benefício previdenciário, mas também pela consideração dos vieses que circundam o tema, tendo sido aplicados os princípios constitucionais que garantem a igualdade de tratamento entre homens e mulheres e asseguram a proteção do trabalho feminino. O voto do Relator levou em conta não apenas a doutrina especializada, mas também dados concretos para a tomada de decisão, o que se espera de um julgamento da mais alta corte do país.

A análise do voto condutor do RE nº 576.967 evidencia que há um alinhamento entre o STF e o STJ quanto aos requisitos necessários para a caracterização de

---

<sup>29</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 576.967 Paraná**. Relator: Min. Roberto Barroso, 5 ago. 2020. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=754147264>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>30</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 576.967 Paraná**. Relator: Min. Roberto Barroso, 5 ago. 2020.



determinada verba como remuneração tributável pelas contribuições sociais: o pagamento deve ser uma contraprestação do serviço e deve ser habitual.

A despeito desse suposto alinhamento, o STJ, de forma contraditória, havia entendido para o salário maternidade que, mesmo que ausente a contraprestação, a incidência seria legítima. A Suprema Corte, por sua vez, considerou para sua decisão que não seria possível tributar uma verba não remuneratória do trabalho.

No caso do Recurso Extraordinário nº 1.072.485, Relator o Ministro Marco Aurélio, que analisou a tributação do terço de férias gozadas, também houve uma divergência no entendimento dos Tribunais quanto às características dessa verba. No Tema 885 da repercussão geral, contrariando o entendimento do STJ, a Suprema Corte entendeu que “é legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

Naquele julgamento o Supremo entendeu que o terço de férias, ainda que não represente contraprestação, seria pago como complemento da remuneração e de forma habitual, sendo, portanto, válida a cobrança. Vejam-se os trechos do voto do Relator Marco Aurélio no julgado antes referido:

Atentem para a natureza do terço constitucional de férias, cuja previsão está no artigo 7º, inciso XVII, da Constituição Federal. Trata-se de verba auferida, periodicamente, como complemento à remuneração. Adquire-se o direito, conforme o decurso do ciclo de trabalho, sendo um adiantamento em reforço ao que pago, ordinariamente, ao empregado, quando do descanso.

Surge irrelevante a ausência de prestação de serviço no período de férias. Configura afastamento temporário. O vínculo permanece e o pagamento é indissociável do trabalho realizado durante o ano. [...]

Ante a habitualidade e o caráter remuneratório da totalidade do que percebido no mês de gozo das férias, é devida a contribuição.<sup>31</sup>

Apesar de reconhecer que o terço de férias não é pago como contraprestação do trabalho, requisito que é reconhecidamente necessário à caracterização de uma verba como tributável pelas contribuições previdenciárias, -o STF validou a tributação do terço de férias, sob o equivocado entendimento (segundo entendemos), de que a verba seria um reforço salarial e paga com habitualidade.

Ainda que pudesse se considerar ser habitual o pagamento do terço de férias, é inequívoco que essa parcela não remunera o trabalho prestado durante o ano, para que se tenha um período de descanso (isso é custeado pelo valor do salário que é pago mesmo quando o empregador está de férias). O terço de férias é, na verdade, um direito social dos empregados assegurado pela Constituição e, não se revestindo de natureza de contraprestação, jamais poderia ter sido validada a sua cobrança.

---

<sup>31</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.072.485/PR**. Relator: Min. Marco Aurélio, 31 ago. 2020. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=753989593>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Constata-se que há um claro déficit de coerência nas decisões analisadas. Isso porque, apesar de entenderem que é preciso a presença concomitante dos requisitos de contraprestação e habitualidade para que determinada verba seja tributada pelas contribuições previdenciárias, mantiveram a tributação mesmo quando reconheciam a inexistência de algum desses requisitos.

No caso do terço de férias (RE nº 1.072.485), conforme voto do Relator Marco Aurélio, um dos fundamentos utilizados para validar a tributação da verba foi o de que, durante as férias, o vínculo de emprego permaneceria, sendo legítima, por isso, a incidência.

Ocorre que, no julgamento do salário maternidade (RE nº 576.967), o voto do Relator Luís Roberto Barroso deixava claro que a manutenção do vínculo não valida, per se, a tributação, já que nem tudo que se recebe durante a relação trabalhista é salário/remuneração tributável. Veja-se:

43. Em outras palavras, o salário-maternidade não configura contraprestação por serviços prestados pela empregada no período de licença-maternidade e o simples fato de que a mulher continua a constar formalmente na folha de salários decorre da manutenção do vínculo trabalhista e não impõe natureza salarial ao benefício por ela recebido.<sup>32</sup>

As decisões do STJ e do STF em matéria tributária carecem de coerência entre si, já que as razões de decidir de um caso paradigma não são consideradas para outros casos análogos<sup>33</sup>. A breve análise apresentada clarifica o quanto ainda é tortuoso o entendimento jurisprudencial envolvendo a tributação das verbas que são pagas pelos empregadores/tomadores de serviços para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

Ainda que haja um consenso sobre os requisitos exigidos para a incidência, a sua aplicação aos casos concretos ainda é casuística e confusa.

As decisões do STJ e STF não se mostram coerentes e estáveis, sendo difícil definir, com grau ainda que mínimo de certeza, o entendimento que será manifestado em face de cada novo caso concreto, especialmente quando se levam em conta os mais recentes e diversos modelos de remuneração variável presentes no mercado de trabalho atual (e.g. *stock options*, bônus de contratação, bônus de demissão, participação nos lucros e resultados, prêmios etc.).

---

<sup>32</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 576.967 Paraná**. Relator: Min. Roberto Barroso, 5 ago. 2020.

<sup>33</sup> É emblemático o entendimento da Suprema Corte sobre a exclusão do ICMS do cálculo da CPRB (Tema 1048), que ignorou as razões que levaram ao julgamento sobre a exclusão do ICMS do cálculo do PIS/COFINS (Tema 69). Tivemos a oportunidade de comentar sobre esse tema em artigo publicado dia 16.04.2021 no CONJUR, intitulado “A incoerência jurídica na manutenção do ICMS no cálculo da CPRB”.

CARDOSO, Alessandro Mendes; MELO, Anthéia Aquino. A incoerência jurídica na manutenção do ICMS no cálculo da CPRB. **ConJur**, 16 abr. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-abr-16/opiniao-incoerencia-manutencao-icms-calculo-cprb>. Acesso em: 23 nov. 2023.

## 2.2. As alterações legislativas e a posição da RFB sobre o conceito de remuneração

É forte a demanda social, especialmente do empresariado, pela redução dos custos trabalhistas e tributários para a contratação de mão de obra. Um exemplo, no âmbito tributário, é a demanda pela manutenção da desoneração da folha de salários, com a prorrogação da sistemática substitutiva de recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a receita bruta em detrimento da remuneração, a chamada CPRB (Lei nº 12.546/11).

Apesar da pretensão do atual Governo Federal, sob a gestão do Presidente Lula, para o encerramento da medida em 2023, o Congresso Nacional aprovou sua prorrogação até 2027.

Nos últimos anos, essa forte demanda social culminou na aprovação da Reforma Trabalhista (Lei nº 13.467/17) e na flexibilização de regras que, pelo menos em tese, deveriam impactar a sistemática de custeio previdenciário. É o caso, por exemplo, das alterações no art. 457 da CLT<sup>34</sup>, que dispõem que os pagamentos, ainda que habituais, de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

Especificamente no âmbito do custeio previdenciário, a Lei nº 13.467/17 alterou o art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91<sup>35</sup>, para excluir do cálculo das contribuições previdenciárias os prêmios e abonos (alínea 'z'), sem qualquer restrição.

Outra medida legislativa que também veio para reduzir a litigiosidade envolvendo a cobrança das contribuições previdenciárias foi a alteração promovida pela Lei nº 14.020/20 na legislação que regulamenta o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (Lei nº 10.101/00), cuja observância é necessária para que os valores sejam excluídos da incidência das contribuições (cf. art. 28, §9º, 'j', da Lei nº 8.212/91<sup>36</sup>).

O que se observa é que o Poder Legislativo tem acompanhado as demandas sociais e do empresariado brasileiro no sentido de flexibilizar certas normas trabalhistas,

---

<sup>34</sup> Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. [...]

§ 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário.

<sup>35</sup> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [...]

z) os prêmios e os abonos.

<sup>36</sup> Art. 28 [...]

§9º [...]

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

dando maior autonomia e liberdade negocial para as partes. O coerente seria que essas alterações tivessem um reflexo nas normas que regulamentam o custeio previdenciário, cuja base de incidência é a remuneração.

Apesar do movimento legislativo, cujo objetivo é flexibilizar e reduzir os custos trabalhistas e tributários sobre a folha de salários, há um claro descompasso entre a legislação trabalhista e a previdenciária (parte de custeio), especialmente pela dificuldade na aprovação de normas que cuidam, especificamente, sobre o custeio previdenciário, muito em função da polêmica envolvendo as discussões sobre o déficit da previdência.

A interpretação e a aplicação, pela Receita Federal do Brasil, órgão de Fiscalização da União, da legislação e da jurisprudência que cuida do custeio previdenciário tem sido feita de forma extremamente restritiva, com o intuito exclusivamente arrecadatário, inclusive com a distorção de questões já pacificadas.

Vejamos a questão do salário maternidade. O STF, no Tema 72 da repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade do art. 28, §2º, e da parte final da alínea 'a' do seu §9º, da Lei nº 8.212/91, que dispunham que “o salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição” e que não integram o salário de contribuição “os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade”.

O art. 28 daquela norma cuida do conceito de salário de contribuição, que é a base para a incidência da contribuição previdenciária devida pelo segurado, sendo que, por força do art. 22, §2º, da Lei nº 8.212/91, que disciplina a base para o cálculo da contribuição patronal, “não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28”. Ou seja, as parcelas excluídas do salário de contribuição também o são do cálculo da contribuição previdenciária devida pelo empregador/tomador do serviço.

Nesse caso, o raciocínio coerente com a declaração de inconstitucionalidade do art. 28, §2º, e da parte final da alínea 'a' do seu §9º, da Lei nº 8.212/91, o salário maternidade não poderia compor nem o cálculo da contribuição do segurado e nem o cálculo da contribuição patronal.

Contudo, outro foi o entendimento manifestado pela Receita Federal na Solução de Consulta Cosit nº 127/2021<sup>37</sup>, na qual o órgão registrou que “essa declaração de inconstitucionalidade não abrange a contribuição devida pela trabalhadora segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa), eis que a “ratio decidendi” do Tema nº 72 não se estende a essa exação, que possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado”. O que se observa

---

<sup>37</sup> A relevância de um entendimento veiculado em Solução de Consulta da Cosit reside no seu efeito vinculante para a Administração Federal, conforme redação atual do art. 33 da IN RFB nº 2.058/21:

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

é que os julgamentos de repercussão geral não encerram todos os pontos que envolvem as matérias discutidas, e sempre restam arestas que geram mais contencioso e discussão, especialmente em face da interpretação dada pelos órgãos de fiscalização.

A interpretação da legislação pela Receita Federal também é fonte de divergências e críticas. Um exemplo é a alteração da Lei nº 8.212/91 para incluir a alínea 'z' ao §9º do artigo 28 e, com isso, excluir do âmbito de incidência das contribuições previdenciárias os prêmios e abonos.

A alteração da legislação de custeio previdenciário não traz qualquer requisito ou condicionante para essa exclusão, ou seja, qualquer valor pago como premiação não poderia compor o cálculo da contribuição previdenciária. Todavia, esse não é o entendimento manifestado pela RFB, conforme Solução de Consulta Cosit nº 151/2019, na qual registra que somente o prêmio de desempenho (prêmio meritocrático), conforme estabelecido no art. 457, §4º, da CLT<sup>38</sup> seria excluído da incidência das contribuições. Veja-se:

Os prêmios excluídos da incidência das contribuições previdenciárias: (1) são aqueles pagos, exclusivamente, a segurados empregados, de forma individual ou coletiva, não alcançando os valores pagos aos segurados contribuintes individuais; (2) não se restringem a valores em dinheiro, podendo ser pagos em forma de bens ou de serviços; (3) não poderão decorrer de obrigação legal ou de ajuste expresso, hipótese em que restaria descaracterizada a liberalidade do empregador; e (4) devem decorrer de desempenho superior ao ordinariamente esperado, de forma que o empregador deverá comprovar, objetivamente, qual o desempenho esperado e também o quanto esse desempenho foi superado.<sup>39</sup>

No caso do prêmio, a RFB busca um conceito na legislação trabalhista para limitar a não incidência das contribuições previdenciárias, mesmo a norma de custeio não trazendo qualquer adjetivação do prêmio para afastar a incidência. Mas em outras hipóteses, em que a legislação trabalhista expressamente reconhece a natureza não remuneratória de certos pagamentos realizados pelo empregador, a RFB adota uma interpretação contraditória e restritiva, no sentido de que disposições trabalhistas não teriam aplicabilidade ao âmbito do custeio previdenciário, por se tratar de ramos distintos do direito.

Foi o que aconteceu no caso do pagamento de indenização pela supressão do intervalo intrajornada. A Reforma Trabalhista (Lei nº 13.467/17) alterou a redação do art. 71, §4º, da CLT, para dispor que os valores pagos pela supressão do intervalo intrajornada têm natureza indenizatória e não remuneratória:

---

<sup>38</sup> Art. 457 [...]

§4º Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades.

<sup>39</sup> BRASIL. Receita Federal. **Solução de Consulta COSIT nº 151, de 14 de maio de 2019**. RFB, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=100859>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Art. 71.

§4º A não concessão ou a concessão parcial do intervalo intrajornada mínimo, para repouso e alimentação, a empregados urbanos e rurais, implica o pagamento, de natureza indenizatória, apenas do período suprimido, com acréscimo de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da remuneração da hora normal de trabalho.

Apesar da expressa caracterização normativa sobre a natureza indenizatória/compensatória da verba, o entendimento manifestado pela Receita Federal na Solução de Consulta Cosit nº 108/2023 é o de que “a verba paga em razão da supressão parcial ou total do intervalo intrajornada integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre a folha de salários e salário-de-contribuição”, sob o argumento de que

27. Com este novo tratamento dado a eventual supressão, parcial ou total, do intervalo intrajornada, destacado da retribuição pelos serviços efetivamente prestados ou pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, e sem prejuízo desta, é possível concluir que a expressão natureza indenizatória inserta no dispositivo não possui apenas intuito declaratório, mas consubstancia sinal de valoração superveniente e ferramenta de interpretação das repercussões jurídicas do fato típico do qual trata, permitindo distinguir dois aspectos da mesma realidade, o ato objeto do contrato de trabalho que enseja a remuneração e a concomitante lesão do direito trabalhista que enseja a reparação.

28. Entretanto, há de se ponderar que isso necessariamente reverbera na seara das obrigações trabalhistas, mas não necessariamente vincula a tributária. Isso porque, mesmo que o pagamento destacado pela supressão parcial ou total do direito a intervalo intrajornada ostente textualmente natureza indenizatória, não há qualquer disposição legal, mesmo após a vigência da Lei 13.467, de 2017, determinando que a verba paga, creditada, devida ou auferida por força do § 4º do artigo art. 71 da CLT não corresponde ao aspecto material da regra-matriz delineada no art. 22, I, e 28, I, da Lei nº 8.212, de 1992. Ou seja, não houve fato novo que extinga a percepção de que o fato gerador ocorre com a retribuição do trabalho desempenhado durante o período reservado, por lei, ao repouso e alimentação. A não incidência do tributo na relação trabalhista é uma exceção, e as exceções tributárias reclamam disposição expressa pontual e interpretação literal.

O que se constata é uma interpretação *contra legem* por parte da Receita Federal, com o nítido intuito de preservar a cobrança tributária sobre verba que é declaradamente indenizatória. Claramente a RFB usa de “dois pesos e duas medidas” em suas análises da legislação, ora considerando a legislação trabalhista, quando isso representa possibilidade de incremento da arrecadação, ora descon siderando a legislação trabalhista, também no intuito arrecadatório.

Outro movimento legislativo recente, no sentido de dar maior segurança ao pagamento da remuneração variável, foi a alteração da Lei nº 10.101/00 pela Lei nº 14.020/20. Um dos objetivos das alterações foi estancar interpretações restritivas da fiscalização previdenciária quanto aos requisitos previstos para o pagamento da Participação no Lucros e Resultados das empresas, especialmente em relação à periodicidade de pagamento, data limite para assinatura dos acordos de PLR, preservação da liberdade negocial etc.



A despeito de a norma ter solucionado importantes pontos de embate entre Fisco e contribuintes, preservando o entendimento favorável aos empregadores, a fiscalização segue adotando interpretação da legislação que é contrária aos objetivos da norma de viabilizar o pagamento da remuneração variável como estímulo à produtividade e participação do empregado nos resultados positivos da empresa, desonerando o empregador do ônus tributário incidente sobre a verba.

Isso fica evidente nas autuações que questionam as regras estabelecidas para o pagamento da PLR, ao fundamento de que não seriam “claras e objetivas” como exige o art. 2º da Lei nº 10.101/00<sup>40</sup>.

A ausência de um critério objetivo para delimitação do campo de incidência das contribuições previdenciárias demanda cada vez mais esforço legislativo para regulamentar as novas formas de remuneração do trabalho, mesmo aquelas que não se enquadram nos requisitos definidos para a incidência das contribuições. É o caso da regulamentação da natureza mercantil do pagamento de *stock-option* (planos de opção de compras de ações) pelo Projeto de Lei nº 2.724/2022, aprovado em agosto de 2023 pela Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, que se presta a afastar o entendimento da Receita Federal quanto à natureza remuneratória desses pagamentos.

A regulamentação, contudo, não é garantia de redução da litigiosidade, especialmente em face das interpretações que são criadas pela RFB. Os exemplos apresentados elucidam não só a atualidade e relevância da discussão, mas também que ainda há um longo caminho a ser percorrido na construção de um consenso quanto ao conceito de remuneração que deve ser utilizado para definir a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A jurisprudência e as manifestações da Receita Federal não têm contribuído para a pacificação do tema, que segue sendo um dos mais polêmicos e incertos no âmbito tributário.

## CONCLUSÃO E PERSPECTIVAS

As contribuições patronais são uma das principais fontes de arrecadação federal na atualidade, o que gera um alto custo para os empregadores e uma grande fonte de renda para a União. A falta de certeza em saber quais as verbas compõem a remuneração, base de cálculo das contribuições, vem gerando grande tensão.

A análise sistemática da jurisprudência e do próprio entendimento fiscal comprovam ser cada vez mais necessária a delimitação do conceito de remuneração. Por mais que haja consenso quanto aos requisitos que caracterizam a remuneração

---

<sup>40</sup> Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

§1º-Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

tributável, contraprestação e habitualidade, a aplicação prática desses conceitos ainda gera divergências, especialmente pela ausência de uma definição objetiva do que se considera habitual e contraprestativo.

A falta de um conceito bem delimitado do que é a remuneração tributável pelas contribuições do empregador traz insegurança jurídica e necessidade de esforço legislativo para regulamentar toda e qualquer nova forma de remuneração, ainda que não seja contraprestativa do trabalho e habitual.

# BREVE RETROSPECTO DA TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NO BRASIL

Daniela Gregório Rodrigues Rocha de Paiva<sup>1</sup>

Francine Cássia Bento Fernandes<sup>2</sup>

Manuela Britto Mattos<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO: SÍNTESE DO DESENVOLVIMENTO DO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES NO BRASIL DESDE A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Nessa introdução serão destacados alguns marcos evolutivos do setor de telecomunicações no Brasil, desde a Constituição Federal de 1988 (CF/88). Na sequência, adentraremos as incidências tributárias mais específicas que recaem sobre o setor (ICMS-Comunicação; CIDEs, Fundos Setoriais e Taxas do FISTEL), visando apresentar um breve panorama das controvérsias de maior relevo travadas perante os Tribunais.

A CF/88 estabelecia que a exploração dos serviços de telecomunicações estava restrita às empresas sob o controle acionário da União, disposição que prevaleceu até a entrada em vigor da Emenda Constitucional (EC) nº 08/95, a partir da qual a União passou a ter a outorga de concessões, autorizações e permissões para a exploração do serviço de telecomunicações.

A desestatização do setor de telecomunicações estava inserida num contexto mais amplo de concentração de esforços da Administração Pública nas atividades em que a presença do Estado fosse fundamental, e da noção de que a iniciativa privada poderia contribuir com maior eficiência, especialmente em vista das limitações do Sistema Telebrás.

---

<sup>1</sup> Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Graduada em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/SP. Advogada em São Paulo.

<sup>2</sup> MBA em Gestão Tributária pela Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuarias e Financeiras (FIPECAFI). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Graduada em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/SP. Coordenadora em São Paulo.

<sup>3</sup> Mestre em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Pós-graduada em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUCSP). Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/SP.

A sociedade de economia mista Telecomunicações do Brasil S/A (Telebrás), teve sua criação prevista na Lei nº 5.792/72, sendo constituída por uma subsidiária em cada Estado, formando o chamado Sistema Telebrás. Apesar de ter contribuído para retirada da telefonia brasileira da precariedade, no final da década de 80 o Sistema Telebrás já apresentava sinais de esgotamento, especialmente em razão da sua política tarifária, fixada no intuito de conter o processo inflacionário e sem expectativa de lucros para os prestadores do serviço. A ausência de concorrência, dentre outros aspectos, também contribuiu para a constatação de esgotamento do modelo e reconhecimento da necessidade de reformas.

A Lei nº 9.472, de 16 de julho de 1998, a chamada Lei Geral de Telecomunicações (LGT), trouxe a previsão de criação da Agência Geral de Telecomunicações (Anatel); regulamentou a outorga de concessões, autorizações e permissões para a exploração do serviço de telecomunicações; e tratou da reestruturação e a desestatização das empresas federais de telecomunicações.

Constituíram objetivos desse processo de desestatização, ainda nos termos da LGT, garantir à população o acesso às telecomunicações, a tarifas e preços razoáveis, em condições adequadas; estimular a expansão do uso de redes e serviços de telecomunicações pelos serviços de interesse público em benefício da população brasileira; adotar medidas que promovam a competição e a diversidade dos serviços, incrementem sua oferta e propiciem padrões de qualidade compatíveis com a exigência dos usuários; fortalecer o papel regulador do Estado; criar oportunidades de investimento e estimular o desenvolvimento tecnológico e industrial, em ambiente competitivo; criar condições para que o desenvolvimento do setor seja harmônico com as metas de desenvolvimento social do País. Pela Lei nº 14.173/2001, ainda foi acrescentado o objetivo relativo à criação de condições para ampliação da conectividade e da inclusão digital, priorizando a cobertura de estabelecimentos públicos de ensino.

Não há dúvidas do amplo papel das telecomunicações no desenvolvimento das mais diversas áreas, sendo que essa importância apenas cresce cada vez mais, exponencialmente, sendo um grande desafio para a legislação, em especial a tributária, acompanhar a evolução dos tipos e modelos de serviços prestados pelo setor.

Como marcos para efetivação das privatizações cite-se o Plano Geral de Outorgas do Serviço de Telefonia Fixa Comutada (Decreto nº 2.534/98, posteriormente revogado pelo Decreto nº 6.654/08), que trouxe a divisão do território brasileiro em regiões, de modo que cada operadora atuasse em uma delas. Já pelo Decreto nº 2.546/98, foi provado o modelo de reestruturação e desestatização das empresas do Sistema Telebrás, e pelo Decreto nº 2.617/98 foi permitida a participação de empresas estrangeiras na prestação dos serviços de telecomunicações no Brasil. A etapa seguinte foi a realização do leilão de privatização das empresas do Sistema Telebrás, bem como de leilão das autorizações para a exploração da telefonia no país, a fim de que houvesse concorrência para as empresas privatizadas.

Observa-se atualmente uma contínua redução da importância do chamado Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), que, conforme o Decreto nº 6.654/08, é

o serviço de telecomunicações que, por meio de transmissão de voz e de outros sinais, destina-se à comunicação entre pontos fixos determinados, utilizando processos de telefonia. As modalidades do Serviço Telefônico Fixo Comutado destinado ao uso do público em geral são: serviço local, serviço de longa distância nacional e serviço de longa distância internacional.

Em paralelo, verifica-se o avanço cada mais acelerado das tecnologias relacionadas à telefonia móvel (Serviço Móvel Pessoal - SMP), serviço prestado em regime privado, baseado nos princípios constitucionais da atividade econômica, conforme o artigo 126 da LGT. Nesse regime, em regra, a oferta de serviços nas regiões do país depende de interesse comercial das prestadoras.

A tecnologia das redes móveis é baseada em radiofrequência, emitida e recebida por Estações Rádio Base (ERB), que respondem por áreas geográficas específicas e estão conectadas às redes de telefonia móvel e fixa. A depender da área em que se localiza, e da potência do sinal, celulares e computadores conseguem captar uma ou outra rede, sendo que para nomear essas redes utiliza-se o ‘G’, que remete à palavra *geração*, e o número indicando a versão<sup>4</sup>.

Foi a segunda geração de tecnologias móveis, 2G, que trouxe a telefonia digital para as comunicações móveis e introduziu pequenas taxas de transmissão de dados, que permitiram a transmissão de pequenos arquivos, *ringtones* e mensagens de texto. Já o 3G foi a primeira tecnologia que permitiu o uso de dados no celular semelhante ao nível de uma conexão de banda larga fixa em um computador, permitindo o início do desenvolvimento das lojas de aplicativos e novos ramos da economia digital. O 4G aumentou a velocidade em relação à geração anterior, e o usuário começou a ter a possibilidade de estar conectado em uma rede de alta velocidade durante todo o tempo, viabilizando o avanço de diversos serviços no ambiente virtual, como plataformas de entrega de comidas, veículos para transporte, além do amplo compartilhamento de conteúdo em redes sociais. Finalmente, o 5G deverá trazer mudanças ainda mais inovadoras, permitindo aplicações comerciais – como em carros autônomos, cirurgias remotas, sensores em parque industrial, entre outras –, e incrementando o avanço da chamada Internet das Coisas<sup>5</sup>.

Se na prática os serviços de telecomunicações experimentam uma evolução tecnológica acelerada, a Administração Fazendária e os Tribunais ainda possuem dificuldades com conceitos há muito trazidos pela legislação pertinente. É o caso, por exemplo, dos serviços de valor adicionado (SVA), definidos juridicamente pela LGT um como serviço distinto daqueles de comunicação, mas sobre cuja tributação ainda há controvérsias.

---

<sup>4</sup> REDAÇÃO VIVO MEU NEGÓCIO. Evolução da internet móvel: conheça as etapas que levaram à poderosa conectividade 5G. *Vivo*, 1 dez. 2021. Disponível em: <https://vivomeunegocio.com.br/conteudos-gerais/expandir/evolucao-da-internet-movel/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>5</sup> AGÊNCIA NACIONAL DE TELECOMUNICAÇÕES. Espaço 5G. ANATEL, 17 nov. 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/anatel/pt-br/assuntos/5G>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Os SVA adicionam novas utilidades aos serviços de telecomunicações, sendo o caso, por exemplo, de serviços de VOIP, de armazenamento de dados na nuvem; de licença de uso de software antivírus, de streaming. Todos esses exemplos correspondem a serviços bastante difundidos e comumente usufruídos por grande parte dos usuários dos serviços de telecomunicações, sendo que a evolução da tecnologia das redes móveis tem permitido o crescimento cada vez mais acelerado dos SVA, inclusive em detrimento dos serviços de telecomunicação, o que traz problemáticas em relação à correspondente diminuição da base de cálculo do ICMS-Comunicação.

Feito esse breve retrospecto do desenvolvimento do setor de telecomunicações desde a CF/88, serão apresentadas a seguir as principais incidências tributárias que recaem sobre os serviços de telecomunicações, e também algumas das principais controvérsias enfrentadas pelos Tribunais em torno do tema.

## **1. A TRIBUTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E A JURISPRUDÊNCIA NO BRASIL**

### **1.1. ICMS-Comunicação: principais controvérsias**

A prestação de serviços de comunicação é hipótese de incidência tributária do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), conforme previsão do artigo 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, com regulamentação pela Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir).

Nesse sentido, a LC nº 87/96, em seu artigo 2º, inciso III, define que o ICMS incide sobre “prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza”, limitando as hipóteses materiais da incidência do ICMS-Comunicação.

No entanto, com a constante e rápida evolução do setor de telecomunicações no Brasil, com novas tecnologias, conforme abordado no tópico anterior, as discussões sobre o conceito de serviço de comunicação para fins de tributação pelo ICMS ocupam posição de destaque na jurisprudência pátria.

Cada vez mais o setor de telecomunicações se mostra não somente de grande importância, mas como um fator essencial para o desenvolvimento econômico-social de uma região, ao passo que, atualmente, os serviços prestados por esse setor não se restringem apenas à mera comunicação por meio de telefonia, mas também ao acesso à internet e à tecnologia.

E para que esses avanços ocorressem, as empresas de telefonia, inicialmente limitadas apenas à telefonia fixa, expandiram os seus serviços, para trazer maiores benefícios e comodidades aos usuários, além de acompanhar o próprio desenvolvimento tecnológico global e a necessidade de modernização.

Com isso, surgiram novos serviços que agregam valor e utilidades à prestação do serviço de telefonia em si, seja na modalidade fixa ou móvel, como é o caso dos



serviços de valor adicionado, dos serviços que constituem atividade-meio para a prestação do serviço de telecomunicação, e até mesmo a locação de aparelhos, como celulares, modems e chips, aos usuários.

Porém, o desenvolvimento do setor não trouxe apenas benefícios, mas também verdadeiros desafios ao legislador, às Fazendas Estaduais e às empresas de telecomunicações na busca pela definição da natureza de cada serviço prestado, principalmente para fins de tributação pelo ICMS. E qual seria, então, a definição de serviço de comunicação?

Atualmente, a LGT estabelece em seu artigo 60 o conceito do serviço de telecomunicação como sendo “o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação”.

O conceito de telecomunicação, por sua vez, foi concebido como “a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza”.

Conforme os ensinamentos do Professor Roque Carrazza<sup>6</sup>, pode-se dizer, portanto, que, a prestação de serviços de telecomunicação pressupõe a existência de alguns requisitos, quais sejam, uma mensagem, o emissor dessa mensagem e seu receptor, devendo ambas as partes serem perfeitamente identificadas, além da necessidade de a mensagem ser compreendida por ambos através do mesmo canal comunicativo.

Já em relação aos serviços de valor adicionado, a própria LGT, em seu artigo 61, tratou de defini-los como “a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações”, estabelecendo expressamente que “serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações”.

Ou seja, os serviços de valor adicionado, ou serviços suplementares, são aqueles que modificam ou suplementam um serviço básico de telecomunicação, sendo oferecidos em conjunto com o serviço de telecomunicação, mas com ele não se confundindo por não haver nenhuma relação comunicativa.

Igualmente vale detalhar o que seriam as atividades-meio, que constituem atividades de caráter preparatório, necessárias para que o serviço de comunicação seja colocado à disposição do usuário. Essas atividades são independentes de qualquer serviço de telecomunicação, possuindo uma remuneração específica cobrada pela operadora de telefonia. Nesse caso, não há intermediação de mensagens entre um emissor e um receptor, mas sim tarefas intermediárias ao serviço de comunicação.

Ou seja, desde a promulgação da LGT, em 16/07/1997, o legislador tratou de definir os conceitos de serviços de telecomunicações e de serviços de valor adicionado.

---

<sup>6</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS-comunicação: sua não-incidência sobre a denominada tarifa de assinatura básica mensal - questões conexas. *Revista Dialética de Direito Tributário*, v. 155, ago. 2008. p. 87.

No entanto, em 29/06/1998, foi publicado, pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o Convênio ICMS nº 69/98, assinado por todos os Estados da Federação, pelo qual determinaram a inclusão, na base de cálculo do ICMS-Comunicação, dos valores cobrados a título de prestação de “serviços suplementares e facilidades adicionais que otimizem ou agilizem o processo de comunicação, independentemente da denominação que lhes seja dada”.

Desse modo, diante da clara afronta das disposições do Convênio ICMS nº 69/98 ao quanto delimitado pelas Constituição Federal, LC nº 97/96 e LGT, além das diversas autuações lavradas pelas Secretarias de Fazenda Estaduais, não restou outra alternativa aos contribuintes (as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações) senão levar o tema para apreciação pelo Poder Judiciário.

A esse respeito, a jurisprudência dos Tribunais Superiores se consolidou no sentido de que a atividade considerada como prestação de serviço de comunicação deve ter um fim em si mesma, deve ser autônoma. Todos os demais atos relacionados que, *per se*, não são capazes de suprir a necessidade do usuário, mas que se conjugam para fornecer a utilidade pretendida, são serviços meramente instrumentais.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou a jurisprudência sobre o tema nos autos do Recurso Especial Repetitivo nº 1.176.753<sup>7</sup>, representativo de controvérsia (nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil de 1973), determinando que os serviços complementares, conexos e preparatórios, configuram atividade-meio à prestação de serviços de telecomunicação, e não podem ser confundidos com a “atividade-fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza”.

O referido precedente decidiu, então, de maneira definitiva, que sobre esses serviços não há a incidência do ICMS-Comunicação, sendo essa orientação expressamente estendida também para a locação de aparelhos aos usuários<sup>8</sup>.

Seguindo a mesma linha de entendimento, o Supremo Tribunal Federal (STF) se manifestou pela inconstitucionalidade da incidência do ICMS-Comunicação sobre as atividades-meio, complementares ou preparatórios do serviço de comunicação, tendo em vista que tais serviços são “disponibilizados de sorte a assegurar ao usuário a possibilidade do uso do serviço de comunicação, configurando aqueles tão somente atividades preparatórias destes”<sup>9</sup>.

---

<sup>7</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.176.753 - RJ (2010/0013333-6)**. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. STJ, 2012. Disponível em: [https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num\\_registro=201000133336&dt\\_publicacao=19/12/2012](https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201000133336&dt_publicacao=19/12/2012). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>8</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgInt no Pedido de Tutela Provisória nº 623/RJ (2017/0151329-8)**. Relator: Ministro Francisco Falcão. STJ, 2018. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento?seq\\_documento=18737310&data\\_pesquisa=05/04/2018&parametro=42](https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento?seq_documento=18737310&data_pesquisa=05/04/2018&parametro=42). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>9</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 572.020 DF**. Relator: Ministro Marco Aurélio. STF, 2012. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6930260>. Acesso em: 22 nov. 2023.

Não restam dúvidas, portanto, de que, tanto a legislação, quanto a jurisprudência pátria, delimitaram claramente que o ICMS apenas incide sobre a prestação de serviços de telecomunicação propriamente ditos, sendo vedado o alargamento da hipótese de incidência do referido imposto para atividades relacionadas à comunicação.

No entanto, mesmo com o entendimento sobre o tema definitivamente pacificado, os contribuintes permanecem sofrendo autuações por parte dos Fiscos de todos os Estados, renovando-se as discussões – ainda que em torno das mesmas controvérsias, em rega relacionadas ao campo de incidência do ICMS – à medida que novos tipos de serviços vão sendo prestados pelas empresas de telecomunicações, cada vez mais próximas de verdadeiras empresas de tecnologia.

## **1.2. Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDEs, Fundos Setoriais e Taxas do FISTEL: principais controvérsias**

Como visto acima, a EC nº 08/95 alterou o artigo 21, inciso XI da CF/88 para permitir a exploração do serviço de comunicação pela iniciativa privada mediante concessão.

A LGT, que regulou a forma como esses serviços seriam outorgados e explorados, também determinou a criação de dois fundos setoriais – o FUST e o FUNTTEL.

O Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (FUNTTEL), previsto no artigo 77 da LGT e posteriormente regulamentado pela Lei nº 10.052/00, tem como finalidade estimular a pesquisa e o desenvolvimento tecnológico do setor, por meio da capacitação de recursos humanos, geração de empregos e incentivo financeiro às pequenas e médias empresas para ingressarem no setor, fomentando a competição.

Já o FUST, criado para assegurar a universalização do serviço de telecomunicações, está previsto no artigo 81, inciso II da LGT e na Lei nº 9.998/00, e é custeado pelas prestadoras dos serviços de telecomunicação.

Ambos os fundos, que possuem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico por possuírem referibilidade entre o motivo e a finalidade de sua instituição, elegeram como base de cálculo para suas incidências tributárias a receita bruta auferida pelas empresas prestadoras de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se o ICMS, o PIS e a COFINS

Ocorre que, após a instituição das referidas contribuições, passou-se a questionar não somente a constitucionalidade dessas contribuições, mas principalmente o conceito e a abrangência da expressão “receita bruta” prevista na legislação. De um lado, estão as operadoras de telecomunicação, que entendem que a abrangência deve se limitar às receitas auferidas com a prestação dos serviços de telecomunicação prestados ao público usuário final, excluindo-se do cômputo as transferências realizadas entre operadoras, como serviços de transporte de dados, linha dedicada - EILD, interconexão ou de uso de recursos integrantes de suas redes.

Esse entendimento se baseia na literalidade do artigo 6º, parágrafo único da Lei 9.998/00<sup>10</sup> e do artigo 6º, § 4º do Decreto nº 3.737/00<sup>11</sup>, que excluíram da incidência do FUST e do FUNTTEL, respectivamente, as receitas sobre as quais houve o recolhimento pela prestadora que emitiu a conta ao usuário, a fim de se evitar a incidência da contribuição em duplicidade.

Do outro lado, está a Anatel e o Conselho Gestor do FUNTTEL, que editaram a Súmula 07/2005 e a Resolução 95/2013, que afirmam que não podem ser excluídas da base de cálculo as receitas repassadas entre prestadoras, passando a exigir as contribuições também sobre esses valores.

Embora a controvérsia ainda não tenha sido analisada definitivamente pelo STF ou pelo STJ, o fato é que o Tribunal Regional Federal (TRF) da 1ª Região, nos últimos oito anos, tem acatado o pleito dos contribuintes e reconhecido a ilegalidade dos atos infralegais que majoraram a base de cálculo das contribuições ao FUST e ao FUNTTEL, em violação ao princípio da legalidade<sup>12</sup>. Resta aguardar, portanto, se esse entendimento será mantido pelos Tribunais Superiores e se também será assegurado, às operadoras de telecomunicação que judicializaram o tema, a recuperação dos valores indevidamente recolhidos nos últimos anos.

Não são apenas estas, todavia, as CIDEs que oneram as prestadoras de serviços de telecomunicação, de modo indevido. Há questionamentos, ainda indefinidos, também sobre a Contribuição ao Fomento da Radiodifusão Pública (CFRP) e a Contribuição para Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica (CONDECINE).

---

<sup>10</sup> Art. 6º - Constituem receitas do Fundo:

[...]

IV - contribuição de 1% (um por cento) sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, a que se refere o inciso XI do art. 21 da Constituição Federal, excluindo-se o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

[...]

Parágrafo único. Não haverá a incidência do Fust sobre as transferências feitas de uma prestadora de serviços de telecomunicações para outra e sobre as quais já tenha havido o recolhimento por parte da prestadora que emitiu a conta ao usuário, na forma do disposto no art. 10 desta Lei.

<sup>11</sup> Art. 6º. Constituem receitas do Funttel:

(...)

II - contribuição de meio por cento sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se, para determinação da base de cálculo, as vendas canceladas, os descontos concedidos, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), a contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

(...)

§ 4º Não haverá a incidência da contribuição ao Funttel sobre as transferências feitas de uma empresa prestadora de serviços de telecomunicações para outra e sobre as quais já tenha havido o recolhimento por parte da prestadora que emitiu a conta do usuário, na forma do art. 19 deste Decreto

<sup>12</sup> Apelação Cível 1010286-44.2017.4.01.3400; Ação Cautelar nº 0036314-18.2007.4.01.3400; Apelação nº 0019490-81.2007.4.01.3400; Apelação nº 0022920-75.2006.4.01.3400; Apelação nº 0017807-43.2006.4.01.3400; Apelação nº 0002837-38.2006.4.01.3400.

O principal objeto de questionamento, sob a ótica da constitucionalidade, reside na natureza jurídica e referibilidade das aludidas contribuições.

A Contribuição ao Fomento da Radiodifusão Pública (CFRP), prevista no artigo 32 da Lei nº 11.652/08, tem como objetivo propiciar meios para a melhoria dos serviços de radiodifusão pública e para a ampliação de sua penetração mediante a utilização de serviços de telecomunicações, destinando os valores arrecadados para a Empresa Brasil de Comunicação (EBC). Como sujeitos passivos foram elencados, além de serviços de radiodifusão e televisão de diversas categorias, as operadoras de telecomunicação que detêm as licenças SMP, STFC, SCM.

O que não se explica, no entanto, é o critério eleito pelo legislador para atribuir às operadoras de telecomunicação a responsabilidade pelo recolhimento, já que só podem ser contribuintes da exação as entidades que prestam serviço de “Comunicação Social”, como explica o prof. Aldo de Paula Junior, “sob pena de desvio de finalidade e de relação entre a atuação do Estado na respectiva área (artigo 149, CF/88) e fonte de custeio”<sup>13</sup>.

O fato das operadoras possuírem estações de radiofrequências fiscalizadas pela ANATEL, as quais constituem a base de cálculo das taxas do FISTEL que foi “emprestada” para aferição do valor devido da CFRP, não é suficiente para caracterizar a referibilidade necessária, pois as operadoras não exercem atividade de comunicação social, direta ou indiretamente ligada à finalidade da contribuição destinada à Empresa Brasil de Comunicação.

E o questionamento da referibilidade como fundamento de validade econômico-financeira, seja para a CFRP, seja para a CONDECINE, não desconsidera o entendimento do STF que alargou ou afastou o requisito da referibilidade como imprescindível, pois nas situações analisadas, a Corte reconheceu a figura de um grupo direta ou indiretamente relacionado à contribuição<sup>14</sup>.

Cientes dessa anomalia jurídica, as operadoras de telecomunicação, por meio do sindicato da categoria, impetraram o Mandado de Segurança Coletivo nº 0017809-08.2009.4.01.3400, o qual aguarda julgamento pelo TRF da 1ª Região até o momento.

No mesmo sentido é a situação da Contribuição para Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica (CONDECINE) instituída pela Medida Provisória nº 2.228-1/01 e alterada pelo artigo 26 da Lei 12.485/2011.

---

<sup>13</sup> PAULA JUNIOR, Aldo de. **A natureza e (in)validade da contribuição para fomento da radiodifusão pública instituída pela Lei Federal n. 11.652/2008**: V congresso nacional de estudos tributários. São Paulo: IBET/Noeses, 2008. p. 57.

<sup>14</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag.Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo 1.160.511 Rio De Janeiro**. Relator: Ministro Celso de Mello. STF, 2019. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=751098032>. Acesso em: 22 nov. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag.Reg. no Recurso Extraordinário 1.081.290 RJ**. Relator: Ministro Edson Fachin. STF, 2018. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=14645877>. Acesso em: 22 nov. 2023.



A sentença que havia denegado a segurança<sup>15</sup> foi anulada pelo TRF da 1ª Região, por entender que, a despeito do juízo de origem ter acatado a referibilidade com fulcro na decisão proferida pelo Ministro Ricardo Lewandowski nos autos da Suspensão de Segurança nº 5.116/DF, as demais questões relativas à impertinência lógica entre o fato gerador e a base de cálculo, o desvio de finalidade e a impossibilidade de presunção do fato gerador não teriam sido apreciadas, culminando em prestação jurisdicional incompleta e fundamentação deficiente.

Além das contribuições de intervenção no domínio econômico (FUST, FUNTTEL, CONDECINE E CFRP) exploradas acima, a LGT também criou também o FISTEL, que é financiado, entre outros recursos, pelas taxas de fiscalização e de funcionamento (TFI e TFF) instituídas pela Lei Federal nº 5.070 de 07 de julho de 1996.

O fato gerador das taxas TFI e TFF é o exercício do poder de polícia da administração pública que visa proteger bem público comum, que, no caso, é o espectro de radiofrequência, por meio da limitação do direito de propriedade individual, qual seja, a utilização e o funcionamento correto dos equipamentos emissores de radiofrequência que interferem no espectro.

Ocorre que a legalidade da exigência de taxas sobre determinado fato está intrinsecamente ligada à efetiva contraprestação do serviço tutelado, sendo que, se não houver a fiscalização por parte do Poder Público, ou bem jurídico a ser fiscalizado, não há que se falar na exigência de taxas para tal fim. Acatando tal entendimento, a Anatel editou a Resolução nº 680 de 27 de junho de 2017, reconhecendo a desnecessidade de licenciamento das estações e equipamentos que fazem uso exclusivo de meios confinados, porquanto não havendo uso de radiofrequências, inexistente potencial de interferência em outras redes.

Tal posicionamento encontra guarida em *benchmark* internacional em que foram avaliados os procedimentos adotados nos Estados Unidos, Reino Unido, Alemanha, Austrália, Malásia e Índia, verificando-se que em nenhum desses países são licenciadas as estações que não fazem uso de radiofrequências, não havendo que se falar, por consectário lógico, em incidência das taxas do FISTEL.

No entanto, embora tenha se chegado a um consenso sobre a incidência das taxas sobre certos equipamentos, a questão soberana, relativa à inconstitucionalidade e ilegalidade dos valores exigidos, permanece em discussão, uma vez que não atenderia aos requisitos mínimos de retributividade e atendimento ao interesse público.

Questiona-se perante o Poder Judiciário a equivalência razoável entre o valor cobrado e o custo da atividade estatal, cuja distorção é evidenciada pelo superávit acumulado ao longo dos anos, que supera mais de R\$ 8,4 bilhões de reais,

---

<sup>15</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da Primeira Região. **Mandado de Segurança 0057388-55.2012.4.01.3400**. Juíza: Iolete Maria Fialho de Oliveira. TRF1, 2012. Disponível em: [https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?trf1\\_captcha\\_id=1f5c7759f513bfa7f78ad3e9887d75df&trf1\\_captcha=SHZ7&enviar=Pesquisar&proc=00573885520124013400&secao=DF](https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?trf1_captcha_id=1f5c7759f513bfa7f78ad3e9887d75df&trf1_captcha=SHZ7&enviar=Pesquisar&proc=00573885520124013400&secao=DF). Acesso em: 22 nov. 2023.



enquanto que o gasto incorrido pela Anatel para o exercício das atividades de fiscalização representa apenas 0,63% do produto arrecadado<sup>16</sup>.

Em 10/04/2023, a Sétima Turma do TRF da 1ª Região iniciou o julgamento do Mandado de Segurança Coletivo nº 0014603-44.2013.4.01.3400, tendo sido proferido voto da Relatora, Desembargadora Federal Gilda Sigmaringa Seixas, para reconhecer a inconstitucionalidade da TFI e TFF nas parcelas que superam os custos da atividade estatal que motivou a instituição de tais tributos. Após o voto da Relatora e do Desembargador Italo Fioravanti Sabo Mendes, que entendeu pela constitucionalidade das aludidas taxas, o julgamento foi suspenso pelo pedido de vista do Desembargador Hércules Fajoses.

A despeito da relevância e robustez dos fundamentos jurídicos que questionam a ilegalidade e inconstitucionalidade das contribuições, fundos e taxas setoriais criados ao longo dos últimos trinta anos, e que os valores envolvidos sejam extremamente vultosos e onerem o setor de telecomunicações, o qual é dotado de essencialidade e cada vez mais indispensável para o desenvolvimento econômico-social do país, o fato é que as discussões junto ao Poder Judiciário ainda encontram-se em estágios muito embrionários, sem análise das Cortes Superiores ou perspectivas de que sejam decididas ou pacificadas na próxima década.

## CONCLUSÃO

Da visão geral apresentada acima, em relação aos tributos mais especificamente relacionados ao setor de telecomunicações, observa-se que ainda há muitas controvérsias que atingem aspectos bastante elementares das incidências tributárias, como a abrangência das bases de cálculo e o atendimento ao requisito da referibilidade das contribuições.

A resistência das Administrações Fazendárias na observância dos entendimentos já pacificados pelos Tribunais, assim como a demora dos julgadores na definição de temas que são vividos rotineiramente no cenário das empresas de telecomunicações, são aspectos que expõem a prejudicial insegurança jurídica que permeia discussões envolvendo o setor, e que tendem a se agravar com o tempo, em decorrência da evolução cada vez mais acelerada dos modelos de serviços prestados pelas operadoras de telecomunicações.

Nesse contexto, a correta tributação dos serviços ligados a novas tecnologias é um desafio que deve ser enfrentado com urgência, tanto de modo a garantir que estejam sujeitos a uma tributação justa e adequada, seja a fim de buscar evitar o surgimento e perpetuação de novas lides.

---

<sup>16</sup> Informações divulgadas pelo Tribunal de Contas da União e extraídas do Mandado de Segurança Coletivo nº 0014603-44.2013.4.01.3400.

# TENDÊNCIAS DA TRIBUTAÇÃO EM TELECOMUNICAÇÕES: DESAFIOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO ATUAL E PERSPECTIVAS DA PROPOSTA DE REFORMA TRIBUTÁRIA EM DEBATE NO CONGRESSO NACIONAL

Daniele Dias de Oliveira<sup>1</sup>

Gleice Diniz de Oliveira<sup>2</sup>

Daniela Silveira Lara<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

Desde a sua privatização, em meados dos anos 90, o setor de telecomunicações vem passando por transformações profundas e significativas. O avanço da tecnologia, do analógico ao digital, que possibilitou passar das chamadas telefônicas para os smartphones que permitem acesso a diversas novas funcionalidades que facilitam o dia a dia das pessoas, transformou todo o contexto das relações humanas, desde o ambiente social ao mercado de trabalho, passando por novas formas de lazer e de acesso à cultura.

Toda essa inovação trouxe desafios para diversos atores do cenário normativo-regulatório, bem como da tributação, tendo em vista também as alterações da formatação dos negócios no setor de telecomunicação e tecnologia da informação.

Neste artigo serão abordados a evolução da forma de prestação de serviços no setor de telecomunicações e os desafios do sistema tributário brasileiro, que não consegue acompanhar o progresso tecnológico.

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Direito Tributário pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (FGV-SP). Graduada em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie de São Paulo. Advogada em São Paulo.

<sup>2</sup> Pós-graduada em Direito Tributário pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (FGV-SP). Graduada em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie de São Paulo. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção de São Paulo (OAB/SP - 2022-2024). Advogada em São Paulo.

<sup>3</sup> Mestre em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV-SP). MBA em Finanças pelo Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais (IBMEC-MG). Pós-graduada em Direito de Empresa pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Coordenadora da Comissão de Tributação da Associação Brasileira de Direito da Tecnologia da Informação e das Comunicações (ABDTIC). Fundadora do Women In Tax Brazil (WIT). Coordenadora do Grupo de Pesquisa de “Tributação no Ambiente Digital” na FGV Direito SP.

Em busca também de enfrentar os atuais problemas na tributação do consumo e da economia digital, a PEC 45, recentemente aprovada pela Câmara dos Deputados e pelo Senado, se apresenta como uma solução viável para endereçar algumas questões recorrentes como a regressividade tributária, a falta de neutralidade fiscal e a guerra fiscal entre estados e municípios, muito usual nas discussões que envolvem esses setores de telecomunicações e tecnologia.

A ideia é apresentar ao leitor as dificuldades enfrentadas tanto pelas empresas, quanto pelos fiscos nesse debate da tributação da economia digital e das novas formas de negócios das operadoras de telecomunicação, bem como os pontos positivos e críticas eventuais ao texto da PEC 45, ainda em apreciação na Câmara dos Deputados, voltado também para esse setor da economia tão essencial para o desenvolvimento econômico e social do país.

## **1. DA TRANSFORMAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES E OS DESAFIOS DO SISTEMA TRIBUTÁRIO ATUAL**

Como abordado na introdução deste trabalho, com o avanço da tecnologia estão surgindo cada vez mais formas de prestação de serviços e essa transformação na forma de contratar e prestar serviços é especialmente notada no setor de telecomunicações, que está intrinsecamente relacionado com o desenvolvimento social e tecnológico do país, como as autoras já abordaram em outro estudo sobre o tema<sup>4</sup>.

Quando olhamos para o passado do setor de telecomunicações, nos lembramos que anteriormente a prestação do serviço de telecomunicações estava relacionada apenas com a oferta do serviço de telecomunicação em si, aquele que, segundo definição da própria legislação<sup>5</sup>, se limitava à “transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza”, e que tinha um custo mais elevado para o usuário naquela realidade econômica.

Embora o conceito de serviço de telecomunicações não tenha sido alterado ao longo do tempo, com o avanço tecnológico da sociedade e o surgimento dos mais diversos tipos de serviços digitais, as empresas do setor de telecomunicações

---

<sup>4</sup> LARA, Daniela Silveira; OLIVEIRA, Gleice Diniz de. Tributação dos novos serviços de valor adicionado ofertados pelas prestadoras de serviços de telecomunicações: ICMS x ISS. In: ALVES, Gustavo Baptista; MENDONÇA, Victor Furtado; PAIXÃO, Thalles; COSTA, Leonardo (coord.). **Tributação de Novas Tecnologias e Telecomunicações**. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

<sup>5</sup> Conforme definição do artigo 60 da Lei nº 9.472/1997 – Lei Geral de Telecomunicações (LGT):

Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação. § 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.

§ 2º Estação de telecomunicações é o conjunto de equipamentos ou aparelhos, dispositivos e demais meios necessários à realização de telecomunicação, seus acessórios e periféricos, e, quando for o caso, as instalações que os abrigam e complementam, inclusive terminais portáteis.

não se limitam mais apenas ao serviço de telecomunicação em si, sendo certo que a configuração da prestação de serviços no setor passou por uma grande transformação nas últimas décadas. Atualmente, uma empresa de telecomunicações presta os mais diversos tipos de serviços digitais e isso vem ampliando o seu escopo de atuação também para a área de tecnologia, além dos tradicionais serviços de valor adicionado que já compunham o seu portfólio.

O serviço de telecomunicações deixou de ser apenas um simples “serviço” e se transformou em uma verdadeira *commodity*, correspondendo à infraestrutura que suporta os mais diversos tipos de serviços tecnológicos que atualmente dominam a sociedade que conhecemos. Em um momento em que se fala tanto em aplicativos (Apps), serviços *over-the-top* (OTT), Internet das coisas (IoT), impressoras 3D, inteligência artificial (AI), dentre tantas outras inovações, pode-se dizer que um plano de serviços de telecomunicações congrega tudo – tanto o serviço de telecomunicação quanto diversos serviços digitais que, muitas vezes, pode ter um valor mais elevado que o próprio serviço de telecomunicação.

E com essa mudança de configuração dos planos de serviços de telecomunicações que são ofertados pelas empresas do setor, agregando cada vez mais serviços diversos para além do serviço de telecomunicação, surgem também as controvérsias no âmbito jurídico, e aqui deixaremos de lado as questões regulatórias e trataremos especialmente e de forma breve dos aspectos tributários relativos à incidência do ICMS, ISSQN, da contribuição ao PIS, da COFINS e das contribuições ao FUST e ao FUNTTEL.

Como se sabe, o sistema tributário atual prevê a incidência do ICMS sobre as “prestações onerosas de serviços de comunicação” (art. 155, II da CF/88 e art. 2º da LC nº 87/96), ao passo que a incidência do ISSQN se dá sobre os “serviços de qualquer natureza”, desde que não compreendidos no art. 155, II da CF/88 e que estejam definidos em lei complementar (art. 156, III da CF/88 e LC nº 116/03). E como visto em nosso artigo anterior, a jurisprudência dos tribunais superiores já se debruçou sobre a correta delimitação do campo de incidência do ICMS, estando adstrita aos serviços de comunicação propriamente ditos, ratificando que o imposto estadual não incide sobre as atividades preparatórias, suplementares ou conexas<sup>6</sup>.

No contexto atual da prestação de serviços diversos pelas empresas de telecomunicações, a controvérsia em torno da dicotomia entre ICMS x ISSQN surge a partir da dificuldade da correta delimitação do que é um serviço de telecomunicação e um serviço de qualquer natureza dentro dos planos e combos que são ofertados no mercado atual, cuja repercussão se dá diretamente na delimitação de base de cálculo de cada imposto e tem reflexo direto também para as contribuições do PIS, COFINS, FUST e FUNTTEL.

No passado, era comum que uma empresa do setor de telecomunicações comercializasse apenas o serviço de telecomunicação propriamente dito e, no

---

<sup>6</sup> Nesse sentido: STJ – REsp 1.176.753/RJ; Primeira Seção; Rel. Min. Mauro Campbell Marques; DJe 19/12/2012 e STJ – REsp 1.176.753/RJ; Primeira Seção; Rel. Min. Mauro Campbell Marques; DJe 19/12/2012.

máximo, algum tipo de serviço de valor adicionado, cuja acepção clássica era facilmente diferenciada dentro de um plano de serviços, à luz do conceito estabelecido pelo art. 61 da Lei nº 9.472/97<sup>7</sup>. Diante da amplitude deste conceito e o nível de desenvolvimento tecnológico atual, os serviços podem abranger uma enorme gama de utilidades conexas aos serviços de telecomunicações que estão fora do âmbito de incidência do ICMS, mas que podem estar sujeitas à incidência do ISS-QN, caso estejam referenciadas na lista de serviços anexa à LC nº 116/03.

Na atualidade, um plano de serviço de telecomunicações tem muito mais serviços adicionais, e dos mais diversos tipos, que vão desde aplicativos de *streaming* de conteúdo de áudio, vídeo ou textos (como Netflix, *Spotify* ou Bancah), até *softwares* de gerenciamento e assistência técnica variados, que podem oferecer múltiplas funcionalidades ao usuário em apenas um *click* via *smartphone*, e cujo preço cobrado pela operadora de telecomunicações pode ser maior do que o preço cobrado pelo serviço de telecomunicação em si.

Nesse cenário, surgem as dúvidas principalmente a respeito da chamada proporcionalidade entre as receitas decorrentes da prestação de serviço de telecomunicações e as receitas decorrentes da prestação de outros serviços que, no entendimento dos contribuintes e dos tribunais superiores, não constituem fato gerador do ICMS e, portanto, também não se sujeitam ao recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS no regime cumulativo e tampouco das contribuições ao FUST e ao FUNTTEL.

Assim, os questionamentos que porventura podem surgir devem ser mais direcionados a eventual prática de planejamento tributário abusivo na segregação dos valores faturados a título de serviço de telecomunicações e outros serviços, e não mais para a delimitação da hipótese de incidência dos tributos incidentes sobre os serviços de telecomunicações. Com isso, mais relevante é a necessidade de observância da existência ou não de substância econômica e/ou propósito comercial na forma como as operadoras de telecomunicações oferecem e precificam cada produto e serviço oferecidos em pacotes ao usuário final.

A legislação não estabelece diretrizes ou limites objetivos de definição do percentual de serviços de telecomunicações e serviços adicionais que podem ser faturados pelas empresas do setor de telecomunicações. Até o momento, os Estados também não possuem atos oficiais (portarias, resoluções, instruções normativas, etc.) nesse sentido. E essa normativa seria realmente incabível, pois o que se deve buscar é a realidade dos serviços disponibilizados e contratados pelos usuários,

---

<sup>7</sup> Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.

com a incidência tributária de cada parte devidamente proporcionalizada pelo seu efetivo preço.

Contudo, foi nesse contexto que recentemente a Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel) se movimentou para criar um Grupo de Trabalho para avaliar a repartição de receitas entre serviços de telecomunicações e o serviço de valor adicionado de provimento de conexão à Internet no mercado de banda larga, tomando como referência inicial uma proporção de 60% (sessenta por cento) como serviço de telecomunicações (no caso, Serviço de Comunicação Multimídia - SCM) e 40% (quarenta por cento) para serviço de valor adicionado<sup>8</sup>, que pode ser utilizada como uma balizadora para a atividade fiscalizatória, mas que deverá ser aperfeiçoada<sup>9</sup>, segundo noticiado na mídia especializada.

Essa medida gera bastante preocupação nas empresas do setor de telecomunicações porque a solução para o acompanhamento da evolução econômica e tecnológica da sociedade e, conseqüentemente, das demandas dos usuários na sociedade atual, não é simplesmente estabelecer um percentual limite para a prestação de serviços que não configurem essencialmente um serviço de comunicação, mas sim aperfeiçoar cada vez mais a fiscalização de modo a direcionar os esforços para a tributação do que é efetivamente um serviço de comunicação. O questionamento a ser feito aqui é que tipo de serviço está sendo comercializado e qual a sua natureza jurídica para a perfeita configuração do fato gerador dos tributos, a chamada subsunção do fato à norma.

Sabemos que a controvérsia em torno da tributação do setor de telecomunicações não é algo novo e tampouco é um assunto que tem expectativa de resolução no curto prazo. O fato é que as empresas convivem com esse cenário de insegurança jurídica há tanto tempo que já incorporaram às suas rotinas corporativas a demanda tributária como um desafio certo a ser enfrentado, empenhando cada vez mais esforços no seu acompanhamento e na busca de uma tributação justa para o setor como um todo.

## **2. REFLEXÕES SOBRE A TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NO CONTEXTO DA PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 45/2019 (REFORMA TRIBUTÁRIA)**

As considerações expostas até aqui sobre a tributação dos serviços de telecomunicações e de novas tecnologias foram exploradas sob a ótica do modelo atual do nosso sistema tributário, porém entendemos pertinente trazer também algumas reflexões acerca da tributação dos serviços de telecomunicações à luz

---

<sup>8</sup> JULIÃO, Henrique. Anatel terá grupo sobre repartição de receitas entre SCM e SVA e avalia proporção 60/40. **Teletime**, 2023. Disponível em: <https://teletime.com.br/15/05/2023/anatel-tera-grupo-sobre-reparticao-de-receitas-entre-scm-e-sva-e-avalia-proporcao-60-40/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>9</sup> JULIÃO, Henrique. Limite de 40% para SVA entre provedores será aperfeiçoado, afirma Anatel. **Teletime**, 2023. Disponível em: <https://teletime.com.br/25/05/2023/limite-de-40-para-sva-entre-provedores-sera-aperfeicoado-afirma-anatel/>. Acesso em: 17 nov. 2023.



da Proposta de Emenda à Constituição nº 45/2019 (Reforma Tributária), aprovada pela Câmara dos Deputados e pelo Senado, estando atualmente em trâmite final na Câmara dos Deputados visto que a proposta aprovada no Senado apresentou diferenças em relação à proposta aprovada anteriormente na Câmara.

Em síntese, o texto-base da reforma substitui cinco tributos sobre o consumo, prevendo a criação de um imposto dual, denominado de Imposto Sobre Valor Agregado (IVA), composto pelo IBS, que substituirá o ICMS e o ISS, e será compartilhado entre os Estados, Municípios e o Distrito Federal, e pela CBS, que unificará os tributos federais PIS, COFINS e IPI, e será de competência da União Federal.

De acordo com a proposta, será permitida a adoção de alíquotas diferenciadas para determinados setores que possuem relevante função social de acordo com a Constituição Federal, cabendo à legislação infraconstitucional definir quais os bens e serviços que farão jus a esse regime diferenciado de tributação. Por outro lado, os setores que serão beneficiados não poderão ser ampliados pela legislação infraconstitucional.

Após a aprovação do texto na Câmara dos Deputados, ficou previsto que a lei complementar definirá quais operações com bens e serviços terão alíquotas reduzidas em 60% e isenção do imposto seletivo quando incidentes sobre: serviços de educação; serviços de saúde; dispositivos médicos e de acessibilidade para pessoas com deficiência; medicamentos e produtos básicos à saúde menstrual; serviços públicos de transporte coletivo de passageiros rodoviário, ferroviário e hidroviário, de caráter urbano, semiurbano, metropolitano, intermunicipal e interestadual; produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais in natura; insumos agropecuários, alimentos destinados ao consumo humano e produtos de higiene pessoal; produções artísticas, culturais, jornalísticas, audiovisuais nacionais e desportivas; bens e serviços relacionados à segurança e soberania nacional, segurança da informação e segurança cibernética.

Além disso, poderá haver isenção para algumas das modalidades de transporte público coletivo e redução de 100% para certos medicamentos, cesta básica, produtos para a saúde menstrual, dispositivos médicos ou para ou para pessoas com deficiência, produtos hortícolas, frutas e ovos.

Já exclusivamente em relação à CBS, a lei complementar definirá redução de 100% da alíquota incidente sobre serviços de educação de ensino superior vinculados ao Programa Universidade para Todos (Prouni) e dos serviços beneficiados pelo Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), este último com redução apenas até 02/2027.

Considerando esse cenário, é inquestionável que a Reforma Tributária trará alterações substanciais no modelo de tributação sobre o consumo que conhecemos, impactando com profundas modificações a tributação das operações realizadas pelas prestadoras de serviços de telecomunicações, as quais protagonizaram nas últimas décadas uma série de discussões sobre a incidência de ICMS ou ISS sobre os serviços de comunicação prestados e que em muitos casos se referiam a novas tecnologias, o que dificultava a compreensão, pelos contribuintes, de qual seria o imposto devido.

Em linhas gerais, ao menos a princípio, a unificação desses impostos, ICMS e ISS, com a criação do IBS será bastante positiva para o setor de telecomunicações e encerrará algumas dessas intermináveis discussões calcadas historicamente na necessidade de delimitar qual seria a natureza do produto ou serviço, o local da tributação, e qual o ente federativo competente para a cobrança do imposto.

Por outro lado, em que pese a clara simplificação e transparência que a modificação do texto constitucional trará para o nosso sistema tributário, é importante a elucidação de alguns pontos que precisam ser melhor endereçados no que tange ao setor de telecomunicações, especialmente em relação à sua inclusão nas hipóteses de concessão de regime diferenciado e a lacuna deixada no texto sobre a possibilidade de incidência do Imposto Seletivo (IS) sobre esses serviços.

Em primeiro lugar, há que se ter como premissa básica a relevância dos serviços prestados pelas prestadoras de serviços de telecomunicações para o desenvolvimento do nosso país, posto que impactam positivamente em diversos aspectos da vida da população, possibilitando que todos os cidadãos tenham acesso à conectividade e às oportunidades que ela oferece, e com isso participem de forma democrática na sociedade. Mas, apesar da essencialidade característica dos serviços de telecomunicação, este setor não foi incluído na lista do Regime Diferenciado proposto no texto da reforma tributária.

Tratar a tributação do setor de telecomunicações com a métrica geral, e mantê-la no mesmo patamar previsto para os demais agentes econômicos e que desempenham atividades menos relevantes para a sociedade como um todo nos parece incoerente e certamente onerará indevidamente serviços com papel tão vital na conectividade global, redução das desigualdades e no desenvolvimento social e econômico do país.

A importância dos serviços de comunicação é há muito discutida perante os Tribunais Pátrios, cujo debate central sempre se deu em torno de sua essencialidade, e sobre a possibilidade de aplicação de alíquotas iguais ou superiores às voltadas às operações em geral, já que pelo princípio da seletividade, a tributação pode ser maior ou menor, dependendo do quão essencial um bem ou serviço é para a sociedade.

Foi nesse contexto que em 24/06/2022, foi publicada a Lei Complementar nº 194/2022, fruto de conversão do PLP 18/2022, para alterar o Código Tributário Nacional e a Lei Complementar nº 87/96 e, em atenção ao princípio da seletividade (art. 155, § 2º, inciso III da CF/88), considerar bens e serviços essenciais os relativos aos combustíveis, à energia elétrica, “às comunicações” e transporte coletivo para fins de tributação do ICMS.

A motivação da publicação da LC 194/2022 decorreu do entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE nº 714.139 (Tema de Repercussão Geral nº 745), no sentido de que os serviços de comunicação são bens e serviços essenciais e, por isso, não podem ser onerados com alíquotas elevadas e típicas de produtos supérfluos, se o próprio legislador estadual previu alíquotas diferenciadas em razão da mercadoria ou do serviço.

Nesse julgado, o STF entendeu que os serviços de comunicação (assim como as operações com energia elétrica) são essenciais, tendo em vista serem atualmente indispensáveis para toda a sociedade. A propósito, vale destacar as considerações do Voto Vista proferido pelo Ministro Gilmar Mendes ao ressaltar que “não é exagero afirmar que a dificuldade de acesso a determinados serviços de telecomunicações é causa e característica inequívoca do atraso e das desigualdades sociais que grassam grande parte da sociedade brasileira”.

Além disso, é inquestionável que a essencialidade desses serviços também está relacionada à importância que desempenham para a segurança pública, a prestação de serviços de emergência, a educação, a saúde, e cujos setores, inclusive, foram considerados no regime diferenciado pela PEC 45/2019. Não possui lógica, assim, que o legislador desconsidere por completo que os serviços de telecomunicação são essenciais para o acesso dos cidadãos a direitos como fundamentais, dentre os quais destacamos também a informação, a comunicação e a liberdade de expressão.

Outro ponto que nos chama atenção é fato de que o legislador admite a redução de alíquota para produções artísticas, culturais, jornalísticas e audiovisuais nacionais e atividades desportivas, mas desconsidera que é o setor de telecomunicações que fornece toda a infraestrutura básica para que a sociedade tenha acesso a esse tipo de conteúdo. A relação entre as produções artísticas e audiovisuais com o setor de telecomunicação é praticamente simbiótica.

Não se defende aqui que essas atividades não devem compor o rol de serviços e produtos incluídos no texto da reforma para usufruir do regime diferenciado, o ponto é que, por estarem diretamente interligadas, o racional utilizado para considerar como essencial os serviços artísticos, também deve ser reproduzido para os meios que possibilitam a sua disponibilização e transmissão aos consumidores. Em suma, se o propósito desse regime é desonerar setores essenciais, é certo que os serviços de telecomunicação precisam constar dessa lista.

Esse pleito foi levado a debate ao Senado Federal pela Conexis Brasil Digital, que na qualidade de representante do setor de telecomunicações, defende que a proposta de reforma tributária gere redução do preço ao consumidor final, permitindo a inclusão digital de cada vez mais brasileiros. Contudo, infelizmente esse pleito não foi acolhido pelo Senado.

E mais uma questão que merece atenção diz respeito aos itens que serão tributados pelo Imposto Seletivo (IS), previsto no art. 153, inciso VIII, da PEC 45/2019. Esse imposto possui natureza extrafiscal, e de acordo com o texto da reforma, deve incidir sobre a produção, comercialização ou importação de produtos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente, e será de competência federal.

O objetivo do imposto é desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos, como é o caso, por exemplo, de cigarros e bebidas alcoólicas, havendo a possibilidade de incidir também sobre alimentos e bebidas com elevado teor de açúcar.

De forma geral, a ideia é englobar aqueles serviços e produtos com consequências negativas à sociedade. Contudo, a definição do que seria efetivamente considerado prejudicial não está bem delimitada no texto da reforma, e tampouco os limites de sua tributação, o que invariavelmente pode dar margem para diversas interpretações do texto legal, essas muitas vezes equivocadas, já que ficará a cargo da Lei Complementar delinear quais seriam os bens e serviços enquadrados na categoria de nocividade à saúde e ao meio ambiente, bem como os critérios para definição da alíquota aplicável.

No texto ainda vigente (art. 155, §3º da CF/88), em relação às operações relativas à energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país, é previsto que sobre tais serviços e produtos apenas incidirá o Imposto de Importação, Imposto de Exportação e o ICMS, sendo vedada a incidência de qualquer outro imposto.

Já na redação dada a esse dispositivo pela PEC 45 tal como aprovada pela Câmara dos Deputados, sobre estes serviços é prevista expressamente a possibilidade de incidir o novo IBS e também o Imposto Seletivo: *§3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e os artigos 153, I, II e VIII, e 156-A, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.*

Como se vê, havia uma brecha na redação do dispositivo da forma, tendo em vista que permitia ao legislador instituir a cobrança do Imposto Seletivo sobre os setores de energia elétrica e telecomunicações, os quais foram considerados essenciais pelo STF e assim definidos pela Lei Complementar 194/2022.

Em nosso entendimento, não há viabilidade de exigência do imposto seletivo sobre serviços de telecomunicações, posto que inexistente justamente a razão de existir desse tipo de imposto: efeitos prejudiciais à saúde e ao meio ambiente.

E permitir em qualquer cenário a tributação destes serviços confrontaria diretamente as normas legais já existentes em nosso ordenamento e também todo o contexto jurisprudencial já formado sobre o tema pelo STF.

Por isso, também no que tange ao Imposto Seletivo tal como constante da proposta aprovada inicialmente na Câmara dos Deputados, vislumbramos pontos de incompatibilidade com o conceito de essencialidade inerente aos serviços de telecomunicações, e que é de caráter nacional, vinculando também a atividade dos legisladores em matéria tributária, em todos os âmbitos.

Não confere a melhor interpretação e aplicação do direito constitucional tributário que de um lado a Corte Suprema do país entenda pela essencialidade da energia elétrica e dos serviços de comunicação, e de outra ponta o legislador possa instituir um imposto que tenha o objetivo precípua de desestimular o consumo desse tipo de serviço.

Por isso, o Senado agiu corretamente ao alterar a redação do dispositivo e vedar a incidência do imposto seletivo sobre energia elétrica e serviços de telecomunicações.

Não deve ser ignorado que com as novas descobertas tecnológicas, inerentes à própria evolução da nossa sociedade, a infraestrutura utilizada no fornecimento dos serviços de comunicação possa causar algum prejuízo à saúde ou ao meio ambiente. No entanto, é certo que esse racional se aplica para todo tipo de serviço e produto disponível atualmente no mercado, e não apenas aos serviços de telecomunicações, não sendo positivo em qualquer cenário que a norma legal possua tamanha abrangência.

Assim sendo, qualquer proposta de reforma tributária que tenha o intuito de simplificar o nosso sistema visando o desenvolvimento social e econômico do país, precisa levar em consideração que não há a possibilidade de que qualquer atividade, essencial ou não, prospere sem o fornecimento dos serviços de telecomunicações.

No mais, também merece ser levado em conta que a carga tributária suportada pelo setor de telecomunicações é extremamente elevada, englobando além da incidência do ICMS e ISS (novo IBS), a incidência de uma combinação de taxas, contribuições para fundos setoriais como o Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações (FUNTTEL) e o Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST), além da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE).

Todos esses tributos são suportados, em última escala, pelos consumidores, mas apenas o IBS (ICMS e ISS) está incorporado no texto da reforma tributária, permanecendo o consumidor final desses serviços sujeito às demais cobranças tributárias que encarecem o seu consumo, o que torna o serviço cada vez menos acessível à população.

## **CONCLUSÃO**

Como visto, o setor de telecomunicações, essencial para o desenvolvimento econômico e social do país, vem há décadas sofrendo com a alta carga tributária e os intensos debates nos tribunais das incidências dos tributos em seus serviços prestados aos usuários.

Seja pela evolução tecnológica e novas formatações contratuais ou pela guerra fiscal de entes federativos, certo é que a irracionalidade e disputa na cobrança tributária desse setor tem impedido a sua mais intensa massificação tão necessária para a inclusão digital populacional e para a melhoria da prestação de diversos outros serviços fundamentais como educação e saúde.

Há uma necessidade urgente para que o sistema tributário nacional seja razoável e que possa trazer mais neutralidade, simplificação e progressividade. A reforma tributária do consumo discutida no Congresso Nacional com a PEC 45 busca essa racionalização, e o Senado agiu corretamente ao modificar o projeto inicialmente aprovado na Câmara e dispor claramente que o imposto seletivo federal não poderá incidir sobre energia elétrica e serviços de telecomunicações, devendo tal norma ser mantida na tramitação final que ocorrerá nas últimas semanas de 2023 na Câmara dos Deputados.

# SUBVENÇÕES GOVERNAMENTAIS DE INVESTIMENTO E O DEBATE SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO APLICÁVEL

Danilo Gomes Breve<sup>1</sup>

Roberta Borges de Aquino<sup>2</sup>

No presente artigo vamos analisar o tratamento tributário aplicável às subvenções governamentais de investimento de acordo com a legislação brasileira e tecer comentários sobre as mudanças legislativas propostas pela Medida Provisória (MP) nº 1.185/2023<sup>3</sup>, a qual, se for aprovada, alterará substancialmente a sistemática atual sobre o tema.

As subvenções governamentais são definidas como assistências financeiras concedidas pelos governos, geralmente em pecúnia, visando fomentar determinadas atividades, setores, regiões ou outros focos de interesse estatal. Essas assistências são normalmente concedidas por meio de incentivos fiscais e sociais, doações, empréstimos subsidiados, dentre outros.

No Direito Financeiro, as subvenções governamentais foram introduzidas pela Lei nº 4.320/64, que as classificou em duas categorias: subvenções sociais (art. 18) e subvenções econômicas (art. 20).

As subvenções econômicas - que interessam para o presente artigo - são subdivididas em subvenção de custeio e subvenção para investimento. A subvenção destinada ao custeio sempre foi considerada parte integrante da receita bruta operacional para fins da tributação dos rendimentos, conforme previsto no art. 44, IV da Lei nº 4.506/1964<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> MBA em Gestão Tributária pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIECAFI). Especialista em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV-SP). Graduado em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie.

<sup>2</sup> Pós-graduada em Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIECAFI). Graduada em Contabilidade pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIECAFI) / Coimbra Business School (ISCAC) - Programa de Mobilidade Acadêmica Internacional. Pós-graduada em Direito Público pela Faculdade de Direito Damásio de Jesus. Graduada em Direito pelo Centro Universitário das Faculdades Metropolitanas Unidas (FMU). Aprovada no Exame de Suficiência - Prova para Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>3</sup> Até a finalização do presente texto, a Medida Provisória nº 1.185/2023 não havia sido votada no pelo Congresso Nacional, tendo sua vigência prorrogada até 07/02/2024, com produção de efeitos em 01/01/2024.

<sup>4</sup> Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

(...)



Por outro lado, as subvenções para investimento, concedidas com o objetivo de estimular a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, ainda que por isenção ou redução de impostos, não eram computadas na determinação do lucro real, contanto que fossem registradas na conta de reserva de capital (para absorção de prejuízo ou para ser incorporada ao capital social) ou feitas com o objetivo de garantir a exatidão do balanço, utilizadas para absorver super-veniências passivas ou insuficiências ativas, conforme dispunha o artigo 38, §2º do Decreto-Lei nº 1.598/1977.

Em 2007, como parte do esforço de adequação da matriz contábil brasileira aos padrões internacionais, foi editada a Lei nº 11.638, que incluiu o artigo 195-A na Lei nº 6.404/1976 (Lei das S.A), instituindo a figura da conta reserva de incentivos fiscais, para a qual, atualmente, deve ser destinada a parcela do lucro líquido decorrente das subvenções governamentais para investimentos.

Historicamente, a Receita Federal do Brasil (RFB) fundamenta seu entendimento e atuação a respeito da tributação das subvenções governamentais no Parecer Normativo CST nº 112/1978, distinguindo claramente o tratamento aplicável à subvenção de custeio e o tratamento aplicável à subvenção para investimento.

Especificamente sobre a subvenção de custeio, entendeu-se se tratar da transferência de recursos para uma pessoa jurídica com o intuito de cobrir seus déficits ou custear suas operações correntes, sendo, portanto, rendimentos tributáveis.

Por outro lado, a subvenção para investimento era vinculada à implantação ou expansão de empreendimento econômico por meio de aplicação de recursos do poder público em bens e direitos, sendo essas características determinantes para justificar a não tributação dos recursos.

Apesar de a doutrina brasileira apontar para uma maior flexibilidade quanto à destinação dos recursos subvencionados<sup>5</sup>, sem que isso descaracterizasse a natureza de subvenção de investimento, o entendimento da RFB sobre a legislação vigente restringia o tratamento tributário mais favorável às hipóteses em que os recursos eram, mais nitidamente, direcionados à aquisição de bens e ativos.

O tratamento legal tributário à época foi dado pelo art. 443 do revogado Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/99) do qual era possível extrair os requisitos, oriundos dos antes mencionados decretos-leis, para que os valores recebidos a título de subvenção para investimento não fossem computados na determinação do lucro real, quais sejam: (i) existência de investimento; (ii) origem governamental; (iii) emprego na implantação ou expansão de empreendimento econômico; (iv) observância dos requisitos contábeis.

---

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

<sup>5</sup> PEDREIRA, José Luiz Bulhões. **Imposto sobre a renda: pessoas jurídicas**, volume I. Rio de Janeiro: Justec Editora, 1979. p. 686-687.

Durante o Regime de Transição Tributário (RTT)<sup>6</sup>, instituído pela Lei nº 11.941/09, o tema foi disciplinado pelo artigo 18, que trazia em sua redação as condições para que as subvenções de investimento não fossem submetidas à tributação, inclusive a necessidade de trânsito dos valores pelo resultado do período.

O RTT foi revogado pela Lei nº 12.973/2014, que consolidou em seu artigo 30 o tratamento tributário das subvenções para investimento atualmente vigente, alterando substancialmente o tratamento contábil, até então estabelecido pelo artigo 38, §2º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, e determinando o registro do valor recebido pela pessoa jurídica na conta de reserva de lucros prevista no art. 195-A da Lei nº 6.404/1976, denominada reserva de incentivos fiscais, e não mais na conta de reserva de capital. A Lei nº 12.973/2014, ainda, estabeleceu expressamente que as receitas decorrentes de subvenções para investimento não comporiam a base de cálculo de cálculo das contribuições PIS e COFINS<sup>7</sup>.

Com isso, as subvenções para investimento, que no regime anterior poderiam ou não transitar pelo resultado, passaram a obrigatoriamente transitar pelo resultado, com reconhecimento das receitas ao longo do período em que a pessoa jurídica beneficiária faria jus à subvenção.

A despeito da mudança no tratamento contábil, as receitas oriundas da subvenção ainda poderiam ser excluídas na determinação do lucro real (e da base de cálculo da CSLL), observada a condição de transferência do respectivo resultado para a reserva de incentivos fiscais e demais requisitos ligados à não distribuição desse resultado aos sócios.

Havia ainda, contudo, discussões entre as autoridades fiscais e os contribuintes sobre a efetiva classificação das subvenções na categoria de investimento, para serem aptas a se beneficiarem da não tributação, já que a RFB se apegava ao Parecer Normativo CST nº 112/1978 para impor condições relacionadas, principalmente, à comprovação da aplicação dos recursos subvencionados na implementação ou expansão de empreendimento econômico.

Em 2017, com o objetivo de mitigar as frequentes autuações, envolvendo principalmente o IRPJ e a CSLL, lavradas em razão de divergências de interpretação relacionadas ao enquadramento dos incentivos fiscais de ICMS como subvenção para investimento, foi publicada a Lei Complementar (LC) nº 160/2017 que, por meio de seus artigos 9º e 10, alterou a Lei nº 12.973/2014.

Com a respectiva alteração legal, os benefícios fiscais de ICMS passaram a ser reconhecidos expressamente como subvenção para investimento para fins fiscais, e passíveis de exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, desde que seus reflexos transitem pelo resultado, sejam registrados em subconta de reserva de lucros denominada “reserva de incentivos fiscais” e não distribuídos aos sócios.

---

<sup>6</sup> Regime vigente durante o período de transição do modelo contábil brasileiro para o padrão contábil internacional (IFRS).

<sup>7</sup> Inciso X do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Por vedação legal expressa, não poderia ser exigido do beneficiário qualquer outro requisito além dos mencionados acima.

Em 2018, o Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), atualmente vigente, ao dispor do tratamento tributário das subvenções para investimento, manteve a redação alinhada com a LC nº 160/2017.

Todavia, apesar da presunção legal estabelecida pela LC em comento, a RFB apresentou interpretação diversa, mantendo sua posição mais restritiva quanto à classificação da subvenção na categoria de investimento, de acordo com a qual, as subvenções de investimento serão assim classificadas desde que os recursos sejam comprovadamente aplicados na implementação ou expansão de empreendimento econômico.

Esse racional tem sido continuamente manifestado pela RFB a partir da Solução de Consulta COSIT nº 145/2020, por meio da qual a RFB interpretou que, mesmo após a LC 160/2017, os incentivos de ICMS não seriam tributados por IRPJ e CSLL apenas se atendidas as condições previstas no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, o que incluiria, pela interpretação fiscalista do *caput* do artigo, a necessidade de investimento na ampliação ou expansão de empreendimento econômico<sup>8</sup>.

No que se refere ao posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)<sup>9</sup>, nota-se o recente e firme posicionamento no sentido de reconhecer que a LC nº 160/2017 promoveu alterações no ordenamento jurídico para reconhecer

---

<sup>8</sup> A RFB reiterou o mesmo posicionamento em diversas outras soluções de consulta (e.g. BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta COSIT nº 15/2022**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2022. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=123490>. Acesso em: 16 nov. 2023.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 12/2022**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2022. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=123489>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 99.010/2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=121471>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 99.007/2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=120779>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 99.005/2021** Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=130556>.

BRASIL Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta COSIT nº 201/2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122339>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 108/2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=118731>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 94/2021**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=118728>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 99.018/2020**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=114689>.

..... **Solução de Consulta COSIT nº 99.019/2020**. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil, 2020. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=114690>. dentre outras).

<sup>9</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária). **Acórdão nº 1401-005.398**. Relator: Min. Carlos André Soares Nogueira.

..... (1. Seção de Julgamento. 4. Câmara. 1. Turma Ordinária). **Acórdão nº 1401-004.221**. Relator: Min. Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

..... (1. Seção de Julgamento. 4. Câmara. 2. Turma Ordinária). **Acórdão nº 1402-004.332**. Relator: Min. Junia Roberta Gouveia Sampaio.

..... (1. Seção de Julgamento. 4. Câmara. 1. Turma Ordinária). **Acórdão nº 1401-003.494**. Relator: Min. Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

que benefícios e incentivos fiscais de ICMS, seja em qualquer modalidade, devem ser reconhecidos como subvenção de investimento, independentemente de os recursos serem comprovadamente empregados na implantação ou expansão de projetos econômicos.

Inclusive, a 1ª Turma da Câmara Superior (CARF)<sup>10</sup> proferiu um acórdão, reiterando que as subvenções de custeio de ICMS, ainda que de custeio, estão referidas no §4º do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 e devem ser consideradas subvenções de investimento, sendo a única exigência, para fins do reconhecimento da não tributação de uma subvenção alusiva a benefícios fiscais de ICMS, o registro em reserva de lucros de incentivos fiscais.

Na esfera judicial, a discussão é antiga no Superior Tribunal de Justiça (STJ) e recai, precipuamente, sobre duas linhas argumentativas principais. A primeira, que surgiu em 2017 no julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial (EREsp) nº 1.517.492/PR, pela Primeira Seção da Corte, refere-se à não inclusão dos créditos presumidos de ICMS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, por violação ao pacto federativo, uma vez que a União estaria tributando, pelo IRPJ e pela CSLL, incentivos fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal, infringindo, portanto, o artigo 150, VI, “a” da Constituição Federal que veda aos entes federativos instituir impostos sobre renda, patrimônio ou serviços uns dos outros.

Nesse julgado, entendeu-se que haveria indevida intervenção da União na política fiscal dos Estados concedentes dos benefícios de ICMS, já que a tributação dessa riqueza teria como resultado o esvaziamento ou a mitigação do benefício instituído pela Estado. Por fim, restou definido que, de forma geral, os valores decorrentes dos benefícios de ICMS concedidos pelos Estados visando o desenvolvimento regional não poderiam ser qualificados como renda ou o lucro da sociedade beneficiária.

A segunda linha argumentativa tem como base a definição trazida pela própria LC nº 160/2017, de que os benefícios fiscais de ICMS têm natureza de subvenção para investimento, razão pela qual não são tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, desde que os requisitos exigidos pelo artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 sejam atendidos, sendo eles, basicamente, a constituição da reserva de lucros e que tais valores não sejam distribuídos aos acionistas, por exemplo, na forma de dividendos ou devolução de capital.

A primeira linha argumentativa foi também aplicada pela Segunda Seção do STJ em 2019, no julgamento do REsp nº 1.605.245/RS, cuja discussão igualmente tratou de crédito presumido de ICMS e seu enquadramento como subvenção (para investimento ou custeio) ou, ainda, mera recomposição de custos. Definiu-se que a análise estaria prejudicada em decorrência do posicionamento manifestado pela Primeira Seção, considerando que, utilizando-se o fundamento de violação direta do artigo 150, VI, “a” da Constituição Federal, é indiferente a classificação do tipo de subvenção para fins tributários e, conseqüentemente, irrelevantes as modificações legais introduzidas pela

---

<sup>10</sup> \_\_\_\_\_ (1. Turma). Acórdão nº 9101-006.174. Relator: Min. Alexandre Evaristo Pinto.

LC nº 160/2017. Por essa tese, o benefício fiscal concedido pelo Estado, no caso o crédito presumido de ICMS, não poderia compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independentemente de qualquer requisito, sejam os previstos na legislação federal (e.g. trânsito pelo resultado, não distribuição do lucro) ou aqueles oriundos da interpretação restritiva da RFB (e.g. aplicação para expansão de empreendimento).

Todavia, em 2022, a 2ª Turma do STJ<sup>11</sup>, ao decidir sobre a exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de valores relativos a isenções e reduções de base de cálculo de ICMS, inaugurou entendimento um pouco diferente do até então apresentado. De acordo com o posicionamento firmado no recurso especial mencionado, os créditos presumidos de ICMS não podem ser generalizados de forma a abarcar qualquer benefício fiscal de ICMS, devendo limitar-se a situações idênticas ao caso analisado naquela ocasião, ou seja, aquelas em que a subvenção é concedida na forma de crédito presumido, o que não contemplaria as isenções e as reduções de base de cálculo de ICMS.

Além disso, estabeleceu-se uma diferença entre benefícios fiscais de ICMS que representariam uma grandeza positiva (e.g., créditos presumidos) e benefícios que seriam grandezas negativas (e.g., redução de base de cálculo, redução de alíquota e isenção), concluindo que os benefícios que consubstanciam grandezas negativas não poderiam ser tomados como receita, razão pela qual não seriam oponíveis à União para fins de dedução nas bases do IRPJ e da CSLL.

Entretanto, a 2ª Turma fez a ressalva de que as isenções de ICMS concedidas ao contribuinte poderiam ser consideradas como subvenções para investimento e, portanto, excluídas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nas condições previstas no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, sem a necessidade de comprovação de que os incentivos foram estabelecidos como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Ocorre que, como a amplitude dos requisitos legais que permitiriam a dedução do IRPJ e da CSLL sobre os rendimentos oriundos dos benefícios fiscais de ICMS *diferentes do crédito presumido*<sup>12</sup> ainda era objeto de dúvidas e potenciais conflitos interpretativos entre contribuintes e autoridades fiscais federais, a Primeira Seção do STJ<sup>13</sup>, em 2023, analisou novamente a controvérsia, delineando os requisitos a serem observados para desoneração mencionada com maior precisão. De acordo com o novo posicionamento, restou definido que o argumento utilizado no REsp nº 1.517.492/PR, de que a tributação pela União de incentivos fiscais concedidos pelos Estados e pelo Distrito Federal violaria o pacto federativo, não se aplicaria aos benefícios de desoneração (isenção, redução da base de cálculo, redução de alíquota e diferimento), ou seja, àqueles que consubstanciam *grandezas negativas*.

---

<sup>11</sup> Por ocasião do julgamento do REsp nº 1.968.755/PR.

<sup>12</sup> Por exemplo redução da base de cálculo, redução da alíquota, isenção, diferimento.

<sup>13</sup> Por meio do julgamento dos REsp nº 1.945.110/RS e nº 1.987.158 que se deu sob o rito dos recursos repetitivos, identificado como Tema Repetitivo nº 1.182, o que significa que as conclusões ali alcançadas deverão ser observadas por todos os tribunais em julgamentos futuros sobre a matéria.



Todavia, restou decidido que benefícios fiscais diversos de crédito presumido não estariam sujeitos à tributação do IRPJ e da CSLL desde que atendidos os requisitos legais previstos pelo artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 e suas consequências, notadamente, a constituição de reserva de lucro e a não distribuição dos recursos aos acionistas, afastando-se requisitos relacionados à implantação ou expansão de empreendimento ou outros requisitos historicamente impostos pelas autoridades fiscais federais.

No que se refere aos benefícios fiscais de ICMS de crédito presumido, o STJ reiterou o entendimento no sentido de não haver incidência do IRPJ e da CSLL independentemente de quaisquer requisitos legais.

Apesar do entendimento do STJ acerca dos critérios legais para desoneração do IRPJ e da CSLL sobre os rendimentos decorrentes dos benefícios fiscais de ICMS, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) emitiu uma nota, reforçando seu entendimento de que a possibilidade de dedução dos benefícios fiscais de ICMS só é permitida se atendidos os requisitos previstos no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, o que incluiria, em sua interpretação, a comprovada aplicação dos recursos na expansão ou ampliação de empreendimento econômico. Além disso, quanto aos benefícios referentes às grandezas negativas, o valor dos recursos deveria ser registrado como reserva de incentivos fiscais e, posteriormente, reinvestidos na expansão ou implantação de um empreendimento.

Como se nota, a despeito das inovações legislativas e manifestações jurisprudenciais a respeito do tema, as autoridades fiscais federais insistem em sua interpretação mais restritiva quanto ao reconhecimento da não incidência de IRPJ e CSLL sobre as subvenções de investimento relacionadas ao ICMS.

A depender do tipo de benefício concedido pelos Estados, o nível da dificuldade encontrada pelos contribuintes nos embates com o Fisco pode variar. De todo modo, independentemente do tipo de benefício fiscal estadual a ser aproveitado, seus impactos na apuração de IRPJ e CSLL devem ser avaliados com ponderação e cuidadosamente documentados.

Mas, se o cenário atual ainda oferece desafios aos contribuintes, o futuro parece reservar mais surpresas. Isso porque o Governo Federal adotou em 2023 ampla agenda política tendente ao reequilíbrio das contas públicas, com ênfase no aumento da arrecadação federal, e dentre as medidas apresentadas está a reformulação da sistemática de não tributação das subvenções governamentais.

## **1. PRÓXIMOS PASSOS DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO APLICÁVEL ÀS SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO**

Em que pese o assunto ter sido exaustivamente debatido pelos contribuintes e fisco, bem como pela jurisprudência nos últimos anos, e recentemente sedimentado na esfera judicial por meio do julgamento pelo STJ do Tema Repetitivo nº 1.182, o Governo Federal apresentou a MP 1.185, alterando as regras de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os incentivos fiscais de ICMS concedidos pelos



Estados e pelo Distrito Federal. A MP 1.185 ainda precisa ser aprovada pelo Congresso Nacional para ser convertida em lei e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 2024.

A principal alteração é a revogação do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014 e §2º do artigo 38 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, que desoneram de IRPJ e CSLL as receitas decorrentes de subvenções para investimento concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e as doações feitas pelo poder público, desde que registradas em reserva de lucros.

Em contrapartida, a MP cria uma nova sistemática para abatimento do IRPJ, por meio de apuração de crédito fiscal de IRPJ vinculado à subvenção para a implantação ou a expansão de empreendimento econômico passível de compensação com débitos próprios, vincendos ou vencidos, relativos a tributos administrados pela própria Receita Federal ou o ressarcimento em dinheiro após a entrega da ECF e a partir do ano-calendário seguinte ao reconhecimento das receitas de subvenção.

Para ser beneficiário do crédito fiscal, o contribuinte deve se habilitar previamente perante a Secretaria da Receita Federal, havendo a necessidade de o ato concessivo da subvenção ser anterior à data de implantação ou de expansão do empreendimento econômico e estabelecer expressamente as condições e contrapartidas a serem observadas pela empresa relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico.

Esse crédito, que deverá ser apurado na ECF relativa ao ano-calendário do reconhecimento da receita de subvenção, corresponderá ao produto das receitas de subvenção e da alíquota do IRPJ, inclusive com a alíquota do adicional, vigentes no período em que as receitas forem reconhecidas.

Para composição das receitas de subvenção, somente poderão ser computadas aquelas relacionadas com a expansão do empreendimento econômico e reconhecidas após a conclusão da implantação ou da expansão do empreendimento mencionado e o protocolo de pedido de habilitação da pessoa jurídica. A MP ainda estabelece quais receitas não devem compor a base do crédito, como, por exemplo, as receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou expansão do empreendimento econômico ou as receitas reconhecidas após 31 de dezembro de 2028<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Art. 8º Na apuração do crédito fiscal, não poderão ser computadas:

I - as receitas não relacionadas com as despesas de depreciação, amortização ou exaustão relativas à implantação ou à expansão do empreendimento econômico;

II - a parcela das receitas que superar o valor das despesas a que se refere o inciso I;

III - a parcela das receitas que superar o valor das subvenções concedidas pelo ente federativo;

IV - as receitas que não tenham sido computadas na base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

V - as receitas decorrentes de incentivos do IRPJ e do próprio crédito fiscal de subvenção para investimento; e

VI - as receitas reconhecidas após 31 de dezembro de 2028.

No que se refere à constituição de reserva de lucros com os valores subvencionados, tendo em vista que a MP revoga o artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, desvinculando, portanto, o crédito fiscal das limitações legais até então estabelecidas, não há mais necessidade de constituição de reserva no patrimônio líquido (reserva de incentivo fiscal). Entretanto, os valores que constituíram a reserva de incentivo fiscal até 31 de dezembro de 2023 não poderão ser distribuídos e deverão atender aos requisitos do artigo 30 da Lei nº 12.973/2014.

Por fim, a outra alteração substancial trazida pela MP que impactará de forma negativa o contribuinte refere-se à revogação dos dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003<sup>15</sup> que estabeleciam expressamente a não incidência das contribuições PIS e COFINS sobre as subvenções para investimento. A revogação desses dispositivos implicará na tributação dos valores recebidos por pessoas jurídicas a esse título pelas contribuições sociais.

Embora o caráter precário da MP 1.185, que ainda está em discussão no Congresso, impossibilite comentários mais detalhados acerca dos impactos da revogação da desoneração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes de subvenção governamental e da criação da nova sistemática para apuração do crédito fiscal, é razoável esperar que as modificações na legislação, ao estabelecerem critérios muito mais rígidos que os atuais, resultarão em aumento de arrecadação federal e do grau de litigiosidade sobre o tema.

Em primeiro lugar, sob a perspectiva principiológica, pode-se argumentar que as mudanças propostas violariam o princípio do pacto federativo, sobretudo para os benefícios relacionados a crédito presumido, ao pretender se apropriar, por meio de tributos federais de IRPJ e CSLL, de parte dos recursos referentes a benefícios fiscais concedidos pelos Estados e Distrito Federal no âmbito de suas políticas fiscais.

Além disso, em termos de ordenamento jurídico, a nova medida inegavelmente causaria insegurança, ao reformular as regras de desoneração da subvenção para investimento no momento em que o judiciário, na figura do STJ, sedimentou seu entendimento jurídico a respeito do tema, depois de anos de controvérsias e debates.

Sob o enfoque financeiro, as empresas que utilizam os benefícios de ICMS teriam impacto considerável, considerando que o novo sistema passaria a tributar, de imediato, todos os benefícios fiscais de ICMS pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sem permitir qualquer tipo de abatimento em relação aos tributos CSLL, PIS e COFINS pagos sobre os valores das subvenções. No que se refere ao crédito fiscal relativo ao IRPJ, a restituição, por meio da compensação ou ressarcimento, não seria imediata e o contribuinte estaria sujeito ao cumprimento de uma série de requisitos e burocracias.

---

<sup>15</sup> Inciso X do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e inciso IX do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

De todo modo, a MP 1.185 ainda precisará passar por discussões no Congresso Nacional, podendo sofrer alterações profundas em suas disposições ou mesmo ser inteiramente rejeitada, resultando na manutenção do arcabouço jurídico atual.

# 20 ANOS EM 4? ALTERAÇÕES RECENTES NA LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA QUE MARCARAM A MODERNIZAÇÃO REGULATÓRIA EMPRESARIAL

Deliana Salomão de Castro<sup>1</sup>

Sophia Galbas Rezende<sup>2</sup>

Guilherme Barroso Pimentel<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

“O Brasil não é para principiantes”, assim disse Tom Jobim, em resposta irônica ao húngaro radicado no Brasil, Peter Kelleman, que teceu comentários críticos ao país em seu livro “Brasil Para Principiantes”.<sup>4</sup> Tom Jobim consegue, em uma frase, contemplar a dificuldade daqueles que vêm de fora em compreender o Brasil, um país de formação única, marcado pela presença da burocracia nos mais diversos aspectos da cultura, permeando inclusive o direito societário.

O ambiente negocial do Brasil é considerado um dos cenários mais complexos do mundo, como revela o relatório da Índice Global de Complexidade Corporativa (GBCI) de 2022, que avaliou ao todo 77 países e classificou o Brasil na última posição pelo segundo ano consecutivo<sup>5</sup>.

Esse preocupante cenário apontado pelo GBCI confirma o resultado de outro estudo realizado com o mesmo objetivo, o extinto ranking *Doing Business*<sup>6</sup>, desenvolvido pelo Banco Mundial, que classificou o Brasil na posição de nº 124 entre

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Direito da Energia pela Faculdade do Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN). MBA em Finanças pelo Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais (IBMEC-MG). Graduada em Direito pela Faculdade de Direito de Sete Lagoas (FEMM) e em Ciências Econômicas pela Faculdade de Estudos Administrativos de Minas Gerais (FEAD).

<sup>2</sup> Mestranda em Direito e Economia pela Erasmus Universiteit Rotterdam, Holanda. LLM em Direito da Energia e Negócios no Setor Elétrico e MBA em Gestão e Negociação de Contratos pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN). Graduada em Direito pela Pontifícia Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>3</sup> Graduado em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>4</sup> CASTRO, Ruy. Para Principiantes. **Folha de S. Paulo**, 22 mar. 2008. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/opiniao/fz2203200805.htm>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>5</sup> TMF GROUP. Índice Global de Complexidade Corporativa. 2022. **TMF**, 28 jun. 2022. Disponível em: <https://www.tmf-group.com/pt-br/news-insights/publications/2022/global-business-complexity-index/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>6</sup> ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA. Banco Mundial. Doing Business 2021: Comparando Regulamentações de Negócios em 190 Economias. **TWB**, c2023. Disponível em: <https://www.doingbusiness.org/pt/reports/global>. Acesso em: 23 nov. 2023.

os 190 países avaliados. O *Doing Business* avaliava o ambiente de negócios em diferentes países ao redor do mundo, fornecendo uma análise comparativa das regulamentações e práticas empresariais adotadas em cada país. De acordo com o relatório do Banco Mundial, a burocracia decorrente da legislação vigente é o fator que mais afetou negativamente o Brasil.

Buscando reverter a baixa classificação na avaliação do ambiente de negócios, o Brasil vem realizando importantes alterações em sua legislação societária e empresarial com a finalidade de atrair investimentos e a alocação eficiente de recursos, incentivar o empreendedorismo no país, reduzir os custos de transação<sup>7</sup> decorrentes da burocracia injustificada e estimular a liberdade econômica.

Um importante passo para atingir este objetivo foi dado em 2019, com a promulgação da Lei 13.874/2019, conhecida como Lei da Liberdade Econômica. Em sua exposição de motivos, a Lei 13.874/2019 propõe a instituição da Declaração de Direitos de Liberdade Econômica como um compromisso de garantir o princípio da livre iniciativa instituído no artigo 170 da Constituição Brasileira, com repercussões nas normas de direito civil, empresarial, econômico, urbanístico e do trabalho. Fica claro que o objetivo da referida lei não é só promover a desburocratização mediante redução de processos burocráticos, mas também “empoderar o Particular e expandir sua proteção contra a intervenção estatal” como forma de fomentar o investimento.

As relevantes alterações na legislação societária no Brasil são marcadas por um grande intervalo entre as reformas realizadas. A última relevante reforma foi realizada há mais de 20 anos, com a promulgação da Lei 10.303/2001, que modernizou a Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/1976), incluindo disposições como o Voto Múltiplo (art. 141), e com o novo Código Civil em 2002 (Lei 10.406/2002), que revogou a parte relativa ao Comércio Geral no antigo Código Comercial de 1850 e instituiu um novo regime empresarial e societário. Entretanto, mesmo com as reformas realizadas, a regulação societária rapidamente se tornou antiquada e ineficiente, não sendo capaz de acompanhar o desenvolvimento tecnológico e a inovação no ambiente de negócios.

O presente artigo, portanto, tratará das principais alterações recentes na legislação societária que foram instituídas com o objetivo de melhorar e aperfeiçoar o ambiente de negócios no Brasil. Inicialmente serão analisadas a simplificação e a modernização regulatória, seguidas da análise das alterações realizadas em âmbito de governança corporativa e, por último, a regulamentação das *startups*.

---

<sup>7</sup> O conceito de custos de transação foi desenvolvido pelo economista americano Ronald Coase e se refere a todas as despesas e esforços envolvidos na realização de uma transação ou acordo entre partes. Eles incluem uma variedade de despesas, como os custos de busca de informações, negociação, elaboração de contratos, registro de contratos, análise dos contratos pelo governo, monitoramento do cumprimento do acordo e resolução de disputas e etc.

COASE, Ronald H. O Problema do Custo Social. *The Journal of Law and Economics*, v. 3, p. 1-44, 1960. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/3806050/mod\\_resource/content/1/custosocial.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/3806050/mod_resource/content/1/custosocial.pdf). Acesso em: 23 nov. 2023.

## 1. SIMPLIFICAÇÃO REGULATÓRIA: MODERNIZAÇÃO

Como já mencionado acima, com o objetivo de melhorar sua posição no ranking *Doing Business*, a partir de 2019, o Brasil iniciou um processo de simplificação regulatória focada no direito empresarial e societário. Um país bem classificado no ranking mundial tem uma imagem mais favorável no cenário internacional, o que pode atrair investimentos estrangeiros e parcerias comerciais.

Neste contexto, é crucial analisar as reformas e medidas adotadas, bem como compreender os impactos práticos dessa simplificação no âmbito do direito empresarial e societário brasileiro.

O marco deste processo se deu com a aprovação da Lei 13.874/2019, conhecida como Lei da Liberdade Econômica, que propôs uma inversão das medidas até então adotadas para a desburocratização. Ao invés de mapear e reduzir processos burocráticos, num esforço desgastante e ineficiente, a Lei 13.874/2019 diferenciase das tentativas do passado ao empoderar o particular e criar mecanismos de proteção contra a intervenção estatal.

Na Lei da Liberdade Econômica, a proteção do particular é garantida a partir de princípios a serem observados na aplicação e interpretação do direito civil, empresarial, econômico, urbanístico e do trabalho nas relações jurídicas que se encontrem no seu âmbito de aplicação e na ordenação pública, inclusive sobre exercício das profissões, comércio, juntas comerciais, registros públicos, trânsito, transporte e proteção ao meio ambiente.

Os princípios que norteiam a Declaração da Liberdade Econômica envolvem a garantia da liberdade no exercício de atividades econômicas, a boa-fé do particular perante o poder público, a intervenção subsidiária e excepcional do Estado e o reconhecimento da vulnerabilidade do particular perante o Estado.

No âmbito do direito societário e empresarial, as alterações legislativas promovidas pela Lei da Liberdade Econômica, na aplicação prática dos princípios que a norteiam, tratam da simplificação e desburocratização do processo de abertura e registro de empresas, da facilitação na obtenção de alvarás para empreendimentos de baixo risco e da retirada da exigência da pluralidade de sócios para a constituição das sociedades empresárias limitadas.

Não se pode negar que o processo de modernização do direito societário perseguido pela Lei da Liberdade Econômica foi impulsionado pela pandemia da Covid-19, decretada no início de 2020. O isolamento social, a quarentena e o *lockdown* instituído na maioria dos municípios brasileiros, como protocolo de emergência que impedia as pessoas de sair de suas residências para atividades consideradas não essenciais, acelerou o processo de digitalização do direito societário.

Para atingir este objetivo foram promulgadas leis regulamentando a possibilidade da realização das assembleias e reuniões de sócios de forma digital ou semipresencial, a partir da Lei 14.030/2020, enquanto a Lei 14.063/2020 regulamentou a realização das assinaturas eletrônicas em interações com entes públicos. Referidos dispositivos legais foram relevantes na continuidade da atividade empresarial



durante o período de restrição e garantiram a modernização e digitalização dos registros empresariais mesmo após o fim da pandemia, tais como o registro de atos societários de forma eletrônica na Junta Comercial, a partir de reuniões e assembleias realizadas de forma exclusivamente virtuais.

Em 2021, a Lei 14.195/2021 complementou as disposições trazidas pela Lei da Liberdade Econômica, reforçando a desburocratização do ambiente de negócios ao dispor, dentre outros temas, sobre a facilitação da abertura de empresas e a proteção de acionistas minoritários.

Dentre as alterações realizadas nos últimos anos objetivando a simplificação regulatória e a desburocratização no direito societário e no processo de abertura de empresas, destacamos as seguintes:

### **1.1. Sociedade Limitada Unipessoal**

Por muito tempo, se fez necessária a pluralidade de sócios para a constituição de uma sociedade limitada. Com isso, muitos investidores se viam impedidos de constituir uma sociedade, ou até mesmo recorriam à figura do “Sócio Fantasma”<sup>8</sup>, viabilizando a constituição de uma sociedade limitada, que não possui exigência de capital social mínimo para sua constituição.

Uma alternativa criada pela Lei 12.411/2011 era a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada - Eireli, que permitia a constituição de uma sociedade empresária limitada com apenas um sócio.

Contudo, a Eireli não era acessível a todos empreendedores, tendo em vista que o capital social mínimo para sua constituição era de 100 vezes o salário-mínimo vigente no país.

A Lei 13.874/2019 alterou o artigo 1.052 do Código Civil, permitindo a constituição de sociedades limitadas com apenas 1 (um) sócio, sem exigência de capital social mínimo para sua constituição. Subsequentemente, a Lei 14.195/2021 determinou a extinção da Eireli, com a automática transformação pelas Juntas Comerciais de todas as Eirelis em sociedades limitadas, dispensando a necessidade de alteração de seu ato constitutivo em registro próprio e sem quaisquer custos para os empreendedores.

### **1.2. Registro Digital**

A Lei de Liberdade Econômica alterou a Lei de Registro Público de Empresas Mercantis (Lei 8.934/1994) consolidando a possibilidade da realização do registro de atos societários de forma digital (art. 65-A da Lei 8.934/1994), já adotado por

---

<sup>8</sup> Sócio que apenas fornecia seu nome para o empreendedor satisfazer o requisito legal de pluralidade de sócios exigido para a constituição de sociedade com responsabilidade limitada.

MADURO, Mariana. As Sociedades Limitadas como instrumento de investimento globalizado após a MP 881/19. **Migalhas**, 13 ago. 2019. Disponível em <https://www.migalhas.com.br/depeso/308550/as-sociedades-limitadas-como-instrumento-de-investimento-globalizado-apos-a-mp-881-19>. 2019. Acesso em: 23 nov. 2023.

algumas juntas comerciais, como a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (JUCEMG), pioneira no processo de registro digital desde 2012<sup>9</sup>.

Desta forma, o registro dos atos de constituição, alteração, transformação, incorporação, fusão, cisão, dissolução e extinção de pessoas jurídicas pode ser realizado por meio de sistema eletrônico criado e mantido pela administração pública federal.

A Lei de Liberdade Econômica também alterou a Lei de Registro Público de Empresas Mercantis para permitir a dispensa da autenticação em cartórios dos documentos levados a registro de forma digital, bastando a declaração de autenticidade do documento por advogado ou contador da parte interessada. No mesmo sentido, a Lei 14.195/2021 alterou a Lei de Registro Público de Empresas Mercantis para deixar de exigir o reconhecimento de firma nas procurações apresentadas a registro (art. 63 da Lei 8.934/1994), sendo suficiente a apresentação da declaração de autenticidade por contador ou advogado.

Por fim, conforme mencionado acima, a validade das assinaturas eletrônicas em documentos a serem submetidos aos entes públicos foi disciplinada pela Lei 14.063/2020, de forma que os atos a serem levados a registro nas juntas comerciais podem ser assinados eletronicamente, desde que assinados na forma qualificada, com a utilização de certificado digital credenciado pela ICP-Brasil, ou na forma avançada, utilizando outros meios para comprovação de sua autoria, nos termos dos art. 4º e 5º.

A adoção destes procedimentos e a consolidação do registro digital tornam o processo de abertura de empresas mais eficiente e menos burocrático para as partes envolvidas, evitando a realização de diligências desnecessárias às juntas comerciais, autenticação e reconhecimento de firma, a circulação de documentos para assinatura física e o consequente acúmulo de documentos físicos.

### **1.3. Assembleias semipresenciais ou digitais**

Com a pandemia da COVID-19, em 2020, foi necessário criar soluções para a continuidade da atividade empresarial e o cumprimento de obrigações societárias, razão pela qual foi promulgada a Lei 14.030/2020, alterando o Código Civil (Lei 10.406/2002) e a Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404/1976) para permitir a realização de reuniões ou assembleias à distância (art. 124 Lei das Sociedades Anônimas e art. 1.080-A Código Civil).

O Departamento de Registro de Empresas e Integração-DREI regulamentou as assembleias e reuniões à distância por meio da Instrução Normativa (IN) 81/2020 e respectivos Manuais de Registro das Sociedades Limitadas (Seção III) e das Sociedades

---

<sup>9</sup> JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS. De forma pioneira, Jucemg inicia o registro digital de todos atos de sociedade anônima. **JUCEMG**, 6 mar. 2012. Disponível em: <https://jucemg.mg.gov.br/noticia/265/de-forma-pioneira-jucemg-inicia-o-registro-digital-de-todos-atos-de-sociedade-anonima>. 2012. Acesso em: 23 nov. 2023.

Anônimas (Seção VIII), classificando-as em digital e semipresencial, além da possibilidade de realização das assembleias e reuniões presenciais até então existentes.

A assembleia ou reunião digital é realizada exclusivamente à distância, sem a possibilidade de participação e voto presencial, enquanto a assembleia semipresencial é realizada em local físico e com a possibilidade de participação e voto de forma presencial e à distância. A participação por meio de boletim de voto ou mediante atuação remota deverá ser realizada via sistema eletrônico previamente informado pela sociedade e estas assembleias deverão ser integralmente gravadas.

A possibilidade de comparecimento virtual às assembleias gerais reduz o custo envolvido em sua realização, dispensa o deslocamento dos sócios/acionistas e, conseqüentemente, aumenta a participação destes investidores nas deliberações sociais, especialmente em se tratando de companhias abertas, com grande número de acionistas.

#### **1.4. Livros Digitais**

Em 2021, a Lei 14.195 alterou a Lei das Sociedades Anônimas para consolidar a possibilidade, já regulamentada pelo DREI na Instrução Normativa 82/2021, de preenchimento e registro dos livros societários e escrituração contábil de forma exclusivamente eletrônica (art. 100, § 3º da Lei das Sociedades Anônimas).

O objetivo da medida, mais uma vez, é simplificar e modernizar os procedimentos relativos à autenticação dos termos de abertura e de encerramento dos instrumentos de escrituração contábil e dos livros societários. A mudança não invalida, entretanto, os livros físicos autenticados anteriormente à IN 82, permanecendo válidos até o momento em que se esgotem (art. 19 da IN 82).

Ademais, foi consolidado o entendimento de que os livros relativos a períodos anteriores podem ser assinados pelos responsáveis legais atuais, o que era objeto de divergência nas Juntas Comerciais, permitindo sua regularização (art. 12 da IN 82).

#### **1.5. Publicações**

As regras para publicações das companhias também foram simplificadas. A Lei 13.818/2019 dispensou a realização das publicações ordenadas pela Lei das Sociedades por Ações no Diário Oficial da União ou dos Estados (ou Distrito Federal), passando a exigir-se apenas que as publicações sejam efetuadas em jornal de grande circulação na localidade da sede da companhia, de forma resumida, e com a divulgação simultânea da íntegra dos documentos na página do mesmo jornal na internet (art. 289 da Lei das Sociedades Anônimas).

Em 2021, a Lei das Sociedades Anônimas foi novamente alterada, desta vez pela Lei Complementar 182/2021, que instituiu o Marco Legal das *Startups*, para permitir que as companhias fechadas que auferiram receita bruta anual de até R\$ 78.000.000,00 possam realizar suas publicações de forma exclusivamente eletrônica, disciplinada pelo Ministro do Estado da Economia-ME. A Portaria ME nº 12.071/2021 regulamentou as publicações eletrônicas, permitindo sua realização

na Central de Balanços do Sistema Público de Escrituração Digital-SPED, de forma gratuita, mediante utilização de certificado digital (art. 294, III, da Lei das Sociedades Anônimas).

A criação de um procedimento simplificado, gratuito e de acesso público para realização de publicações das sociedades anônimas atende de forma mais adequada as companhias de menor porte. O processo de realização de publicações em jornais é oneroso e moroso e a consulta às publicações realizadas muitas vezes é de difícil acesso ao público em geral. A Central de Balanços do SPED garante o amplo acesso aos interessados, a perenidade das informações e inalterabilidade dos documentos, sem custo para as companhias.

Apesar da inovação promovida pela Central de Balanços para as companhias de pequeno porte, o legislador falhou ao não incluir outros tipos societários na utilização desta facilidade no cumprimento das obrigações exigidas por lei, tais como as sociedades empresárias limitadas.

## **2. GOVERNANÇA CORPORATIVA**

Além da simplificação regulatória voltada para os aspectos societários, alguns elementos de considerável relevância no campo da governança corporativa também foram diretamente impactados pelas mudanças na legislação observadas nos últimos anos.

Com as alterações realizadas, buscou-se, mais uma vez, simplificar as normas relativas à eleição de administradores no Brasil e à administração das sociedades empresárias em geral, mas sem perder a robustez normativa necessária para salvaguardar os interesses dos acionistas e demais *stakeholders*, de forma a impactar diretamente na competitividade e na atratividade do país para investidores nacionais e estrangeiros.

### **2.2. Administração das companhias**

A Lei Complementar 182/2021 alterou a Lei das Sociedades Anônimas para permitir que a administração das companhias fosse realizada por uma ou mais pessoas, igualando à regra das Sociedades Limitadas (art. 143 da Lei das Sociedades Anônimas). Anteriormente, a administração das sociedades anônimas só poderia ser realizada por dois ou mais diretores.

Ainda em 2021, a Lei 14.195/2021 retirou a obrigatoriedade de residência no Brasil para os administradores das sociedades anônimas. Desta forma, brasileiros ou estrangeiros não residentes no Brasil poderão ser diretores de sociedades anônimas, desde que constituam representante residente no país. Nesta hipótese, deverão ser outorgados poderes aos representantes para receberem citações em ações propostas contra os administradores com base na legislação societária e, para o caso de companhias abertas, receber citações e intimações em processos administrativos instaurados pela CVM, vigorando por, no mínimo, 3 (três) anos

após o término do prazo de gestão do administrador (art. 146 da Lei das Sociedades Anônimas).<sup>10</sup>

Por fim, a Lei 14.195/2021 também incluiu a obrigação de participação de conselheiros independentes nos conselhos de administração de companhias abertas (art. 140 da Lei das Sociedades Anônimas). Esta regra já era adotada pelo regulamento do Novo Mercado<sup>11</sup>, visando dar mais robustez à governança corporativa no Brasil para que o país seja considerado mais seguro aos investidores.

### 2.3. Voto Plural

Foram realizadas alterações na forma de votação das companhias com a inclusão, pela Lei 14.195/2021, do art. 110-A na Lei das Sociedades Anônimas, da figura do voto plural.

No voto plural haverá a criação de uma ou mais classes de ações ordinárias, comatê dez votos por ação ordinária. Desta forma, o acionista detentor de ações dessa classe poderá deter mais votos do que ações nas deliberações sociais.

O voto plural terá prazo de vigência inicial de até sete anos, prorrogável por qualquer prazo por deliberação em assembleia da companhia (art. 110-A § 7º da Lei das Sociedades Anônimas).

Entretanto, o direito a voto plural cessará caso as ações sejam transferidas a terceiros, exceto se o terceiro for titular da mesma classe de ações com voto plural a ele alienadas (art. 110-A § 8º da Lei das Sociedades Anônimas).

O mecanismo do voto plural foi inserido na Lei das Sociedades Anônimas para incrementar as possíveis alternativas de controle das companhias, promovendo novas estruturas de financiamento e investimento. Por exemplo, acionistas fundadores poderão pulverizar o capital e receber maior financiamento de suas atividades sem perder o controle ao deter ações de classes com direito a voto plural.

Apesar de ser incluído legalmente sob o título “da proteção aos acionistas minoritários”, a inclusão do voto plural não tem relação com esse aspecto e poderá representar risco de abuso de poder, representando uma descompatibilização entre o poder político e o poder econômico em uma companhia<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> Ressalta-se que o DREI via Instrução Normativa 112/2022, entendeu que os administradores de Sociedades Limitadas também poderiam ser residentes no exterior. Nesse caso, é necessário que conste previamente no contrato social da sociedade a aplicação de regimento supletivo pela Lei das Sociedades Anônimas à sociedade.

<sup>11</sup> Segmento de listagem voluntária da B3 com regras de práticas de governança corporativa adicionais às exigidas pela legislação brasileira.

<sup>12</sup> Primeiramente, no que diz respeito às desvantagens, foram identificadas i) o risco de abuso de poder do titular das ações com voto plural, ii) a inexistência de mecanismos efetivos de proteção dos investidores minoritários no ordenamento jurídico brasileiro, e iii) a inexistência de benefícios econômicos para aqueles que não gozam do voto qualificado. Quanto ao risco de abuso de poder do titular das ações com voto plural, é necessário salientar que a possibilidade de emissão de ações com voto plural implica na descompatibilização entre poder político e poder econômico em uma companhia. Isso porque, por meio da emissão dessas ações, um acionista pode ser o titular de ações com direitos de votos suficientes para tomar as decisões, determinando o futuro da companhia, em um grau de representatividade maior nas deliberações do que a sua correspondente contribuição para a formação do capital social.

O voto plural também pode ser considerado antagônico ao princípio básico do Direito Societário contemporâneo de “*one share, one vote*”<sup>13</sup>. Entretanto, as transformações socioeconômicas que vêm ocorrendo num mundo globalizado e cada vez mais competitivo exigem uma nova reflexão sobre o tema.

Enquanto por um longo período uma boa governança corporativa estava associada à adoção do princípio acima mencionado, recentemente temos observado uma mudança estratégica nos negócios globais com a flexibilização desta regra em diferentes sistemas jurídicos, como os da Argentina, Inglaterra, Japão, Holanda, Finlândia, EUA, França e Itália, que passaram a adotar o voto plural a fim de acomodar os interesses das companhias e de seus acionistas fundadores<sup>14 15</sup>.

## 2.4. Redução do quórum geral de deliberação em Sociedades Limitadas

Os quóruns gerais de deliberação em sociedades limitadas foram diminuídos como parte de uma iniciativa para promover maior agilidade e flexibilidade no processo decisório das sociedades. Anteriormente, quóruns mais elevados podiam resultar em processos decisórios mais lentos e burocráticos, o que poderia dificultar a adaptação rápida a mudanças no ambiente de negócios. Ao reduzir os quóruns, proporciona-se aos sócios a capacidade de reagir de forma mais eficaz a situações emergentes, o que pode ser crucial em um ambiente empresarial dinâmico e competitivo, sem impactar o ‘princípio majoritário’<sup>16</sup>.

Desta forma, a Lei 14.451/2022 reduziu o quórum de deliberação de 3/4 (três quartos) do capital social para mais da metade do capital social para as seguintes matérias: (i) a designação dos administradores após a integralização do capital; (ii) a destituição dos administradores; (iii) o modo de sua remuneração, quando não estabelecido no contrato; (iv) a modificação do contrato social; (v) a incorporação,

---

GOMES, Ana Luisa Lopes; AGUSTINHO, Eduardo Oliveira. Voto plural: vantagens e desvantagens do instrumento segundo a doutrina e agentes de mercado e sua configuração no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei 14.195 de 2021. **Revista Jurídica Luso-Brasileira**, ano 8, n. 1, 2022.

<sup>13</sup> “Princípio em que cada ação ordinária da companhia corresponde a um voto nas deliberações da assembleia-geral, preservando a proporcionalidade entre o capital investido e o controle societário.”

MÜSSNICH, Francisco. Voto plural: quebrando paradigmas. **Valor Econômico**, 15 dez. 2017. Disponível em: <https://valor.globo.com/legislacao/noticia/2017/12/15/voto-plural-quebrando-paradigmas.ghtml>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>14</sup> MAGALHÃES, Daniel. Voto plural à brasileira: um verdadeiro antes feito que perfeito. **Migalhas**, 11 jan. 2022. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/357720/voto-plural-a-brasileira-um-verdadeiro-antes-feito-que-perfeito>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>15</sup> MÜSSNICH, Francisco. Voto plural: quebrando paradigmas. **Valor Econômico**, 15 dez. 2017.

<sup>16</sup> “O princípio majoritário no direito societário não se traduz na ascendência do maior número de sócios em relação ao menor, mas da maior parcela de recursos nela investido. Em outras palavras, para fins de deliberação societária, o poder deliberativo do sócio é atribuído na proporção da participação societária por ele titularizada. Nas sociedades limitadas, o sócio titular de quotas representativas de mais da metade do capital social é o majoritário. Nas sociedades anônimas, será o acionista titular de mais da metade das ações votantes, presentes na Assembleia Geral.”

ALVARENGA, Helga Araruna Ferraz de. **Princípios de Direito Societário**. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <https://tede.pucsp.br/bitstream/handle/7089/1/Helga%20Araruna%20Ferraz%20de%20Alvarenga.pdf>. Acesso em: 23 nov. 2023.



a fusão e a dissolução da sociedade, ou a cessação do estado de liquidação; e (vi) o pedido de concordata (recuperação judicial) (art. 1.061 c/c 1.071 e 1.076 do Código Civil).

Nos demais casos previstos na lei ou no contrato social, o quórum necessário será a maioria dos presentes à reunião de sócios, se este não exigir maioria mais elevada.

Considerando que o contrato social prevê os pilares fundamentais da sociedade limitada, com a alteração dos quóruns, o contrato social poderá ser alterado à revelia dos minoritários em aspectos fundamentais e sensíveis, tais como a composição e forma de funcionamento da administração, bem como a realização de operações societárias de incorporação e fusão.

Neste cenário, a celebração de acordos de quotistas pode disciplinar o equilíbrio de forças entre os sócios. Por outro lado, o acordo de quotistas também representa uma arma poderosa para os “controladores” das sociedades limitadas, pois poderá prever quóruns de deliberação mais altos exclusivamente para as matérias mais sensíveis ao funcionamento da sociedade.

### **3. REGULAÇÃO DAS *STARTUPS***

A Lei Complementar (LC) 182/2021, conhecida como Marco Legal das *Startups*, alterou a Lei das Sociedades Anônimas e o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei Complementar 123/2006) para fomentar o ambiente de negócios, promover o aumento da oferta de capital para investimento em empreendedorismo inovador e disciplinar a licitação e a contratação de soluções inovadoras pela administração pública. As alterações realizadas na Lei das Sociedades Anônimas têm como objetivo simplificar determinadas disposições e incentivar a utilização do tipo societário de sociedade anônima pelas *startups*.

A regulação das *startups* representou um importante marco para o ecossistema empreendedor no Brasil, esclarecendo os requisitos para definição das *startups* para os fins legais, criação de *sandbox* regulatório e regulamentação da figura do “investimento-anjo”.

#### **3.1. Definição de Startup**

De acordo com a LC 182/2021, *startups* são as organizações empresariais ou societárias, que podem ser tanto nascentes quanto em operação recente cuja atuação seja caracterizada pela aplicação de inovação em seu modelo de negócios, produtos ou serviços oferecidos (art. 4º, *caput*, LC 182/2021).

Poderão ser enquadradas como *startup*: o empresário individual, as sociedades empresárias (limitadas ou Sociedades Anônimas), cooperativas e simples que atendam aos seguintes critérios (art. 4º §1º, LC 182/2021):

- (i) Auferirem receita bruta de até R\$ 16.000.000,00 no ano anterior ou de R\$ 1.333.334,00 multiplicado pelo número de meses de atividade no ano anterior, caso tenham operado por menos de 12 meses, independentemente da forma societária adotada;

- (ii) Até dez anos de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);  
e
- (iii) Atender a pelo menos um dos seguintes requisitos: (a) ter uma declaração de negócios inovadores para a geração de produtos ou serviços, de acordo com o inciso IV do caput do art. 2º da Lei 10.973/2004<sup>17</sup>; ou (b) ser enquadrada no regime especial Inova Simples, conforme o art. 65-A do Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte<sup>18</sup>.

### 3.2. *Sandbox* regulatório

O Marco Legal das *Startups* também se incumbiu de criar um ambiente regulatório experimental, ou *sandbox* regulatório, que consiste em um conjunto de condições especiais simplificadas para que as pessoas jurídicas participantes possam receber autorização temporária dos órgãos ou das entidades com competência de regulamentação setorial para desenvolver modelos de negócios inovadores e testar técnicas e tecnologias experimentais. A autorização especial concedida por meio de procedimento facilitado exige o cumprimento de critérios e de limites previamente estabelecidos pelo órgão ou entidade reguladora (art. 2º, II, LC 182/2021).

Esse mecanismo especial proporciona maior flexibilidade no desenvolvimento de modelos inovadores, tendo em vista que as empresas participantes estarão dispensadas de atender a todos os requisitos regulatórios aplicáveis. Muitas vezes um novo modelo de negócio não se enquadra nas características dos modelos existentes, impossibilitando o cumprimento de todos os requisitos legais e normativos e impedindo a concessão de autorização para o seu funcionamento. Desta forma, a partir do acompanhamento do desenvolvimento de um novo modelo, o órgão regulador poderia ensaiar novas regras para alterar ou formular um novo arcabouço regulatório, facilitando a inovação.

Entretanto, a LC 182/2021 falha em definir quais serão os órgãos competentes para estabelecer o *sandbox*, dispondo apenas que são competentes os órgãos e as entidades da administração pública com competência de regulamentação setorial (art. 11, *caput*, LC 182/2021), podendo gerar indefinição da competência em modelos disruptivos.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> Art. 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se:

IV - inovação: introdução de novidade ou aperfeiçoamento no ambiente produtivo e social que resulte em novos produtos, serviços ou processos ou que compreenda a agregação de novas funcionalidades ou características a produto, serviço ou processo já existente que possa resultar em melhorias e em efetivo ganho de qualidade ou desempenho;

<sup>18</sup> Art. 65-A. Fica criado o Inova Simples, regime especial simplificado que concede às iniciativas empresariais de caráter incremental ou disruptivo que se autodeclarem como empresas de inovação tratamento diferenciado com vistas a estimular sua criação, formalização, desenvolvimento e consolidação como agentes indutores de avanços tecnológicos e da geração de emprego e renda.

<sup>19</sup> A CVM possui programa de *Sandbox* Regulatório nos termos de sua Instrução CVM 626/2020 e Resolução CVM 29/2021. Entretanto, as inscrições foram encerradas em 15/01/2021, antes da publicação da LC 182/2021.

### 3.3. Alterações na Lei das Sociedades Anônimas

As alterações realizadas pela LC 182/2021 na Lei das Sociedades Anônimas buscam incentivar a utilização deste tipo societário pelas *startups*.

Nesse sentido, o Marco Legal das *Startups* permitiu que a diretoria das sociedades anônimas seja composta por um único diretor e autorizou as companhias fechadas que auferirem receita bruta anual inferior a R\$ 78 milhões a adotar um regime simplificado de publicidade, como já mencionado no capítulo anterior.

Ainda, a LC 182/2021 acrescentou o §4º ao art. 294 da Lei das Sociedades Anônimas permitindo que o dividendo obrigatório seja fixado livremente pela assembleia geral de acionistas, caso o estatuto social seja omissivo, ressalvado o direito de os acionistas titulares de ações preferenciais receberem os dividendos fixos ou mínimos a que tenham prioridade.

O Marco Legal das *Startups* também acrescentou o art. 294-A à Lei das Sociedades Anônimas, atribuindo à CVM o dever de regulamentar condições facilitadas para o acesso ao mercado de capitais pelas *startups* com receita bruta anual inferior a R\$ 500 milhões, incentivando o acesso ao mercado de capitais e ampliando as possibilidades de financiamento.

Foi determinado também que a CVM regulamente a dispensa da instalação de conselho fiscal pelas *startups*, bem como a dispensa de contratação de intermediário em distribuição pública de valores mobiliários, do recebimento de dividendo obrigatório e da realização de publicações obrigatórias. Referidos temas se encontram na Agenda Regulatória de 2023 da CVM, à exceção da questão referente às publicações obrigatórias, disciplinadas na Resolução CVM 166/2022.

Contudo, a LC 182/2021 foi objeto de críticas por ter deixado de regular os planos de *stock-option* (opção de compra)<sup>20</sup>, importante instrumento de remuneração e engajamento de funcionários nas *startups*. Ainda, foi objeto de críticas pela não inclusão das *startups*, enquanto sociedades anônimas, no regime do Simples Nacional. Sem a possibilidade de adotar uma estrutura simplificada de tributos, a restrição poderá fazer com que menos *startups* adotem o tipo societário de sociedade anônima, contrariando um dos principais propósitos da LC 182/2021<sup>21</sup>.

### 3.4. Investimento-anjo

A Lei Complementar 182/2021 disciplinou a modalidade de investimento-anjo, representando um marco significativo na estrutura de investimentos nas *startups*.

O investimento-anjo consiste no aporte de capital em *startup*, que poderá resultar ou não em participação no capital social (art. 5º, *caput*, LC 182/2021).

---

<sup>20</sup> Os planos de *stock option* estão a ser regulamentados pelo Marco Legal de Stock Option, atualmente discutido no Congresso Nacional sob o Projeto de Lei nº 2.724/2023.

<sup>21</sup> QUINELATO. João. Marco Legal das Startups: avanços e retrocessos. **JOTA**, 17 ago. 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/inova-e-acao/marco-legal-das-startups-avancos-e-retrocesos-17082021>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Não será considerado como integrante do capital social o aporte realizado na *startup* por meio dos seguintes instrumentos: (i) contrato de opção de subscrição de ações ou de quotas celebrado entre o investidor e a *startup*; (ii) contrato de opção de compra de ações ou de quotas celebrado entre o investidor e os acionistas ou sócios da *startup*; (iii) debênture conversível emitida pela *startup* nos termos da Lei das Sociedades Anônimas; (iv) contrato de mútuo conversível em participação societária celebrado entre o investidor e a *startup*; (v) estruturação de sociedade em conta de participação celebrada entre o investidor e a *startup*; (vi) contrato de investimento-anjo na forma da Lei Complementar 123/2006; e (vii) outros instrumentos de aporte de capital em que o investidor não integre formalmente o quadro de sócios da *startup* e/ou não tenha subscrito qualquer participação representativa do capital social (art. 5º § 1º LC 182/2021).

Na hipótese de o aporte ter sido realizado por meio dos instrumentos previstos acima, o investidor somente será considerado sócio da *startup* após a conversão do instrumento celebrado em efetiva e formal participação societária, não possuindo nenhum direito a gerência ou voto na administração da *startup* em questão. O investidor também não responderá por qualquer dívida da empresa, inclusive se em recuperação judicial, nem poderá ser atingido por eventual desconsideração da personalidade jurídica da *startup*, antes de se tornar sócio (art. 8º LC 182/2021).

O Marco Legal das *Startups* atendeu um antigo pleito do mercado, permitindo que os fundos de investimento atuem como investidores-anjo, mediante regulamentação da CVM, ampliando as possibilidades de financiamento das *startups* (art. 6º LC 182/2021).

## CONCLUSÃO

Como evidenciado pela exposição das principais inovações trazidas nos últimos anos, é notável a busca pela reversão do quadro negativo do Brasil apontado pelos índices globais e pesquisas que avaliam e comparam o ambiente de negócios de diferentes países. Por mais que as mudanças implementadas não solucionem todos os problemas enfrentados pelos empreendedores, investidores e pela própria sociedade, há de se destacar a importância do caminho de modernização que tem sido tomado nas recentes alterações legislativas e regulatórias.

Um dos principais objetivos traçados é a desburocratização das regras existentes, reduzindo ou até eliminando obstáculos que recorrentemente acometiam o mercado e aumentavam os custos de transação envolvidos na realização de negócios no Brasil.

A partir da implementação de mudanças legislativas que possibilitaram a digitalização e a simplificação de procedimentos existentes, bem como a conferência de maior autonomia às empresas nas suas administrações, permitiu-se que estruturas mais elaboradas e flexíveis de governança corporativa possam ser adotadas, adequando-se ao perfil e às demandas específicas de cada empreendedor.

Outro importante aspecto dessa modernização é a melhoria na segurança jurídica das operações com a regulamentação de elementos como as assembleias digitais, assinaturas eletrônicas, investimento-anjo, *startups*.

Parafraseando o lema de governo de Juscelino Kubitschek, pode-se dizer que a partir promulgação da Lei da Liberdade Econômica houve uma expressiva modernização regulatória, não vista havia mais de 20 anos, desde a promulgação do Código Civil em 2002, beneficiando amplamente o ambiente de negócios no Brasil. Essa modernização foi potencializada pelos efeitos decorrentes da pandemia de COVID-19 nas atividades empresariais, que exigiu dinamismo na adaptação ao “novo normal”, possibilitando que, no decorrer de apenas 4 anos, a regulamentação do ambiente de negócios fosse acelerada em 20 anos considerando a digitalização das atividades empresariais.

Restam ainda muitos pontos que necessitam ser abordados para o aperfeiçoamento dos negócios no Brasil, como a regulamentação das *stock options* e outros instrumentos sofisticados de governança corporativa, sendo imprescindível o contínuo compromisso com a liberdade econômica, a redução dos custos de transação, a desburocratização e a promoção da alocação eficiente de recursos e do empreendedorismo.

Havendo a manutenção dessa tendência, será possível desvincular o estigma negativo que ainda existe em relação ao Brasil e seu ambiente de negócios, até que não seja mais aplicável, ao menos nesse contexto, a famosa citação de Tom Jobim quanto às dificuldades e peculiaridades existentes no país.

# DIREITO, REGULAÇÃO E ENERGIA: ABORDAGEM ANALÍTICA DAS ÚLTIMAS TRÊS DÉCADAS DO SETOR ELÉTRICO

Elise Calixto Hale Crystal<sup>1</sup>

Alice de Siqueira Khouri<sup>2</sup>

Bernardo G. Ferreira da Silva<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

O mercado de energia, mundialmente, é um ambiente de constante mudança. Devido às inerentes influências econômicas, geopolíticas, sociais e de ordem legal, estes mercados formados pela cadeia produtiva de energia exigem um constante aprimoramento e uma estratégia com visão multidisciplinar dos profissionais que atuam nesse setor.

Com o Brasil não é diferente. Interessante notar que o desenvolvimento da área de Energia do escritório Rolim, Goulart e Cardoso Advogados, que este ano completa 30 anos, coincide com um período marcado por profunda transformação no Setor Elétrico Brasileiro (SEB). Como equipe dedicada ao tema, crescemos ao redor de um setor efetivamente dinâmico: antes marcado pela centralização e pela forte participação do Estado, hoje com um cenário de crescente descentralização e diversidade de agentes econômicos.

---

<sup>1</sup> Especialista em Direito Administrativo e Regulatório. Certificada no Curso de Raciocínio Jurídico pela Harvard Extension School. Especializada em Direito Administrativo dos Negócios pela Faculdade de Direito da Fundação Getúlio Vargas (FGV/SP). Graduada em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Reconhecida por sua atuação no setor elétrico pelas publicações da Chambers and Partners Brazil – Industries & Sectors: Energia (2023, 2022), Chambers and Partners Global: Energia (2022), Chambers and Partners: Energia (2021), Análise Advocacia Mulher (2021), Análise Advocacia: Energia Elétrica (2019).

<sup>2</sup> Doutoranda em Direito, Economia e Regulação na Universidade de Lisboa. Mestre em Direito Público pela Pontifícia Universidade de Minas Gerais (PUC Minas). Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Minas Gerais (PUC Minas). Professora de pós-graduação na área de Contratos e Regulação da Energia. Reconhecida nos 3 últimos anos nas publicações nacionais e internacionais na área de Regulação em Energia da Chambers & Partners, Global e Chambers & Partners Latin America..

<sup>3</sup> Masters in Law (LL.M) e tutor do curso Direito da Energia e Negócios do Setor Elétrico, pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN), Certificado *Advocate* no curso Regulatory Delivery – 2022, organizado pela *Florence School of Regulation* (FSR) em parceria com a Agência Brasileira de Agências Reguladoras (ABAR), Certificado nos Cursos de “Comercialização de Energia Elétrica”, “Contratos do Setor Elétrico” e “Aspectos contratuais relevantes e desafios na implementação de projetos de energia”, organizado pelo Instituto Brasileiro de Direito da Energia (IBDE) e Graduado em Direito pela Universidade Federal Fluminense (UFF).



Além da constante atualização, as reformas institucionais e regulatórias que o setor atravessou nas últimas três décadas permitiram que o escritório atuasse ativamente neste processo transformativo do Setor Elétrico, apoiando na concepção das propostas em fóruns de discussão e processos de participação pública promovidos pelas instituições do setor, bem como na análise dos efeitos das medidas implementadas para os nossos clientes.

A partir dessa perspectiva de reconhecimento de um setor em constante transformação e multidisciplinar, com desafios crescentes sobretudo nas últimas três décadas, este artigo busca analisar de forma crítica os processos que culminaram nas grandes reformas do Setor Elétrico e que trouxeram o mercado de energia até o cenário atual, onde a sustentabilidade e as urgências climáticas marcam o desafio, mas também as oportunidades, do desenvolvimento.

## **1. A EVOLUÇÃO DA RELAÇÃO ENTRE ESTADO E ECONOMIA: UM RETRATO DA INTERFERÊNCIA ESTATAL NO MERCADO DE ENERGIA ELÉTRICA**

Entre a década de 1930 até o fim dos anos 1980, grande parte das atividades econômicas eram marcadas pela intervenção direta do Estado, o que se refletia também na prestação dos serviços públicos e marcava um Setor Elétrico essencialmente de caráter público. Com efeito, o setor possuía um modelo centralizado no regulador e com forte participação estatal, especialmente do Governo Federal, que atuava tanto por meio da participação em empresas nos diferentes segmentos do mercado (geração, transmissão e distribuição), como também pela participação de investimentos e financiamentos para construção dos grandes ativos, tais como as usinas e as linhas de transmissão.

Contudo, a estatização excessiva conduziu a um cenário de crise financeira e fez com que fosse necessário encontrar alternativas ao modelo de intervenção direta na economia e na prestação de serviços públicos pelo próprio Estado, perdendo espaço o Estado prestador, produtor e protecionista, que seria substituído pelo foco na regulação, por meio do planejamento e coordenação institucional das atividades econômicas.

O advento da Constituição de 1988 já sinalizava uma reformulação no papel do Estado na economia, ao estabelecer que a ordem econômica tem por base a livre iniciativa e a valorização do trabalho humano, cabendo ao Estado as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. O Estado deixava, assim, de ser o principal propulsor da atividade econômica – função essa agora capitaneada pela iniciativa privada – cabendo-lhe reprimir abusos e assegurar o bem-estar da coletividade e o desenvolvimento do país.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> SOUTO, Marcos Juruena Villela Souto. **Desestatização: Privatização, Concessões e Terceirizações**. Rio de Janeiro, Lumen Juris. 1997.

Barroso<sup>5</sup> caracteriza a década que sucedeu a promulgação da Constituição como de consolidação de grandes transformações na ordem econômica do país, que não necessariamente se deram a partir de alterações no plano constitucional. É o caso, por exemplo, do Programa Nacional de Privatizações, implementado a partir da Lei nº 8.031/1990, posteriormente substituída pela Lei nº 9.491/1997, e que adotou mecanismos como a alienação do controle de empresas estatais, tanto as que exploram atividades econômicas como as que prestam serviços públicos, e da concessão de serviços públicos a empresas privadas, para atendimento das suas finalidades.

Na concepção de Estado que emerge dessa conjuntura, não se espera mais dele a execução direta dos serviços públicos, mas a sua atuação de modo a assegurar a prestação satisfatória e acessível a todos, concentrando-se no planejamento e no controle da atividade, delegando a particulares, por meio de concessões e permissões previamente licitadas, a execução do serviço e garantia da remuneração por meio de tarifas módicas.<sup>6</sup>

Especificamente no Setor Elétrico, compreendeu-se diante das restrições fiscais que a manutenção da utilização de políticas tarifárias como forma de contenção do processo inflacionários se mostrava inviável, bem como que a expansão da infraestrutura do setor não poderia permanecer dependente de operações de financiamento por meio dessas empresas públicas e das sociedades de economia mista, pois a capacidade de endividamento da própria União já estava esgotada.<sup>7</sup>

Nesse contexto, um dos principais marcos da reformulação do papel do estatal no Setor Elétrico se dá com a criação da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), por meio da Lei nº 9.427/1996. Substituindo o antigo Departamento Nacional de Águas e Energia Elétrica (DNAEE), criado em 1934, durante o governo de Getúlio Vargas, em um contexto de centralização e nacionalização dos serviços de energia elétrica, a Agência, vinculada ao Ministério de Minas e Energia, foi criada com a finalidade de regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal. Interessante notar que nessa época a predominância da fonte hídrica para geração de energia era ainda mais acentuada do que nos dias atuais, e que a matriz elétrica brasileira estava assente em um racional voltado para a exploração dos recursos hídricos.

Em seguida, a legislação federal deu continuidade às transformações político-econômicas e foram editadas as Leis nº 8.987 (Lei Geral de Concessões) e nº 9.074, de 1995. A primeira definiu regras gerais para prestação de serviços públicos, tais como os direitos e obrigações dos concessionários e usuários, a instituição do serviço pelo preço (em substituição ao serviço pelo custo), com reajustes e revisões

---

<sup>5</sup> BARROSO, Luís Roberto. Agências Reguladoras: Constituição, transformações do estado e legitimidade democrática. *Revista de Direito Administrativo*, v. 229, p. 285-312, 2002. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rda/article/view/46445>. Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>6</sup> SOUTO, op.Cit.

<sup>7</sup> ARAGÃO, Alexandre Santos de. *Direito dos serviços públicos*. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

tarifárias, de modo a garantir o equilíbrio econômico-financeiro das concessões. A segunda, estabeleceu mudanças específicas no Setor Elétrico, com a criação de agentes que ainda não existiam: a figura do Produtor Independente de Energia (PIE), do Consumidor Livre e a definição das condições e critérios aplicáveis à outorga para autoprodução de energia elétrica (APE).

Em seguida, outras medidas foram propostas e implementadas, destacando-se a influência dos estudos do Projeto de Reestruturação do Setor Elétrico Brasileiro (RE-SEB). O relatório final do projeto, apresentado em 1997, consolidou recomendações como a (i) livre comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional; (ii) criação de Mercado Atacadista de Energia (MAE), para operacionalizar a compra e venda de energia livremente negociada; (iii) criação de um Operador Independente do Sistema (OIS); e (iv) desverticalização do setor, com desmembramento dos ativos de geração e transmissão, desvinculando a contratação da transmissão da compra e venda de energia.<sup>8</sup>

Outra relevante movimentação legislativa foi a edição da Lei nº 9.648/1998, responsável por estabelecer o regime de livre negociação na compra e venda de energia entre concessionários, permissionários e autorizadas, e pela criação do Operador Nacional do Sistema Elétrico (ONS), destinado a executar as atividades de coordenação e controle da operação da geração e da transmissão de energia no âmbito do SIN, bem como pelo planejamento, programação da operação do sistema e do despacho centralizado, visando otimizar o uso dos recursos hídricos.

As transformações narradas materializaram no Setor Elétrico a mudança de um Estado Intervencionista para um Estado Regulador, modelo em que técnica e a especialização assumem um papel central, desdobrando-se na adoção de um arranjo institucional de uma Administração Pública pluricêntrica, em que, no plano ideal, se destacam entidades reguladoras dotadas de “autonomia reforçada”.<sup>9</sup>

As alterações de perspectivas da atuação do Estado nos setores regulados, conjugadas aos diagnósticos realizados a partir da crise do racionamento de 2001 e com a diversificação da matriz do setor e dos *players* que nele atuam, culminaram em uma reformulação do modelo institucional e da própria governança do Setor Elétrico, que passamos a analisar no tópico adiante.

## **2. ESTRUTURA ATUAL DO MODELO INSTITUCIONAL E DE GOVERNANÇA DO SETOR ELÉTRICO**

O modelo institucional adotado no Setor Elétrico representa o sistema de organização interna e compartilhamento de competências entre as diversas entidades e agentes setoriais. O exercício da autoridade política, econômica e administrativa para a gestão de assuntos públicos por essas instituições, em um

---

<sup>8</sup> TOLMASQUIM, Maurício Tiomno. **Novo Modelo do Setor Elétrico Brasileiro**. Rio de Janeiro: Synergia: 2015.

<sup>9</sup> CYRINO, André. **Direito Constitucional Regulatório**. Elementos para uma interpretação institucionalmente adequada da Constituição econômica brasileira. 2. ed. Rio de Janeiro: Editora Processo, 2018.

contexto de tomada de decisões que envolvem interesses e recursos públicos, é entendido, *lato sensu*, como Governança, *segundo definição* dada Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)<sup>10</sup>.

O atual arranjo de governança do Setor Elétrico foi diretamente influenciado pela crise de racionamento de energia de 2001. Isto porque, apesar de já estarem constituídas instituições como ANEEL, ONS e MAE, o formato não se mostrou capaz de impedir que os cenários críticos de um apagão e os sérios impactos econômicos se materializassem.

Um dos fatores apontados como determinante para a crise teria sido a falta de um planejamento efetivo e do monitoramento da estrutura como um todo, bem como a demora no início do funcionamento do Conselho Nacional de Política Energética (CNPE)<sup>11</sup> e do Comitê Coordenador de Planejamento da Expansão do Sistema Elétrico (CCPE)<sup>12</sup>.

Nesse cenário, Kelman, por sua vez, pontuou no “Relatório da Comissão de Análise do Sistema Hidrotérmico de Energia Elétrica”<sup>13</sup> a inexistência de leis destinadas a estabelecer a responsabilidade pelo planejamento da expansão do Setor Elétrico, destacando que a regulação não se mostrava capaz de criar um ambiente de credibilidade que propiciasse o investimento e o interesse do consumidor.

Havia, portanto, incerteza quanto à estabilidade das regras vigentes, bem como sobre o ambiente regulatório que, como um todo, ainda não definia com clareza as atribuições e as responsabilidades específicas de cada agente, o que afetava a segurança jurídica para os investimentos tão importantes para permitir a expansão da oferta de energia.

Diante do diagnóstico da necessidade mudanças para evitar que a crise se repetisse, o Governo Federal criou um Grupo de Trabalho, que resultou na “Proposta de Modelo Institucional do Setor Elétrico”<sup>14</sup>, cujas recomendações passaram por aspectos institucionais, contratuais, de planejamento e de financiamento.

A partir desses estudos foram editadas a Medida Provisória (MP) n. 144/2003, convertida na Lei nº 10.848/2004, que estabeleceu o novo modelo de comercialização de energia elétrica e que autorizou a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), e a MP nº 145/2003, convertida na Lei nº 10.847/2004, que autorizou a criação da Empresa de Pesquisas Energéticas (EPE).

---

<sup>10</sup> ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Glossary of Statistical Terms**. 2007. Disponível em: [https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7236#:~:text=OECD%20statistics,implemented%20\(or%20not%20implemented\)](https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7236#:~:text=OECD%20statistics,implemented%20(or%20not%20implemented).). Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>11</sup> Criado pela Lei nº 9.478/1997 e regulamentado pelo Decreto nº 3.520/2000, consiste em um órgão de assessoramento da Presidência da República, presidido pelo ministro de Minas e Energia, para a formulação de políticas e diretrizes de energia, destinadas a questões como o aproveitamento racional dos recursos energéticos do país; assegurar o suprimento de insumos às áreas mais remotas, rever periodicamente as matrizes energéticas das diversas regiões do país, dentre outras.

<sup>12</sup> TOLMASQUIM, Maurício Tiomno. **Novo Modelo do Setor Elétrico Brasileiro**. Rio de Janeiro: Synergia: 2015.

<sup>13</sup> KELMAN, Jerson. **Relatório da Comissão de Análise do Sistema Hidrotérmico de Energia Elétrica**. Brasília, 2001. Disponível em: [http://www.kelman.com.br/pdf/relatorio\\_da\\_comissao.pdf](http://www.kelman.com.br/pdf/relatorio_da_comissao.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

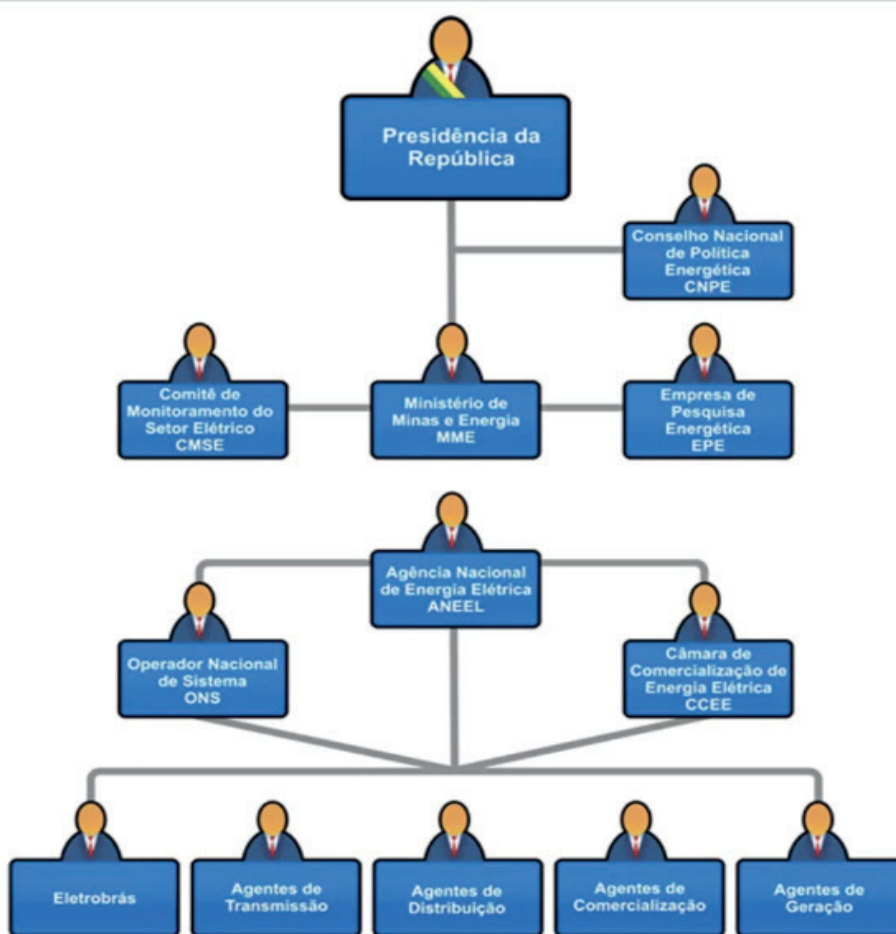
<sup>14</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Proposta de modelo institucional do setor elétrico**. 2003. Disponível em: <https://www.bancor.com.br/Legisla%E7%E3o/PropostaModeloInstitucional.pdf>. Acesso em: 16 nov. 2023.

Em seguida, foi publicada uma série de Decretos, alguns diretamente relacionados à definição do modelo institucional do Setor elétrico: a) Decreto nº 5.081/2004, que regulamentou a atuação do ONS; b) Decreto nº 5.177/2004, dispendo sobre atribuições, organização e funcionamento da CCEE<sup>15</sup>; c) Decreto nº 5.184/2004, que criou a EPE, com o objetivo de prestar serviços nas áreas de estudos e pesquisas destinadas a subsidiar o planejamento do setor energético, e aprovou o seu Estatuto Social; e, d) Decreto nº 5.195/2004, que constituiu o Comitê de Monitoramento do Setor Elétrico (CMSE), com a função precípua de acompanhar e avaliar permanentemente a continuidade e a segurança do suprimento eletroenergético em todo o território nacional.

Consolidou-se, assim, o atual desenho dos órgãos responsáveis por garantir o funcionamento do setor.

Tolmasquim, que participou ativamente da reforma setorial de 2004, estabelece uma classificação para as instituições setoriais, separando-as entre aquelas que desempenham atividades de governo (CNPE, MME, EPE e CMSE), as que executam atividades regulatórias (ANEEL), e as entidades de direito privado que executam atividades especiais (ONS e CCEE).

Pela figura abaixo, é possível observar a atual distribuição das instituições responsáveis pela Governança do Setor Elétrico:



Fonte: Site Abradee

<sup>15</sup> A CCEE, que substituiu o MAE, tem por finalidade viabilizar a comercialização de energia elétrica no Sistema Interligado Nacional, exercendo atribuições como a realização de leilões por delegação da ANEEL, administrar Contratos de Compra e Venda de Energia Regulada (CCEAR), dentre outras.



Apesar de muitas vezes não serem considerados como atores da governança setorial, convém ressaltar o papel do Congresso Nacional e da própria Presidência da República como instituições com influência direta na Governança, diante da capacidade de edição de leis, Medidas Provisórias e Decretos com grande potencial de impacto nos rumos do setor, não obstante a regulação exercida pela ANEEL seja – e deva ser – tecnicamente independente.

Destaque-se, nesse ponto, a importância de que certos princípios sejam observados para o desempenho adequado da governança setorial que se consolida com a relação entre as entidades ilustradas acima, especialmente diante dos desafios que emergem do surgimento de novas tecnologias e de um mercado de energia cada vez mais complexo e plural em termos de agentes e interesses econômicos.

Nesse sentido, cada vez mais se firma como essencial que a estrutura de governança setorial envolva cooperação e coordenação entre as instituições com um equilíbrio de esforços para (i) manter a segurança jurídica e previsibilidade que confere a confiança no regulador, mantendo a atratividade do setor ao investimento e aos agentes, o que se dá, por exemplo, por meio de regras claras e estáveis, e (ii) garantir a flexibilidade e responsividade necessária para endereçar os desafios atuais e, com inovação, permitir o crescimento do setor de forma múltipla, diversificada em termos de interesses e projetos em uma era marcada pela urgência climática e o desafio constante de um trilema: preço, segurança energética e sustentabilidade ambiental.

De forma mais prática, para o equilíbrio retromencionado é importante avançarmos em definições mais claras das responsabilidades e tipos de providências que incumbem a cada instituição em determinadas situações, de forma a evitar conflitos e redundâncias que, por vezes, implicam em sinalizações inadequadas e posicionamentos sobrepostos, resultando em insegurança jurídica, litigância e ineficiência.

Como exemplo desse necessário aprimoramento, podemos citar o caso do crescimento exponencial da geração de energia a partir da fonte solar e de forma distribuída, ou seja, descentralizada. Não obstante o êxito em fomentar o mercado de geração distribuída no país com o modelo de Sistema de Compensação de Energia Elétrica (SCEE), a política adotada pela ANEEL, com a edição da Resolução Normativa nº 482/2012 que, em tese, continha diretrizes que competiria ao Poder Concedente, repercutiu em custos distorcidos aos demais agentes e causou insegurança em primeiro momento. Com o desenvolvimento e organização do mercado, a Agência não teve êxito (ou legitimidade) quanto à revisão dos benefícios tarifários no prazo inicialmente previsto na norma, abrindo espaço para a atuação do Poder Legislativo por meio da publicação da Lei nº 14.300/2022 (Marco Legal da Geração Distribuída), com cerca de três anos de atraso em relação à data de 31 dezembro de 2019<sup>16</sup>. A regulação e o Direito, como é natural, estarão sempre atrasados com relação à realidade econômica, mas é importante que estes sejam

---

<sup>16</sup> ANEEL. Resolução Normativa nº 482, de 17 de abril de 2012. Art. 15. A ANEEL irá revisar esta Resolução até 31 de dezembro de 2019. (Redação dada pela REN ANEEL 687, de 24.11.2015)



instrumentos de viabilização das necessidades emergentes do mercado e que reflitam as mudanças vividas de forma eficiente.

Outro caso em que ficou exposta a sobreposição de responsabilidades, que ressalta a necessária cooperação e coordenação, foi o recente apagão ocorrido em 15 de agosto de 2023. Ao longo do dia, instituições diferentes apresentaram causas distintas e divergentes sobre o que teria acarretado o apagão, sem que possuíssem, contudo, os dados técnicos e operacionais necessários coordenados para endereçar os esclarecimentos necessários à complexidade do evento.<sup>17</sup> Momentos de instabilidade como estes refletem, ainda mais, a necessidade de coordenação institucional, transparência e responsividade na condução de um setor elétrico que é cada vez mais complexo, plural e com desafios urgentes.

Como vimos, os últimos anos não foram monótonos no setor de energia brasileiro. Por certo, os próximos anos também reservam desafios que exigirão constante aprimoramento, e também flexibilidade para que as instituições e o arcabouço normativo sejam capazes de acompanhar as inovações do mercado e fomentar o investimento para que, cada vez mais, tenhamos segurança jurídica, a um preço equilibrado, e em processos condizentes com a urgência climática. Tratando-se de um setor diretamente ligado ao desenvolvimento econômico do país, o contexto econômico e regulatório desafiante vivenciado certamente exigirá mais da atuação da advocacia especializada, que além das mudanças específicas do setor, também deve estar atenta e atualizada às novas tendências jurídicas para oferecer soluções com visão multidisciplinar.

### **3. CONSIDERAÇÕES FINAIS: ABORDAGENS REGULATÓRIAS PARA O FUTURO DE UM SETOR ELÉTRICO EM CONSTANTE TRANSFORMAÇÃO**

As inovações e o desenvolvimento tecnológico implicam mudanças profundas na dinâmica do setor elétrico. Se antes o consumidor era visto como uma figura passiva ou de pouca interferência na cadeia produtiva, atuando como destinatário de um serviço pronto ao final da cadeia da indústria, hoje o cenário é bastante diferente. As novas tecnologias – estimuladas sobretudo, neste ponto, pelo desafio ambiental e econômico – permitem que o consumidor assuma novas funções, podendo atuar na figura de gerador por meio da geração distribuída, modular seu perfil de consumo para se beneficiar de programas de resposta da demanda e de tarifas horárias, adotar recursos de armazenamento, dentre outras inovações que surgem constantemente.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Vide notícias i) <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2023/08/16/falta-governanca-no-setor-eletrico-dizem-especialistas.ghtml>; ii) <https://climainfo.org.br/2023/08/20/falta-de-informacoes-sobre-apagao-cria-guerra-de-versoes-e-mobiliza-lobbies/>

<sup>18</sup> Nesse sentido, vale destacar a criação da tarifa horária branca, opção tarifária para unidades consumidoras atendidas em baixa tensão, com valores diferentes aplicáveis ao longo do dia: i) ponta: tarifa mais elevada; ii) intermediário: tarifa de valor intermediário; e, iii) fora ponta: tarifa de valor menor.

Para se adaptar a esse novo cenário, contudo, diversas adequações serão necessárias, tanto no arcabouço normativo, quanto na forma de atuação das instituições setoriais e, especialmente, do regulador.

Novos marcos legais precisam ser editados para dar encaminhamento a questões fundamentais, como os custos decorrentes da migração de consumidores para o mercado livre, a política de subsídios, o prosseguimento da desverticalização nas concessões de distribuição de energia elétrica com a separação das atividades de comercialização e distribuição, para que as distribuidoras se concentrem no seu *core business* (a chamada atividade de fio)<sup>19</sup>, dentre outras medidas necessárias à adequação do setor aos novos tempos.

As instituições, assim, terão que desenvolver novas abordagens, que garantam uma atuação regulatória de excelência, capaz de atender às expectativas do mercado e da sociedade com responsividade eficiente, mas sem pecar em segurança jurídica. Nesse contexto, valiosas as lições do Professor Robert Baldwin, da London School of Economics and Political Science, em seu paper *Regulatory Excellence and Lucidity*<sup>20</sup>, ao abordar as características da atuação regulatória de excelência:

There is a difference of kind between the satisfactory and the excellent regulator and this distinction turns on the lucidity with which the latter regulator will discharge the array of tasks that it is charged to perform. **The excellent regulator, on such a view, is marked out by a level of conscious clarity that is systemic and sustained.** (...)The excellent regulator, moreover, **will not only perform well currently but will offer assurance to regulatory stakeholders that such a level of performance is likely to continue into the future.** It will do so by being able to show that it has developed high levels of institutional competence across all aspects of its work activities. (...)

Em sentido complementar à perspectiva de Baldwin, o Professor Cary Coglianese, da *University of Pennsylvania*, destaca o conjunto de quatro itens essenciais na excelência regulatória: “*The keys to regulatory excellence include internal management, priority-setting, problem-solving, and external engagement.*”<sup>21</sup>

A busca pela qualidade regulatória neste cenário atual, portanto, é um processo desafiador, mas essencial para que se legitime a própria existência da regulação. A atuação regulatória de qualidade e excelência não pode ser dissociada de uma atividade coerente/robusta, sistematicamente transparente e responsiva

---

<sup>19</sup> Quanto a esse aspecto, recomendamos a leitura da Nota Técnica nº 10/2022-SEM/ANEEL, que apresenta o estudo realizado pela ANEEL sobre medidas regulatórias necessárias para permitir a abertura do mercado livre para consumidores com carga inferior a 500 kW.

<sup>20</sup> BALDWIN, Robert. **Regulatory Excellence and Lucidity**. Paper Prepared for the Penn Program on Regulation’s Best-in-Class Regulator Initiative. 2015. p.1. Disponível em: <https://www.law.upenn.edu/live/files/4711-baldwin-ppr-bicregulatordiscussionpaper-062015pdf>. Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>21</sup> COGLIANESE, Cary. Summary: **Achieving Regulatory Excellence**. Wharton PPI B-School for Public Policy Seminar Summaries. Disponível em: [https://repository.upenn.edu/pennwhartonppi\\_bschool/7](https://repository.upenn.edu/pennwhartonppi_bschool/7). Acesso em: 16 nov. 2023.

às mudanças do presente e projeções de futuro, e ao mesmo tempo atenta à segurança jurídica necessária para um ambiente estável e eficaz.

Diante do crescente número de agentes engajados e interessados nas pautas do setor, acentua-se o ônus argumentativo no processo de tomada de decisão das instituições reguladoras. Nesse sentido, a atividade regulatória deve ser guiada pela máxima clareza, fundamentação e amparada em evidências.<sup>22</sup>

Para tanto, uma das estratégias possíveis é aprofundar o uso de ferramentas regulatórias como a Análise de Impacto Regulatório (AIR) e a Análise de Resultado Regulatório (ARR), que já vêm sendo utilizadas pela ANEEL em seus processos normativos, e está positivada no âmbito do MME por meio da Portaria Normativa nº 30/GM/MME.<sup>23</sup>

A adoção de instrumentos de participação pública que propiciem maior participação popular e a reunião de informações que fundamentarão a tomada de decisão contribui para qualidade regulatória, garante a legitimidade e potencializa as chances de êxito da política adotada.

A concretização do princípio da eficiência passará pela compreensão do Regulador de seu papel em uma sociedade plural, digital e de interesses múltiplos e dinâmicos. Nesse contexto, a concepção de reflexividade administrativa apresentada por Guerra<sup>24</sup> contribui ao propor uma atuação regulatória que se utilize de mecanismos de prevenção regulatória de riscos sistêmicos, por meio da articulação e mediação de interesses, pela estabilização de sistemas complexos e minimização da insegurança jurídica.

Outra importante ferramenta que merece destaque para que a regulação não seja um empecilho às inovações que podem impulsionar o setor de energia é o denominado “sandbox regulatório”. Em síntese, propõe-se a utilização de ambientes com requisitos regulatórios diferenciados por período limitado como ferramenta para desenvolvimento e aprendizagem de inovações e melhorias nos setores regulados. Veja-se a definição estabelecida pela Lei Complementar nº 182/2021:

Art. 2º. II - ambiente regulatório experimental (sandbox regulatório): conjunto de condições especiais simplificadas para que as pessoas jurídicas participantes possam receber autorização temporária dos órgãos ou das entidades com competência de regulamentação setorial para desenvolver modelos de negócios inovadores e testar técnicas e tecnologias experimentais, mediante o cumprimento de critérios e de limites previamente estabelecidos pelo órgão ou entidade reguladora e por meio de procedimento facilitado.”

<sup>22</sup> ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Regulatory Policy Outlook 2021**. Paris: OECD Publishing, 2021. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/oecd-regulatory-policy-outlook-2021-38b0fdb1-en.htm>. Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>23</sup> A utilização dessas ferramentas pela ANEEL regulado internamente pela Norma de Organização nº 40, aprovada pela REN nº 941/2021. Esta Resolução substituiu a versão anteriormente aprovada pela REN nº 798/2017, buscando adequar o seu texto às alterações legais supervenientes.

<sup>24</sup> GUERRA, Sergio. **Discricionariedade, regulação e reflexividade: uma Nova Teoria sobre as Escolhas Administrativas**. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

O mecanismo apontado tem o potencial de reduzir obstáculos regulatórios, o tempo e o custo para novos projetos e ideias estarem disponíveis no mercado para o consumidor, além de facilitar o financiamento de projetos inovadores, pois as hipóteses podem ser testadas previamente, o que implica em maior segurança não somente para quem investe ou financia, mas para o mercado que daquele projeto se beneficiará.

A utilização de instrumentos como os mencionados são oportunidades para que pensemos a atividade regulatória de forma responsiva e aberta, permitindo a construção de soluções em conjunto com a sociedade e o mercado. O surgimento de tecnológicas disruptivas, como o hidrogênio, a geração distribuída, sistemas de armazenamento de energia, poderão ser beneficiados e implementados de forma mais célere com uma regulamentação moderna e aderente à realidade.

Por certo, o papel do advogado também é diretamente afetado e exige novas abordagens diante das mudanças de mercado.

Temos observado nos últimos 30 anos a virada de um Direito que pretende ir além de regras prescritas em códigos, e cada vez mais focado na necessidade de dar efetividade aos princípios constitucionais.

Desse modo, não basta nos atermos à importante tarefa de acompanharmos atualizações legislativas e jurisprudenciais, e precisamos ir além do silogismo necessário à aplicação de fatos à norma.

O Direito deve acompanhar o movimento da sociedade que está em constante transformação, e, sendo assim, cabe ao advogado compreender os novos modelos de negócio, as novas dinâmicas do mercado, a fim de conferir o suporte técnico necessário para encontrar soluções que atendam às pretensões dos clientes, à luz das particularidades de cada caso e da legislação aplicável.

Atentos às perspectivas conjunturais do setor de energia, que o tornam cada vez mais relevante em termos políticos e econômicos em âmbito mundial, bem como aos aspectos jurídicos que cercam as transformações setoriais, seguiremos, assim como nas últimas três décadas, nos posicionando enquanto atores dispostos a contribuir com os debates e para oferecer soluções jurídicas para os desafios que emergem no horizonte.

# ARBITRAGEM: DA CONSOLIDAÇÃO NOS ÚLTIMOS TRINTA ANOS AOS DESAFIOS PARA O FUTURO

Felipe Renault Coelho da Silva Pereira<sup>1</sup>

Helvécio Franco Maia Júnior<sup>2</sup>

Ao se aproximar do seu bicentenário no ordenamento jurídico brasileiro, o instituto da arbitragem experimentou substanciais alterações e, não obstante consolidado, é ainda objeto de interessantes expectativas.

O objetivo deste artigo é sintetizar o histórico da arbitragem no Brasil, notadamente em relações a controvérsias de natureza cível e com especial destaque para as três décadas de vigência da Lei nº 9.307/1996, bem como analisar cenários futuros a partir das evidências hoje presentes.

## 1. SÍNTESE HISTÓRICA DA ARBITRAGEM NO DIREITO BRASILEIRO

Muito embora o instituto da arbitragem tenha ganhado evidência a partir da edição da Lei nº 9.307/1996 e venha se difundindo continuamente entre sujeitos e operadores do Direito, é preciso observar que não se trata de algo recente no ordenamento brasileiro.

Com efeito, a “Constituição Política do Império do Brasil”, de 25 de março de 1824, já continha previsões relacionadas à faculdade de partes em controvérsias “cíveis, e nas penas civilmente intentadas” se valerem da nomeação de “juízes árbitros”, com alguma margem para a definição de regras procedimentais<sup>3</sup>.

Na onda de codificação que se presenciou ao longo do século XIX, o Código Comercial de 1850 formalmente reconheceu a arbitragem como método de solução de controvérsias comerciais<sup>4</sup>, e criou hipóteses específicas em que se deveria

---

<sup>1</sup> LL.M. em *Competition Law and Innovation* pela *University of Edimburg*; Pós-graduado em Direito Corporativo pelo IBMEC; Graduado em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>2</sup> Mestre em Direito Processual pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Executive LL.M. em Direito Empresarial pela CEU Law School. Graduado em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>3</sup> “Art. 160. Nas cíveis, e nas penas civilmente intentadas, poderão as Partes nomear Juizes Arbitros. Suas Sentenças serão executadas sem recurso, se assim o convencionarem as mesmas Partes”

<sup>4</sup> “Art. 20 - Serão necessariamente decididas por árbitros as questões e controvérsias a que o Código Comercial dá esta forma de decisão”.

contemplar a jurisdição arbitral, facultativa ou necessariamente<sup>5</sup> - embora esta última modalidade tenha vigido por pouquíssimo tempo<sup>6</sup>.

Já no século XX, em 1932 foi editado o Decreto nº 21.187, que promulgou o “Protocolo relativo a cláusula de arbitragem, firmado em Genebra a 24 de setembro de 1923”<sup>7</sup>. Do conteúdo dos dois primeiros artigos do Protocolo se extrai a relevância dada à vontade das partes, princípio até hoje considerado como informador e delimitador da jurisdição arbitral:

1 - Cada um dos Estados contratantes reconhece a validade, entre partes submetidas respectivamente à jurisdição de Estados contratantes diferentes, de compromissos ou da cláusula compromissória pela qual as partes num contrato se obrigam, em matéria comercial ou em qualquer outra suscetível de ser resolvida por meio de arbitragem por compromisso, a submeter, no todo ou em parte, as divergências, que possam resultar de tal contrato, a uma arbitragem, ainda que esta arbitragem deva verificar-se num país diferente daquele a cuja jurisdição está sujeita qualquer das partes no contrato. [...]

2 - O processo da arbitragem, incluindo-se a constituição do tribunal arbitral, será regulado pela vontade das partes e pela lei do país em cujo território a arbitragem se efetuar.

Nesse contexto, a Constituição de 1934 atribuiu à União a competência privativa para legislar sobre “arbitragem comercial” (art. 5º, XIX, “c” e §3º). O Código de Processo Civil de 1939 dedicou um livro (Livro IX) para a sua regulamentação e continha normas que, em certa medida, possuem correspondência com aquelas hoje previstas na Lei nº 9.307/1996 (a exemplo dos requisitos para a atuação de árbitros e de validade do laudo – atual sentença – arbitral).

Não obstante, na vigência do Código de Processo Civil de 1939 o instituto da arbitragem ainda possuía um papel secundário em relação à jurisdição estatal, uma vez que o caráter executório da sentença arbitral ainda dependeria da homologação pelo juízo estatal, em procedimento próprio e sujeito a recursos (artigos 1.041 a 1.046 do referido Código).

---

“Art. 21 - Todo o Tribunal ou Juiz que conhecer de negócios ou causas do comércio, todo o árbitro ou arbitrador, experto ou perito que tiver de decidir sobre objetos, atos ou obrigações comerciais, é obrigado a fazer aplicação da Legislação comercial aos casos ocorrentes”

<sup>5</sup> Por exemplo, o Código Comercial de 1850 previu a necessidade de se fazer constar do teor de apólices de seguro se as partes haveriam, ou não, concordado em se sujeitar à jurisdição arbitral (art. 667), e instituiu o juízo arbitral como forma obrigatória para a solução de controvérsias relacionadas a danos causados por abalroação (artigos 749 e 750), regulação e repartição de avarias grossas (art. 783), contestações de créditos no processo de concordata (artigos 846, 847 e 854).

<sup>6</sup> “[N]a época, o sistema sofreu severas críticas, e os arts. 411 *usque* 475 foram derogados pela Lei n.º 1.350, de 14.9.1866, e seu regulamento, o Decreto n.º 3.960, de 1867, extinguindo a arbitragem obrigatória, mas mantendo apenas a voluntariedade do juízo arbitral” (ARGOLLO, Oscar. Anotações históricas sobre arbitragem, desde os primórdios até a atualidade. In: PANTOJA, Teresa Cristina G. (Coord.). **Prática em arbitragem**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2008. p. 13.

<sup>7</sup> Em 1927 foi celebrado o Tratado de Genebra sobre Execução de Sentenças Estrangeiras, que não foi assinado pelo Brasil. Em 1929, o projeto legislativo que visava a internalizar as normas deste Tratado não foi analisado em razão da dissolução do parlamento por Getúlio Vargas, conforme aponta SAMTLEBEN, Jürgen. Arbitragem no Brasil. Tradução de Irineu Strenger. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo**, v. 77, 1982, p. 185-210.



À época, interpretava-se a cláusula arbitral não como algo autoexecutável e derogador da jurisdição estatal, mas como uma simples convenção firmada entre as partes para, caso alguma controvérsia surgisse, discutirem a possibilidade de acionar o juízo arbitral em detrimento do estatal, a partir da celebração do compromisso arbitral<sup>8</sup>. A derrogação do juízo estatal, portanto, pressuporia a homologação judicial dessa opção feita pelas partes, tal como é o caso da desistência da ação e da renúncia à pretensão<sup>9</sup>.

Decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na vigência do Código de Processo Civil de 1939, no entanto, já reconheciam ser o juízo arbitral legitimado a “dizer o direito” (isto é, dotado de jurisdição legalmente reconhecida)<sup>10</sup> e, neste contexto, se pronunciar definitivamente sobre fatos<sup>11</sup>, em detrimento da jurisdição estatal.

O *status quo* foi mantido por ocasião da entrada em vigor do Código de Processo Civil de 1973, que manteve o cerne das disposições do seu antecedente relativas à arbitragem, elencando a existência do “compromisso arbitral” como questão preliminar ao mérito da controvérsia da qual, expressamente, o juiz não poderia conhecer de ofício (art. 301, VIII e §4º).

Na década de 1980, nada menos que três anteprojetos de lei para regulamentar a arbitragem no Brasil foram apresentados, mas arquivados, até que, em 1993, novo anteprojeto foi apresentado e votado, dando origem à Lei nº 9.307/1996, inegável marco de maturidade do instituto no país.

## 2. MUDANÇA DE PATAMAR: A ARBITRAGEM NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.307/1996

Não é exagero afirmar que a entrada em vigor da Lei nº 9.307/1996 promoveu uma substancial mudança de patamar no instituto, permitindo-lhe, logo após, caminhar autonomamente e se consolidar no ordenamento pátrio.

Para tanto, a nova lei, para além de revogar a integridade dos dispositivos do então vigente Código de Processo Civil que se dedicavam à regulamentação da arbitragem, promoveu alterações legislativas significativas: revogou-se, também,

---

<sup>8</sup> “Em razão da atestada tradição brasileira no campo da arbitragem e, também, das diversas regras sobre a matéria contidas em nosso direito positivo, é de se indagar o motivo por que nega o Brasil vigência prática a instituto assecuratório da normalidade e estabilidade das relações comerciais domésticas e internacionais, quando são públicas as alterações que vêm sendo implementadas por vários países, para se adaptarem à realidade atual e propiciarem a viabilização e agilização do procedimento não estatal de solução de conflitos. Por que não viabilizar a participação do povo na administração da justiça? A resposta vamos buscar no art. 9.º do Dec. 3.900, de 26.6.1867, onde consta expressamente disposto que ‘a cláusula de compromisso, sem a nomeação dos árbitros ou relativas a questões eventuais, não vale senão como promessa e fica dependente para a perfeição e execução de novo e especial acordo das partes, não só sobre os requisitos do art. 8.º, senão também sobre as declarações do art. 10” (MARTINS, Pedro Antonio Batista. Anotações sobre a arbitragem no Brasil e o projeto de lei do Senado 78/92. **Revista de Processo**, v. 77, jan.-mar. 1995.)

<sup>9</sup> Conforme artigos 485, VIII e 487, III do atual Código de Processo Civil.

<sup>10</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). Recurso Extraordinário 28.486. Relator: Min. Oroszimbo Nonato, julgado em 15 jul. 1955. **Diário da Justiça**: Brasília, DF, 24 maio 1956.

<sup>11</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (2. Turma). Recurso Extraordinário 8.745. Relator: Min. Hahnemann Guimarães, julgado em 29 jul. 1955. **Diário da Justiça**: Brasília, DF, 5 abr. 1956.

o dispositivo que tratava da competência jurisdicional para a homologação de laudos arbitrais (artigo 101 do Código de Processo Civil de 1973) e promoveram-se alterações em normas vigentes que (i) incluíram a “convenção arbitral” – e não mais o “compromisso arbitral” – como hipótese de extinção do processo sem julgamento de mérito, (ii) alçando-a a preliminar de contestação, bem como (iii) incluíram a sentença arbitral no rol de títulos executivos judiciais – respectivamente, artigos 267, VII; 301, IX e 584, III do referido Código<sup>12</sup>.

A vigência da Lei nº 9.307/1996, portanto, privilegiou a eficácia de acordos de vontade em que partes optam por situar suas controvérsias fora do âmbito de conhecimento judicial (logo se falar em “convenção”<sup>13-14</sup> não mais em “compromisso” arbitral), dando-lhe eficácia plena, dispensando a homologação judicial, e equiparando a sentença proferida em âmbito arbitral àquela proferida em âmbito judicial para fins de execução.

Superados os entraves que a legislação anterior impunha à efetivação da opção de partes da arbitragem, ela pôde, enfim, se desenvolver sem amarras. Levantamento realizado às vésperas da primeira década de vigência da Lei nº 9.307/1996 apontou que, entre 1999 e 2004, foram realizados nada menos que 19.995 procedimentos de arbitragem e mediação no Brasil<sup>15</sup>, uma média superior a 3.300 procedimentos por ano, número que corresponde a quase três vezes aqueles registrados em 2020 (996) e 2021 (1047)<sup>16</sup>.

No caminho da consolidação, contudo, o instituto da arbitragem permaneceu questionado, e fundamental para o seu sucesso foram decisões como aquela proferida pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do Agravo Regimental na Sentença Estrangeira nº 5.260-7<sup>17</sup>.

Naquele caso, como forma de resistir à cobrança lastreada em sentença arbitral proferida no estrangeiro (Espanha), a parte devedora suscitou – com suporte em acórdãos pretéritos do próprio Supremo Tribunal Federal – que sua eficácia em

---

<sup>12</sup> Sem prejuízo das alterações promovidas no Código de Processo Civil de 1973, normas de igual teor podem ser identificadas nos artigos 31 e 18 da Lei nº 9.307/1996, respectivamente.

<sup>13</sup> “Não será, no entanto, má linguagem nem mau direito referir-se alguém a contrato denominando-o convenção, ou vice-versa, sinonímia que o nosso legislador do Código [Civil] de 2002 consagrou, ao aludir a “obrigações convencionais” no art. 221, compreendendo particularmente os contratos” (PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. Volume 3: contratos. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022. p. 26)

<sup>14</sup> Em complemento, deve-se também atentar a que a Lei nº 9.307/1996 (art. 3º) trata da “convenção arbitral” como um gênero, do qual são espécies a “cláusula arbitral”, pacto acessório a outro negócio jurídico (art. 4º) e o “compromisso arbitral”, pacto específico celebrado com o fim de submeter controvérsia específica à arbitragem (art. 9º). O significado de “compromisso arbitral”, após a Lei n 9.307/1996, é marcadamente distinto daquele utilizado pela legislação precedente, como construído no tópico antecedente deste artigo.

<sup>15</sup> DAMIÃO GONÇALVES, Eduardo; VOFELGANG, Shirly Eliane. Arbitragem faz dez anos no Brasil e se consolida. **Revista Consultor Jurídico**, 29 dez. 2005. Disponível em: [https://www.conjur.com.br/2005-dez-29/arbitragem\\_consolida\\_dez\\_anos\\_brasil](https://www.conjur.com.br/2005-dez-29/arbitragem_consolida_dez_anos_brasil). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>16</sup> LEMES, Selma Ferreira. Arbitragem em números: pesquisa 2020/2021. **Migalhas**, out. 2022. Disponível em: [https://www.migalhas.com.br/arquivos/2022/10/78B3FD4545063E\\_pesquisa-arbitragem.pdf](https://www.migalhas.com.br/arquivos/2022/10/78B3FD4545063E_pesquisa-arbitragem.pdf). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>17</sup> O julgamento em referência antecede a Emenda Constitucional nº 45/2004, que transferiu, do Supremo Tribunal Federal para o Superior Tribunal de Justiça, a competência para a homologação de sentenças estrangeiras.

território brasileiro dependeria da prévia homologação judicial da sentença arbitral no país de origem, o que não teria ocorrido no caso concreto. A resistência, contudo, foi vencida, tendo o Min. Sepúlveda Pertence, relator, asseverado que:

O direito brasileiro, contudo, vem de sofrer, no particular, radical inversão de rumos, que elide ambas as linhas de fundamentação da nossa jurisprudência anterior.

Refiro-me, é claro, à recentíssima L. 9.307, de 23.9.96, que dispõe sobre a arbitragem.

Na lei nova - em cotejo com a disciplina do juízo arbitral no C. Pr. Civ. (art. 1.072 ss.) - duas são as diferenças radicais.

A primeira, a possibilidade de execução específica da obrigação de firmar o compromisso arbitral objeto de cláusula compromissória, se necessário, mediante provimento judicial substitutivo da manifestação de vontade da parte recalcitrante (arts. 6º e 7º).

A segunda inovação, de interesse decisivo no caso, é a equiparação, no plano do direito interno, dos efeitos da sentença arbitral aos da sentença judiciária - incluída a formação de título executório, se condenatório o laudo - independentemente de homologação judicial (art. 31).

[...]

E sendo válida a equiparação legal, no plano interno, da sentença arbitral à judiciária, a fortiori, nada impede a outorga da qualificação de sentença ao laudo arbitral estrangeiro, de modo a admitir a sua homologabilidade pelo Supremo Tribunal, para que, no foro, ganhe a eficácia própria das decisões judiciais;

O acórdão em referência é de particular interesse à discussão aqui empreendida pois, no curso da atribuição da solução à controvérsia examinada, o Supremo Tribunal Federal enfrentou, indiretamente, questionamentos à constitucionalidade de inúmeros dispositivos da Lei nº 9.307/1996, reafirmando-a, por maioria, em todas as ocasiões, como se observa da ementa do referido julgado:

[...] Ainda que não seja essencial à solução do caso concreto, não pode o Tribunal - dado o seu papel de "guarda da Constituição" - se furtar a enfrentar o problema de constitucionalidade suscitado incidentalmente (v.g. MS 20.505, Néri). 3. Lei de Arbitragem (L. 9.307/96): constitucionalidade, em tese, do juízo arbitral; discussão incidental da constitucionalidade de vários dos tópicos da nova lei, especialmente acerca da compatibilidade, ou não, entre a execução judicial específica para a solução de futuros conflitos da cláusula compromissória e a garantia constitucional da universalidade da jurisdição do Poder Judiciário (CF, art. 5º, XXXV). Constitucionalidade declarada pelo plenário, considerando o Tribunal, por maioria de votos, que a manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória, quando da celebração do contrato, e a permissão legal dada ao juiz para que substitua a vontade da parte recalcitrante em firmar o compromisso não ofendem o artigo 5º, XXXV, da CF. Votos vencidos, em parte - incluído o do relator - que entendiam inconstitucionais a cláusula compromissória - dada a indeterminação de seu objeto - e a possibilidade de a outra parte, havendo resistência quanto à instituição da arbitragem, recorrer ao Poder Judiciário para compelir a parte recalcitrante a firmar o compromisso, e, conseqüentemente, declaravam a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 9.307/96 (art. 6º, parág. único; 7º e seus parágrafos e, no art. 41, das novas redações atribuídas ao art. 267, VII e art. 301, inciso IX do C. Pr. Civil; e art. 42), por violação da garantia da universalidade da jurisdição do Poder Judiciário. Constitucionalidade - aí por decisão unânime, dos dispositivos da Lei

de Arbitragem que prescrevem a irrecorribilidade (art. 18) e os efeitos de decisão judiciária da sentença arbitral (art. 31).<sup>18</sup>

O reconhecimento da constitucionalidade da Lei nº 9.307/1996 foi fundamental para que câmaras, árbitros e sujeitos de direito disponham de nível satisfatório de segurança jurídica para o pleno emprego e desenvolvimento do instituto da arbitragem, fator que pode também explicar uma clara mudança no perfil das controvérsias e das partes que se valem da arbitragem.

Em 2007, o Comitê Brasileiro de Arbitragem e a Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas desenvolveram projeto de pesquisa empírica de jurisprudência com o objetivo de compreender como a Lei nº 9.307/96 vinha sendo interpretada pelo Poder Judiciário<sup>19</sup>. Dentre os resultados observados, destaca-se a identificação de que preponderavam procedimentos envolvendo pessoas físicas, e com controvérsias de valor inferior a R\$ 10 mil<sup>20</sup>.

Em contraposição, a edição de 2022 do relatório Arbitragem em Números identificou que as 322 arbitragens iniciadas em 2021 compreendiam controvérsias cuja expressão econômica totalizava R\$ 50,2 bilhões (em média, R\$ 155,9 milhões por caso), com predominância de controvérsias de natureza societária, bem como disputas sobre contratos de engenharia e energia<sup>21</sup>.

Os benefícios do recurso à jurisdição arbitral em contraposição à estadual são frequentemente comentados, mas foram empiricamente constatados em relatório produzido em 2021 pelo Comitê Brasileiro de Arbitragem<sup>22</sup>: (i) o caráter técnico e a qualidade das decisões arbitrais; (ii) o tempo para a solução definitiva da controvérsia, em contraponto àquele necessário para mesmo efeito no Judiciário, e (iii) a possibilidade de contribuição das partes para a formação do tribunal arbitral.

O aspecto temporal como critério de preferência pela jurisdição arbitral para a solução de controvérsias é autoexplicável.

De acordo com o Conselho Nacional de Justiça<sup>23</sup>, a média de tramitação de processos no Poder Judiciário (considerando a tramitação em Tribunais Estaduais e Superiores) é de 7 anos (4 anos e seis meses em Tribunais Estaduais e 1 ano e 6 meses nos Tribunais Superiores).

---

<sup>18</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Pleno). **Sentença Estrangeira 5.206**. Relator: Min. Sepúlveda Pertence, 12 dez. 2001. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1624362>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>19</sup> COMITÊ BRASILEIRO DE ARBITRAGEM. **Pesquisa CBar-FGV 2007**. Disponível em: <https://cbar.org.br/site/pesquisa-cbar-fgv-2007/>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>20</sup> BAETA, Zinia. Judiciário dá aval ao uso da arbitragem, revela pesquisa. **Valor Econômico**, 30 jun. 2009. Disponível em: [https://cbar.org.br/PDF/Reportagem\\_Valor\\_Economico\\_Pesquisa\\_20GV-CBar.pdf](https://cbar.org.br/PDF/Reportagem_Valor_Economico_Pesquisa_20GV-CBar.pdf). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>21</sup> LEMES, Selma Ferreira. Arbitragem em números: pesquisa 2020/2021. **Migalhas**, out. 2022. p. 5, 7 e 10.

<sup>22</sup> COMITÊ BRASILEIRO DE ARBITRAGEM. **Arbitragem no Brasil: 2021**. Disponível em: <https://cbar.org.br/site/wp-content/uploads/2021/09/pesquisa-cbar-ipsos-2021-arbitragem-no-brasil.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>23</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em números**. Brasília: CNJ, 2023. p. 215. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em: 8 nov. 2023.

Em contraste, a média de tramitação das arbitragens em 2021 era pouco superior a 18 meses (1 ano seis meses)<sup>24</sup>, e estes prazos podem ser ainda mais reduzidos caso as partes optem pela modalidade da “arbitragem expedita”. O Centro de Arbitragem e Mediação da Amcham Brasil estima em até 70% a redução no tempo de tramitação das arbitragens expeditas em relação às arbitragens “tradicionais”<sup>25</sup>, enquanto que a Corte Internacional de Arbitragem da Câmara de Comércio Internacional possui estatísticas que denotam que o tempo de tramitação de arbitragens expeditas é aproximadamente 75% inferior<sup>26</sup>.

Já a possibilidade de as partes contribuírem para a formação do tribunal que julgará sua controvérsia tem reflexos diretos na confiança depositada nos árbitros (relembre-se que, à luz do art. 13 da Lei nº9.307/1996, o único requisito legalmente estabelecido para que alguém possa atuar como árbitro é deter a confiança das partes) e na qualidade das decisões proferidas.

Este fato se exprime em duas vertentes: de um lado, 87% dos agentes atuantes em arbitragens reconhecem que os árbitros demonstram conhecimento jurídico sobre as matérias em discussão, e 68% destes agentes concordam que a condução das arbitragens é rápida, isenta e eficiente<sup>27</sup>. Por outro lado, em menos de 3,4% das arbitragens em tramitação no país em 2021 houve impugnação a árbitros, e essas impugnações foram acolhidas em apenas 7 casos, correspondentes a 0,6% do total de arbitragens em tramitação no período.

A participação das partes na formação do painel de julgadores da sua controvérsia e a satisfação com a qualidade das decisões são fatores que retroalimentam a menor duração dos processos arbitrais em comparação aos judiciais.

Não se pode ignorar o fato de que a ausência de previsão legal para a interposição de recursos contra sentenças arbitrais interfere nesta análise: caso houvesse recursos em âmbito arbitral, seria razoável presumir que a duração dos processos fosse dilatada.

De todo modo, à luz dos achados empíricos ora tratados, seria também razoável presumir que o índice de recorribilidade das decisões (e seu impacto no tempo de tramitação das arbitragens) seria expressivamente menor do que aquele visto no Judiciário: 86,8% do acervo de processos nos Tribunais Superiores é composto por recursos, ao passo em que nos Tribunais Estaduais, a proporção é de 90,8%<sup>28</sup>,

---

<sup>24</sup> LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem em números**: pesquisa 2020/2021, página 17.

<sup>25</sup> AMCHAM BRASIL. **Amcham lança regulamento de Arbitragem para resolução de conflitos mais rápida e econômica**. Disponível em: <https://www.amcham.com.br/noticias/juridico/amcham-lanca-regulamento-de-arbitragem-para-resolucao-de-conflitos-mais-rapida-e-economica>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>26</sup> Segundo esta Câmara, o tempo de tramitação de arbitragens “tradicionais” tende a ser de até 26 e seis meses ([https://icc-switzerland.ch/images/2020statistics\\_icc\\_disputeresolution\\_895.pdf](https://icc-switzerland.ch/images/2020statistics_icc_disputeresolution_895.pdf)), ao passo que as arbitragens expeditas tendem a ser finalizadas em até seis meses (<https://iccwbo.org/news-publications/news/icc-releases-2019-dispute-resolution-statistics/>)

<sup>27</sup> COMITÊ BRASILEIRO DE ARBITRAGEM. **Arbitragem no Brasil**: 2021. Disponível em: <https://cbar.org.br/site/wp-content/uploads/2021/09/pesquisa-cbar-ipsos-2021-arbitragem-no-brasil.pdf>. Acesso em: 8 nov. 2023. p. 40.

<sup>28</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em números**. Brasília: CNJ, 2023. p. 215. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em: 8 nov. 2023. p. 200.



sendo que a fase recursal, na média, responde por quase dois terços<sup>29</sup> do tempo de tramitação dos processos em juízo.

Não há dúvidas, portanto, de que os trinta últimos anos foram extremamente benéficos para a consolidação da arbitragem como alternativa à jurisdição estatal no Direito brasileiro, e as transformações na sua utilização comprovam a sua relevância para o ambiente negocial, permitindo que se aliem técnica e celeridade na solução de controvérsias.

Resta-nos, portanto, indagar: o que virá adiante?

### 3. DESAFIOS PARA OS PRÓXIMOS ANOS

A esta altura espera-se ter ficado evidente a relevância da vontade das partes para o início e desenvolvimento de qualquer arbitragem, fato que se observa desde o século XIX, quando da revogação das hipóteses de arbitragem obrigatória contidas no Código Comercial de 1850 pela Lei nº 1.350/1866, e do inequívoco teor do Protocolo de Genebra, de 1923, internalizado no Direito brasileiro ainda no primeiro terço do século XX.

Surpreendentemente, um dos primeiros desafios que a arbitragem haverá de enfrentar nos próximos trinta anos é o de preservar a primazia da vontade das partes à luz de tentativas de regulação do instituto e limitação do âmbito volitivo das partes.

Apesar dos índices de satisfação e confiança em relação à arbitragem e aos árbitros, já debatidos, e a despeito de 84% dos agentes do setor entenderem como adequado o nível atual de regulação e autorregulação da arbitragem no Brasil<sup>30</sup>, tramita na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei nº 3293/2021, que visa a “disciplinar a atuação do árbitro, aprimorar o dever de revelação, estabelecer a divulgação das informações após o encerramento do procedimento arbitral e a publicidade das ações anulatórias”.

A exposição de motivos deste Projeto de Lei, sem mencionar qualquer fonte ou estudo pertinente, indica ter constatado a “presença de um mesmo árbitro em algumas dezenas de casos simultaneamente, bem assim o aumento no tempo de tramitação das arbitragens. Muitas vezes, essas constatações guardam relação direta de causa e efeito”, a elas atribuindo a causa do aumento de ações anulatórias de sentenças arbitrais.

A solução proposta pelo Projeto de Lei é limitar o número de processos em que algum árbitro poderia atuar simultaneamente, impedir a “repetição”, ainda que parcial, de tribunais arbitrais, impondo aos árbitros o “dever de revelar” o número de arbitragens em que atuam, e às câmaras arbitrais, o de revelar a composição de cada tribunal atuante nas arbitragens em trâmite, bem como o

---

<sup>29</sup> Idem, página 217. Dados resultantes da contraposição das informações da “Figura 151 - Tempo médio da inicial até a sentença no segundo grau e primeiro grau, por tribunal”, com aquelas relacionadas à duração da tramitação total dos processos.

<sup>30</sup> COMITÊ BRASILEIRO DE ARBITRAGEM: **Arbitragem no Brasil**, p. 32.



de divulgar a íntegra das sentenças arbitrais proferidas, salvo exceções a alguns trechos, quando “justificadas” pelas partes.

Partindo de premissas contraditadas por estudos empíricos, e estabelecendo causalidade sem qualquer justificativa, o referido Projeto de Lei chega a atentar contra princípios básicos da arbitragem, ameaçando retrocessos na aplicação e serventia do instituto, e tem recebido críticas de doutrinadores<sup>31</sup> e de entidades<sup>32</sup> do setor.

É verdade, por outro lado, que o número de ações anulatórias de sentenças arbitrais tem aumentado recentemente<sup>33</sup>, assim como o percentual de pretensões anulatórias julgadas procedentes: de aproximadamente 15%, em 2007, conforme apontou o estudo feito pelo Comitê Brasileiro de Arbitragem<sup>34</sup> para algo próximo de 19% no período de 2016 a 2021, como apurado pela empresa Arbipedia<sup>35</sup> e alcançando 27% entre 2020 e 2021<sup>36</sup>.

Tal fato (além de não guardar, comprovadamente, a afirmada relação de causa e consequência com o número de arbitragens em que o mesmo árbitro atua simultaneamente) não justifica a intervenção legislativa cogitada – mormente em relação à publicidade que se pretende atribuir aos procedimentos arbitrais.

Assim como qualquer outra forma de solução de conflitos – incluindo a jurisdição estatal – a arbitragem não é perfeita, e seus atores não estão isentos

---

<sup>31</sup> “Os árbitros brasileiros na sua imensa maioria são capazes e competentes, algo que deveria ser reverenciado em vez de combatido, como pretende o infeliz Projeto de Lei da Câmara dos Deputados n. 3.293/2021, em alterar a lei de arbitragem e restringir a atividade de árbitros, em total descompasso com a prática mundial da arbitragem, que se assenta na Lei Modelo da UNCITRAL à qual a lei brasileira se alberga. Fica o registro e a necessária atenção da comunidade brasileira para agir e se posicionar contra esse PL que já se denomina “PL antiarbitragem” (LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem em números**: pesquisa 2020/2021, p. 27)

<sup>32</sup> Por exemplo, o Conselho Nacional das Instituições de Mediação e Arbitragem (Conima) divulgou nota afirmando que “O referido projeto de lei, de autoria da Deputada Margarete Coelho, foi apresentado sem nenhuma discussão prévia com as instituições de mediação e arbitragem e com os juristas e demais responsáveis pelo desenvolvimento da arbitragem brasileira nos últimos 25 anos, desde que a Lei entrou em vigor. O projeto de lei ora apresentado, contudo, interfere fortemente na liberdade das partes, em sentido totalmente contrário à natureza do instituto e à experiência internacional. Ademais ao se estabelecer uma regulação totalmente dissonante do restante do mundo aumenta-se ainda o risco jurídico nas transações comerciais, afetando negativamente esse importante fator de atração de capital estrangeiro para o país. Cumpre ressaltar que o malsinado projeto vai de encontro também ao aprimoramento da legislação do Brasil, que tem buscado uma maior desregulação e uma menor interferência estatal nas atividades econômicas, tal como previsto na Lei de Liberdade Econômica, tudo com a finalidade de gerar um melhor ambiente de negócios. Tem-se, assim, que o PL 3.923/2021 implica graves riscos e não traz nenhum benefício claro ou mesmo demonstração de impacto positivo, partindo apenas de premissas e preconceitos sobre a arbitragem fruto do mais absoluto desconhecimento”. Disponível em: <https://conima.org.br/pl-3293>.

<sup>33</sup> Cresce o número de sentenças arbitrais anuladas pela Justiça. *Revista Consultor Jurídico*, 26 de março de 2021, disponível em <https://www.conjur.com.br/2021-mar-26/cresce-numero-sentencas-arbitrais-anuladas-justica>

<sup>34</sup> Conforme BAETA, Zínia. Judiciário dá aval ao uso da arbitragem, revela pesquisa. **Valor Econômico**, 30 jun. 2009. Disponível em: [https://cbar.org.br/PDF/Reportagem\\_Valor\\_Economico\\_Pesquisa\\_20GV-CBAr.pdf](https://cbar.org.br/PDF/Reportagem_Valor_Economico_Pesquisa_20GV-CBAr.pdf). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>35</sup> RODAS, Sérgio. 19% das sentenças arbitrais questionadas no Judiciário são anuladas, diz pesquisa. **Revista Consultor Jurídico**, 20 jul. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jul-20/19-sentencas-arbitrais-questionadas-judiciario-sao-anuladas>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>36</sup> CONJUR. Cresce o número de sentenças arbitrais anuladas pela Justiça. **Revista Consultor Jurídico**, 26 mar. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mar-26/cresce-numero-sentencas-arbitrais-anuladas-justica>. Acesso em: 8 nov. 2023.

de erros. Não obstante, a própria conduta das partes é fundamental para que eventuais erros procedimentais sejam evitados ou corrigidos a tempo, no curso da própria arbitragem.

Tem-se visto, exemplificativamente, as partes e tribunais arbitrais fazerem constar, em termos de arbitragem e atas de audiências de instrução, declarações no sentido de que estão concordes com os procedimentos adotados, o que pode ser visto não apenas como uma tentativa não apenas de evitar futuras ações anulatórias, mas principalmente, como um esforço concertado de autoavaliação dos atores do processo arbitral.

Eventuais vícios procedimentais que – dentro do estrito escopo do art. 32 da Lei nº 9.307/1996 – possam dar ensejo à anulação de sentenças arbitrais e que não tenham sido corrigidos no curso da arbitragem poderão, sim, ser discutidos em juízo, sem que isso represente qualquer defeito ou falha inerente ao instituto da arbitragem. Pelo contrário, trata-se da própria implementação de uma previsão da lei que a regula.

Se é preocupante o possível retrocesso em consequência da iniciativa do legislativo e do aumento gradual das ações anulatórias, são reconfortantes iniciativas como, por exemplo, o avanço da arbitragem expedita.

O procedimento foi introduzido em 2017 pela Corte Internacional de Arbitragem da Câmara de Comércio Internacional, e estatísticas daquela câmara demonstram que o tempo de tramitação de arbitragens expeditas foi de, aproximadamente, seis meses,<sup>37</sup> em contraposição à duração média de vinte e seis meses dos procedimentos “tradicionais”.<sup>38</sup>

Em 2021, a Comissão das Nações Unidas para o Direito Comercial Internacional (UNCITRAL) publicou seu regulamento de arbitragem expedita,<sup>39</sup> e as principais câmaras em atividade no Brasil têm gradualmente regulamentado o procedimento desde 2017.

Em estudo recente, o Centro de Arbitragem e Mediação da Amcham Brasil, uma redução de até 70% (setenta por cento) no tempo de tramitação das arbitragens expeditas em relação às arbitragens “tradicionais”, e de 40% (quarenta por cento) no valor dos custos envolvidos,<sup>40</sup> ao passo que o Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil-Canadá (CAM-CCBC)<sup>41</sup> estima a redução de custos em até 68%.

---

<sup>37</sup> INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE. **Dispute Resolution 2020 Statistics**. Disponível em: [https://icc-switzerland.ch/images/2020statistics\\_icc\\_disputeresolution\\_895.pdf](https://icc-switzerland.ch/images/2020statistics_icc_disputeresolution_895.pdf). Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>38</sup> INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE. **ICC releases 2019 Dispute Resolution statistics**. Disponível em: <https://iccwbo.org/news-publications/news/icc-releases-2019-dispute-resolution-statistics/>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>39</sup> AMCHAM BRASIL. **Amcham lança regulamento de Arbitragem para resolução de conflitos mais rápida e econômica**. Disponível em: <https://www.amcham.com.br/noticias/juridico/amcham-lanca-regulamento-de-arbitragem-para-resolucao-de-conflitos-mais-rapida-e-economica>. Acesso em: 8 nov. 2023.

<sup>40</sup> Idem.

<sup>41</sup> CENTRO DE ARBITRAGEM E MEDIAÇÃO DA CÂMARA DE COMÉRCIO BRASIL-CANADÁ. **Fatos e números de 2020-2021**: Os dados mais importantes do CAM-CCBC. Disponível em: <https://ccbc.org.br/cam-ccbc-centro-arbitragem-mediacao/fatos-e-numeros-de-2020-2021/>. Acesso em: 8 nov. 2023.

Redução de custos e de tempo de tramitação são fatores preponderantes para que a arbitragem seja mais acessível e, via de consequência, tenham maior participação como forma de resolução de conflitos.

Ainda no mesmo sentido, há uma grande expectativa com avanço das arbitragens envolvendo a administração pública.

Apesar de positivada desde 2015, quando da alteração do art. 1º, § 1º da Lei 9307/96 pela Lei nº 13.129, a primeira arbitragem envolvendo a administração pública veio a ser instaurada apenas em 2017, entre Petrobrás e a Agência Nacional do Petróleo, mas foi em 2021 que a utilização da arbitragem em litígios com a administração pública ganhou força e efetividade com a instauração de arbitragens entre a Agência Nacional de Telecomunicações e as maiores empresas de telecomunicações do país.

Entre desafios e incentivos, o que se espera é que a arbitragem continue avançando e se consolidando como meio de resolução de litígios. Do legislador se esperam incentivos ao crescimento e não ao retrocesso; das partes e advogados mais responsabilidade com as ações anulatórias, tão nefastas para o crescimento das arbitragens no Brasil; das câmaras de arbitragem uma rápida adaptação dos seus regulamentos para maior incentivo a iniciativas como a da arbitragem expedita; e, por fim, da administração pública se espera que a arbitragem seja adotada de forma mais abrangente e frequente.

# LIMITES DA COISA JULGADA INDIVIDUAL EM FACE DE DECISÃO PROFERIDA EM SENTIDO CONTRÁRIO PELO STF EM CONTROLE CONCENTRADO E EM CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE

Gustavo Lanna Murici<sup>1</sup>

Catharina Gabarra Tavares dos Santos<sup>2</sup>

Mateus Felipe Maia Freire Diniz<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

O Supremo Tribunal Federal (STF) analisou os Temas 881<sup>4</sup> e 885<sup>5</sup>, que discutem os impactos das decisões da Suprema Corte sobre os efeitos da coisa julgada nas relações tributárias de trato continuado.

Embora sejam complementares, o Tema 881 guarda relação com o controle concentrado de constitucionalidade. Já o Tema 885 versa sobre as decisões do STF por meio do controle difuso de constitucionalidade.

No Tema 881 (RE 949.297), de relatoria do Min. Edson Fachin, o STF analisou os efeitos do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 15, que declarou a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da Lei 7.689/88 e validou a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em momento posterior à coisa julgada do contribuinte, que lhe era favorável e reconhecia a inconstitucionalidade incidental da cobrança da CSLL com base nessa lei ordinária, por falta de lei complementar.

---

<sup>1</sup> Doutorando em Direito Financeiro pela USP. Mestre em Direito Público pela PUC-MG. Professor de cursos de pós-graduação em Direito Tributário e Gestão Fiscal e Tributária do IEC/PUC-MG, ESA/OAB-MG, CEDIN e Centro Universitário Newton Paiva.

<sup>2</sup> Graduada em Direito e Pós-Graduação em Direito Tributário pela Faculdade de Direito Milton Campos.

<sup>3</sup> Graduado em Direito e Pós-Graduação em Direito Tributário pela Faculdade de Direito Milton Campos.

<sup>4</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tema 881: Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado. **STF**, 2 maio 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>. Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>5</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tema 885: Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. **STF**, 2 maio 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4930112&numeroProcesso=949297&classeProcesso=RE&numeroTema=881>. Acesso em: 16 nov. 2023.

Já no Tema 885 (RE 955.227), de relatoria do Min. Luis Roberto Barroso, o STF analisou se a coisa julgada em favor do contribuinte pode ser afastada, possibilitando-se a cobrança da CSLL em período anterior ao julgamento da ADI 15 e/ou anterior a julgamento de recurso extraordinário sobre o tema, sem efeitos vinculantes.

Considerando a breve introdução ao tema, passa-se a se delinear os principais aspectos dos Temas, de modo a verificar o impacto que o entendimento do STF terá para os contribuintes.

## 1. CONTEXTO HISTÓRICO

O STF, em junho de 2007, encerrando uma discussão de longa data, ao julgar a ADI 15, manifestou-se pela compatibilidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, com o texto constitucional, reconhecendo apenas a inconstitucionalidade do art. 8º e 9º da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade.

O entendimento emanado pelo STF foi no sentido de que a contribuição criada pela Lei 7.689/88, por ser uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição, prescinde de lei complementar, sendo plenamente válida a sua instituição por lei ordinária.

Não obstante o entendimento do STF proferido na ADI 15, os contribuintes, desde a instituição da CSLL pela Lei 7.689/88, vinham sendo vitoriosos em relação à tese da inconstitucionalidade da contribuição, obtendo decisões favoráveis em diversas instâncias do poder judiciário com base no argumento da inexistência de lei complementar para criação da CSLL.

Em razão da compreensão exarada pelo STF na ADI 15 e consequente guinada jurisprudencial sobre o tema, muitos contribuintes, que detinham decisão transitada em julgado favorável à declaração de inconstitucionalidade da CSLL, para resguardar a eficácia da coisa julgada que lhes eram favoráveis, buscaram o judiciário para evitar e/ou afastar a cobrança do tributo em face do julgamento da ADI 15.

O cerne da questão debatida nos Temas 881 e 885, portanto, é até que momento estiveram vigentes os efeitos da coisa julgada formada no processo individual favorável ao contribuinte, após a alteração de entendimento pelo STF na ADI 15, seja sob o prisma do controle concentrado, ou seja pelo prisma do controle difuso de constitucionalidade.

Como bem delimitado pelo relator do Tema 881, Min. Edson Fachin, o STF analisa:

se é limitável a eficácia temporal da coisa julgada em matéria tributária, quando derivada de relação jurídica de trato continuado, a partir do advento de decisão exarada no âmbito de controle abstrato de constitucionalidade contrário ao sentido da sentença individual.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. **STF**, 2 mai. 2023.

A mesma análise é feita no Tema 885, porém no âmbito de controle difuso de constitucionalidade.

Em relação ao controle concentrado de constitucionalidade, nos termos do art. 102, § 2º, da CF/1988<sup>7</sup>, as decisões do STF produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Já no que diz respeito ao controle difuso de constitucionalidade, o mecanismo confere a qualquer juiz a prerrogativa de declarar a inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo (decisão *inter partes*, em princípio). Porém, após a adoção da sistemática da repercussão geral (artigos 52, inciso X, 102, §3º, da CF/88<sup>8</sup>), tornou-se possível a atribuição de efeitos vinculantes *erga omnes* às decisões incidentais.

Há alguns anos a Suprema Corte vem debatendo acerca dos efeitos práticos do controle difuso, e notadamente vem construindo uma via hermenêutica que o aproxima do controle concentrado de constitucionalidade, cuja sistemática de propositura da ação é restrita, até mesmo por abranger tema cuja eficácia da decisão terá efeito *erga omnes*.

O caso concreto do Tema 881 se refere à ação ajuizada por contribuinte, para evitar eventual cobrança da CSLL, após o entendimento exarado pelo STF na ADI 15, por estar resguardado por decisão judicial transitada em julgado desde 1992, que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88.

O STF, ao analisar o Tema 881, entendeu que o juízo definitivo de constitucionalidade formado pelo Tribunal Pleno, no caso, através da ADI 15, possui aptidão para alterar o estado da relação tributária de trato continuado, rompendo os efeitos da sentença judicial transitada em julgada, de modo a fazer cessar os efeitos prospectivos da decisão, independente da necessidade de ajuizamento de ação rescisória.

A conclusão no Tema 885 se assemelha ao do Tema 881, tendo sido reconhecido que a constitucionalidade da CSLL, relativamente ao seu aspecto formal de instituição no plano da norma, passou a ser definitiva quando do julgamento da ADI 15, ocorrido em julho de 2007, cujo acórdão possuiu efeito vinculante e *erga omnes*.

---

<sup>7</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:  
§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

<sup>8</sup> Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:  
(...)

§ 3º No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros.

Art. 52. Compete privativamente ao Senado Federal:

(...)

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;



No caso concreto do Tema 885, uma vez que a discussão teve origem em Mandado de Segurança impetrado para desconstituir créditos tributários relativos à CSLL, cujos fatos geradores ocorreram entre 2001 e 2003, ou seja, anteriores ao julgamento da ADI 15, ao Recurso Extraordinário da União foi negado provimento.

Em ambos os casos, firmou-se o entendimento de que a decisão, seja em controle concentrado ou difuso, que seja contrária à coisa julgada do contribuinte, em relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, corresponde à alteração de estado de Direito, e, portanto, norma jurídica nova, devendo ser observadas as regras da irretroatividade e anterioridade aplicáveis.

Ainda, no julgamento de mérito dos temas, por 6 votos a 5, o STF negou o pedido de modulação dos efeitos.

Contudo, atualmente, o julgamento dos Temas 881 e 885 permanece em aberto, em razão da oposição de Embargos de Declaração do contribuinte e *amici curiae* que visam esclarecer pontos em relação à modulação dos efeitos dessas decisões.

Por meio desses recursos opostos, pleiteia-se que o entendimento sufragado nos Temas 881 e 881 passe a valer a partir da publicação da ata de julgamento, ou, quando menos, a partir de 26 de maio de 2011, data da edição do Parecer n. 492 pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Além disso, busca-se através dos Embargos de Declaração, esclarecimento do STF se a regra da anterioridade deve ser contada a partir da data do trânsito em julgado da decisão do STF em controle concentrado ou repercussão geral que entender pela constitucionalidade do tributo.

Ademais, pede-se que se proíba a aplicação de multas sobre os débitos decorrentes de decisões em controle concentrado ou repercussão geral proferidas anteriormente a 08 de fevereiro de 2023.

O Ministro Luis Roberto Barroso, votou pela rejeição de todos os Embargos de Declaração opostos e pela manutenção dos termos dos acórdãos embargados.

Contudo, o Ministro Luiz Fux interrompeu a apreciação dos recursos, em razão do seu pedido de destaque.

Com isso, os recursos serão objeto de novo julgamento no Plenário presencial, quando todos os ministros da Corte irão proferir seus votos, sendo desconsiderados aqueles já depositados no plenário virtual.

## **2. DA PROBLEMÁTICA DOS TEMAS 881 E 885 E A CONSEQUENTE NECESSIDADE DE MODULAÇÃO DOS EFEITOS**

O STF, ao apreciar o mérito dos Temas 881 e 885, decidiu que, em que pese a Constituição da República conferir status constitucional à coisa julgada, há também previsão constitucional que veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, sendo necessário garantir a livre concorrência, que é princípio de ordem econômica relevante.

No julgamento dos paradigmas em questão, o STF reconheceu a possibilidade da cessação dos efeitos da coisa julgada, inclusive apontou que a segurança jurídica que lastreia a coisa julgada não é valor absoluto, devendo ser ponderado em relação a outros princípios constitucionais relevantes.

A partir dessa *ratio*, as relações tributárias de trato sucessivo envolvendo fisco e contribuinte dentro do cenário encampado por aqueles que possuíam em seu favor decisão transitada em julgada, que reconhecia a inconstitucionalidade da CSLL, certamente mudaram de panorama.

Entendemos que a modulação dos efeitos das decisões proferidas nos Temas 881 e 885 é medida que atende ao princípio da segurança jurídica corolário da coisa julgada.

O STF entendeu ser legítima a cobrança de CSLL relativa aos exercícios posteriores à publicação da ata de julgamento da ADI 15 (art. 28 da Lei 9.868/1999), uma vez que, a partir de 2007, já havia um posicionamento da Corte quanto à constitucionalidade da lei e a possibilidade de cobrança do tributo.

Neste ponto, destaca-se que a proposta de voto de modulação do Min. Relator Edson Fachin restou vencida, uma vez que propunha a modulação dos efeitos a partir da publicação da ata de julgamento da tese em julgamento, visão essa que entendemos ser a mais acertada e razoável com o contexto jurisprudencial sobre o tema.

É defensável que, numa relação de trato sucessivo tributária, eventual alteração de entendimento jurisprudencial atestando a constitucionalidade de determinado tributo possa ensejar a sua cobrança para que aqueles contribuintes que possuíam decisões transitadas em julgado em sentido contrário, a partir da publicação dessa decisão.

Contudo a nosso ver, se faz necessária a modulação em relação a essas decisões.

Isso porque, a partir de 2007, com o julgamento da ADI 15, o STF se manifestou favorável à constitucionalidade da contribuição estabelecida em lei ordinária, mas jamais sobre os efeitos ou impactos desta constitucionalidade em relação à coisa julgada dos contribuintes.

Portanto, não prospera o raciocínio de que o contribuinte já detinha prévio conhecimento do posicionamento do STF. A resolução do mérito que restou decidido na ADI 15 em nada se relaciona com a problemática analisada nos Temas 881 e 885.

Se na ADI 15 foi analisada a eventual inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, a questão debatida pelo STF no Tema 881 e 885 foi a eficácia temporal da coisa julgada em matéria tributária, a partir do advento de decisão exarada no âmbito de controle concentrado ou difuso de constitucionalidade contrário ao sentido da sentença individual.

Pelo histórico jurisprudencial, a necessidade de modulação fica ainda mais evidente, já que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), desde 2011, firmou o entendimento, exarado no Recurso Especial 1.118.893/MG<sup>9</sup>, que se deu sob a sistemática dos

---

<sup>9</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial **1.118.893 MG 2009/0011135-9**. Relator: Min. Arnaldo Esteves Lima. DJe: 06/04/2011. STJ, 2017. Disponível em: [https://arquivocidadao.stj.jus.br/uploads/r/superior-tribunal-de-justica/6/b/9/6b9a51fcf74eed8cb9c775ec0177e0c49097dbf8a6363463299cb0da2a2c02c1/Julgado\\_2.pdf](https://arquivocidadao.stj.jus.br/uploads/r/superior-tribunal-de-justica/6/b/9/6b9a51fcf74eed8cb9c775ec0177e0c49097dbf8a6363463299cb0da2a2c02c1/Julgado_2.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

recursos repetitivos, privilegiando a coisa julgada, ainda que as leis posteriores promovessem a chamada “constitucionalização superveniente” da norma jurídica.

É claro o entendimento pacificado pelo STJ desde 2011, no sentido de que o fato de o “STF posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada”.

Portanto, os Temas 881 e 885 inauguram um novo entendimento firmado pelo STF, que altera a jurisprudência pacificada e consolidada que privilegiavam a coisa julgada favoravelmente aos contribuintes.

A ausência de modulação, caso ocorra, evidenciará o cenário de instabilidade jurídica contra o qual o Princípio da Segurança Jurídica, insculpido na Carta Maior, busca afastar no Estado Democrático de Direito.

O entendimento do STJ relacionado à prevalência da coisa julgada, que foi revisto sob o prisma constitucional pela Suprema Corte nos Temas 881 e 885, traz ao contribuinte, inevitavelmente, a impressão de que houve a flexibilização ampla daquilo que, até então, entendia-se como imutável.

Por óbvio que, ao retroagir a cobrança de tributos, que até então eram cobertos pelo manto da coisa julgada, estarão em risco diversas atividades econômicas, haja vista o montante que essas cifras podem alcançar.

O STF, ao analisar a modulação, necessita percorrer não só o cenário jurídico que até então prevalecia em relação à imutabilidade/prevalência da coisa julgada (REsp n. 1.118.893/MG), como também os desdobramentos econômicos e sociais causados pela cobrança retroativa de tributos, uma vez que ao atingir diretamente os custos das empresas, será afetada a capacidade de investimento e restarão impactadas a manutenção e geração de novos empregos.

Os efeitos econômicos e sociais negativos causados pela eventual ausência de modulação nos Temas 881 e 885 conduzirão ao afastamento da vontade constitucional, cujo instituto processual previsto à Lei n. 9.868/1999 buscou resguardar.

Assim, em razão da segurança jurídica na ordem tributária, que se revela pela proteção da confiança depositada pelo contribuinte no instituto da coisa julgada, é que se faz necessária a modulação dos efeitos da decisão proferida nos Temas 881 e 885, para que se reconheça a eficácia futura do entendimento, principalmente por ter-se confirmado a prescindibilidade do ajuizamento de ação rescisória para cobrança de tributo antes julgado inconstitucional.

Neste ponto, houve claro *distinguishing* dos temas em relação ao tema tratado no RE 730.462, julgado com repercussão geral, sob a relatoria do Min. Teori Zavascki, no qual se discutiu a eficácia temporal de decisão transitada em julgado fundada em norma supervenientemente declarada inconstitucional pelo STF.

Nas obrigações de trato sucessivo, a força vinculante da decisão, mesmo que transitada em julgado, somente permanece enquanto se mantiverem inalterados os seus pressupostos fáticos e jurídicos.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial 596.663 RJ**. Relator: Min. Marco Aurélio. DJe: 24/08/2001. STF, 2017. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=7329845>. Acesso em: 16 nov. 2023.

Nesse julgamento, a Corte decidiu sobre a possibilidade de desconstituição pretérita da coisa julgada pelas decisões de inconstitucionalidade ou constitucionalidade, desde que seja ajuizada a ação rescisória, nos termos do Código de Processo Civil.

Entretanto, nos Temas 881 e 885, concluiu-se por ser prescindível a ação rescisória para fazer cessar os efeitos da coisa julgada.

A dispensa de ação rescisória para afastar a imutabilidade de determinada decisão passada em julgada traz consigo uma ameaça à segurança jurídica, posto que a lei que até então era declarada inconstitucional voltará a produzir efeitos posteriormente à declaração de sua constitucionalidade (abrangência *erga omnes*), inclusive para aqueles que possuem coisa julgada em seu favor.

Nos Temas 881 e 885, sendo prescindível a propositura de ação rescisória, estará Fazenda Pública apta a autuar aqueles contribuintes que deixaram de recolher determinada exação em virtude da sua dispensa coberta pelo manto da coisa julgada.

Sem dúvidas os Temas 881 e 885 representarão um novo marco processual nas relações jurídicas – de fato é uma nova norma que estabelece um novo parâmetro decisório – haja vista que a dispensa da ação rescisória, cujo efeito sempre foi a antítese da coisa julgada, restou reputada como constitucional pelo STF.

A partir do novo marco processual em questão, e no sentido da cristalina fragilização da segurança jurídica que até então era representada pela imutabilidade da coisa julgada e imprescindibilidade da ação rescisória, como os tribunais manterão a estabilidade, coerência e integralidade da sua jurisprudência?

A coisa julgada e a sua excepcional antítese (ação rescisória) sempre representaram a confiança que depende o funcionamento do sistema jurisdicional pátrio, afinal de contas atenuar os seus efeitos, traduzidos pela dispensa do procedimento excepcional para tanto, importa em mitigar a autoridade do Estado Democrático de Direito.

## CONCLUSÃO

Por unanimidade, o STF entendeu pela interrupção imediata dos efeitos da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, quando sobrevier manifestação em sentido oposto, seja no controle concentrado ou no difuso pela sistemática da repercussão geral.

Assim, a decisão do STF que declara a inconstitucionalidade de norma, em sede de recurso extraordinário com repercussão geral, possui os mesmos efeitos vinculantes e eficácia *erga omnes* atribuídos às ações de controle abstrato.

Foram fixadas as seguintes teses:

1. As decisões do Supremo Tribunal Federal em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.

2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.<sup>11</sup>

Concluiu o STF que as decisões declaratórias transitadas em julgado geram efeitos somente enquanto prevalecerem as relações jurídicas que tutelam. Em sendo assim, devem se adaptar às relações tributárias de trato sucessivo, quando o entendimento da Suprema Corte for alterado, também, em controle difuso de constitucionalidade.

Além do cenário desfavorável ao contribuinte, que possui decisão transitada em julgada apta a ser relativizada de acordo com flexibilização da *ratio decidendi* que integra a coisa julgada, estabeleceu-se que o novo entendimento exarado pelo STF se equipara à lei nova e, por essa razão, deverá ser observada a irretroatividade, a anterioridade anual, a noventena, e no caso das contribuições para a seguridade social, a anterioridade nonagesimal.

Noutro giro, quando regida pela repercussão geral, o controle difuso de constitucionalidade conferirá celeridade aos procedimentos e, principalmente, padronizará os entendimentos/decisões.

Ademais, o ajuizamento de ação rescisória nesses casos será desnecessário, tendo em vista que a lei declarada inconstitucional voltará a produzir efeitos posteriormente à declaração de constitucionalidade.

Quanto aos efeitos da modulação, pairam dúvidas se o STF manterá o entendimento quanto à modulação desde à data da ata de julgamento da ADI 15, ou se adotará novo entendimento quanto ao marco temporal para cessação da coisa julgada tributária.

Já em relação às decisões do STF proferidas em processos sem efeitos vinculantes, se espera que seja prestigiada a eficácia da coisa julgada e não admita a sua quebra, a não ser em casos de procedência de ação rescisória.

---

<sup>11</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado. **STF**, 2 mai. 2023.

# REFLEXÕES E PERSPECTIVAS: UMA ANÁLISE DA LEI DE PROTEÇÃO DE DADOS APÓS 5 ANOS DE SUA IMPLEMENTAÇÃO

Joana D'arc Queiroz<sup>1</sup>

Rodrigo Andrade Santos<sup>2</sup>

Luis Gustavo Miranda de Oliveira<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

A Lei Geral de Proteção de dados nº 13.709/18 (LGPD), publicada em 15 de agosto de 2018, completou 05 (cinco) anos em 14 de agosto de 2023, regulamentando a proteção de dados pessoais. Em linhas gerais, o principal objetivo da LGPD é estabelecer regras gerais para um fluxo adequado do tratamento de dados pessoais, de forma ética e de modo a coibir os abusos que vinham ocorrendo. É decorrência de um ambiente aparentemente desregulamentado, pois a legislação até então vigente se mostrava ineficiente para desestimular condutas ilícitas envolvendo dados pessoais.

O conceito legal de dados pessoais é bastante amplo, e inclui toda informação que identifica ou possa identificar pessoa natural. Com relação ao escopo de aplicação, a referida lei incide de forma abrangente em todas as operações de tratamento dos dados pessoais, o que pode incluir diversas ações, tais como a coleta, compartilhamento, consulta, envio, recebimento, utilização, acesso, reprodução, transmissão, arquivamento, armazenamento, dentre outras (art. 5º, inciso X, da LGPD), em todos os setores, seja na área pública ou privada. Na prática, todos ficam sujeitos às sanções administrativas previstas em lei, dentre as quais se incluem advertências, publicização da infração, bloqueio do tratamento indevido e multas pecuniárias com valores que podem chegar a R\$ 50 milhões<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Pós-Graduanda em Direito Empresarial e Proteção de Dados pela Escola Superior de Advocacia (ESA).

<sup>2</sup> LLM em Direito da Energia e Negócios do Setor Elétrico pelo CEDIN. CIPM (Certified Information Privacy Manager) pela IAPP (International Association of Privacy Professionals).

<sup>3</sup> Doutor em Direito. Mestre em Administração de Empresas. Pós Graduado em Direito da Economia e de Empresas. Professor de Pós-Graduação e autor de diversas publicações.

<sup>4</sup> Vide artigo 52 da LGPD, que dispõe sobre as sanções administrativas aplicáveis pela autoridade nacional.



No Brasil, apesar de a privacidade já ser objeto de proteção há tempos pela legislação de forma dispersa e pulverizada<sup>5</sup>, foi necessário para proteção dos interesses envolvidos editar e publicar a respectiva legislação protetiva LGPD.

Com efeito, o mundo atual é *big data* e hiperconectado, no qual nunca se constatou um volume tão significativo de informações, processadas de forma ininterrupta e exponencial pelas organizações em geral e também pelas próprias pessoas naturais<sup>6</sup>. Trata-se de um cenário intimamente ligado à inteligência artificial, que é alimentada por esse vasto conjunto de dados e desempenha um papel relevante na descoberta de informações relevantes e que pode utilizar o *data discovery*. Além disso, parte destas informações transitam em local não indexado da internet que contém uma grande quantidade de dados não acessíveis pelos mecanismos de busca padrão e que ficam disponíveis para usos diversos, alguns indevidos, não autorizados e/ou ilícitos. Esse universo de informações também traz à tona o lado negativo do uso de dados pessoais na internet, enfatizando a necessidade premente de abordar essas questões com responsabilidade e ética para proteger a privacidade e a segurança dos indivíduos.

Para além da seara econômica, a LGPD apresenta repercussões nas esferas individuais dos cidadãos, e também leva à total reestruturação das relações sociais, comerciais e até políticas. Conseqüentemente, os dados ganharam uma importância transversal, tornando-se vetores das vidas e das liberdades individuais, assim como da sociedade e da própria democracia<sup>7</sup>.

Por mais que ainda não seja possível compreender a total extensão do poder econômico, político e social que decorre do tratamento de dados e da sua utilização, já se percebe quão grande ele pode ser. Daí a afirmação de Alec Rosse de que as escolhas sobre como vamos gerenciar e administrar os dados na atualidade são tão importantes quanto as decisões sobre o gerenciamento da terra durante a era agrícola ou da indústria durante a era industrial.<sup>8</sup>

Em sentido próximo, mas com a preocupação de ressaltar que a importância dos dados transcende a esfera econômica, Yuval Harari aponta que: “Se quisermos evitar a concentração de toda a riqueza e de todo o poder nas mãos de uma pequena elite, a chave é regulamentar a propriedade dos dados”.<sup>9</sup> Nesta mesma

---

<sup>5</sup> Nessa linha, regras de proteção da privacidade já existiam na Constituição Federal, a Lei do Habeas Data, a Lei de Arquivos Públicos, o Código Civil, o Código de Defesa do Consumidor, a Lei de Acesso à Informação, Lei do Cadastro Positivo e, mais recentemente, o Marco Civil da Internet.

<sup>6</sup> NÓBREGA Viviane Maldonado. **LGPD: Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais: manual de implementação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

<sup>7</sup> Como já é reconhecido, a manipulação de dados pessoais pode influenciar não apenas processos de marketing e comerciais, mas também processos eleitorais. Cite-se o caso da Cambridge Analytica, de 2018. Documentários, reportagens e testemunhos perante comissões parlamentares documentaram como a Cambridge Analytica coletou e usou dados pessoais de milhões de usuários do Facebook para fins políticos e eleitorais. Os documentários Privacidade Hackeada e Dilemas da Rede, da Netflix, retratam bem esta reflexão.

<sup>8</sup> ROSS, Alec. **The industries of the future**. Nova York: Simon & Schuster, 2016.

<sup>9</sup> NÓBREGA Viviane Maldonado. **LGPD: Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais: manual de implementação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

linha, atribui-se a Clive Humby a declaração de que “os dados são o novo petróleo”<sup>10</sup>.

Diante desta problemática, este artigo traz uma visão geral sobre as principais regras da LGPD, com abordagem da atuação e papel da Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD) no contexto da regulamentação da lei, bem como as principais questões, desafios e perspectivas.

## 1. ANPD: PRINCIPAIS REGULAMENTAÇÕES RELACIONADAS À APLICAÇÃO DE PENALIDADES NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO

Com o objetivo de estimular a implantação de sistemas de proteção de dados pessoais mais efetivos, a LGPD regulamentou a criação da ANPD, estabelecendo diversas atribuições relevantes, incluindo a fiscalização e aplicação de sanções em caso de tratamento de dados em desconformidade com a legislação.

O modelo fiscalizatório proposto pela ANPD tem sido praticado a partir de uma estratégia de regulação responsiva e educacional, que acertadamente privilegia o desenvolvimento de uma cultura de proteção de dados e, consequentemente, promove a conscientização desse tema no Brasil. De toda sorte, é fato que, no geral, as pessoas e muitas organizações ainda não estão preparadas para cumprir e exigir o cumprimento das normas de proteção de dados pessoais.

As sanções de competência exclusiva da ANPD, previstas nos artigos 52 a 54 da LGPD, tornaram-se aplicáveis a partir de 1º de agosto de 2021.<sup>11</sup> Antes de examiná-las, é relevante pontuar que eventuais violações à privacidade praticadas anteriormente à citada data já eram puníveis com base no Código Civil Brasileiro, no Código de Defesa do Consumidor, na legislação Trabalhista e no Marco Civil da Internet.

O artigo 52 da LGPD elenca as sanções administrativas que poderão ser aplicadas em razão da violação às normas nela previstas, indicando que o legislador vem considerando com crescente gravidade as infrações cometidas.<sup>12</sup>

Embora as multas se destaquem entre as infrações, os impactos indiretos e reputacionais podem ser maiores que os diretos: perda de valor da marca, impacto na confiança do cliente e do investidor, desvalorização de ativos e perdas de contratos são apenas alguns deles. Em razão disso, dependendo da natureza

---

<sup>10</sup> ARTHUR, Charles. Tech giants may be huge, but nothing matches big data. **The Guardian**, 23 ago. 2013. Disponível em: <https://www.theguardian.com/technology/2013/aug/23/tech-giants-data>. Acesso em: 02 out. 2023.

<sup>11</sup> O tema referente a aplicação das sanções administrativas a delitos continuados está tratado no item #10 dos esclarecimentos disponibilizados pela ANPD sobre as sanções administrativas da LGPD. BRASIL. Autoridade Nacional de Proteção de Dados. Sanções Administrativas: o que muda após 1º de agosto de 2021? **ANPD**, 30 jul. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/anpd/pt-br/assuntos/noticias/sancoes-administrativas-o-que-muda-apos-1o-de-agosto-de-2021>. Acesso em: 07 set. 2023

<sup>12</sup> NESTER, Alexandre Wagner; MÜLLER, Nicole Mendes. Regime sancionatório da LGPD: (arts. 52 a 54 da Lei 13.709/2018. **Informativo Justen, Pereira, Oliveira e Talamini**, Curitiba, n. 163, set. 2020. Disponível em: <https://justen.com.br/pdfs/IE163/IE163-NesterNicole-RegSancionatorioLGPD.pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

da infração e do ramo de negócios, a publicização da infração pode gerar maior impactos ainda maiores do que a multa.<sup>13</sup>

Neste aspecto, destaca-se que a ANPD publicou o Regulamento de Dosimetria e Aplicação de Sanções Administrativas - Resolução CP/ANPD nº 4/2023 - “Regulamento de Dosimetria” com definição de critérios e parâmetros para a aplicação das sanções administrativas previstas no artigo 52 da LGPD, bem como formas de dosimetrias para o cálculo do valor-base das penalidades de multa.

A dosimetria de sanções é decorrência do princípio constitucional da proporcionalidade, com base nas normas que estruturam o Estado Democrático de Direito, e concretiza o princípio da individualização da pena, prevista art. 5º, inc. XLVI da Constituição Federal de 1988<sup>14</sup>. A proporcionalidade está expressamente prevista nas regras que pautam o processo administrativo federal (art. 2º da Lei 9.784/1999) e, neste cenário, cabe aos agentes públicos adotar critérios objetivos e métricas coerentes para a intervenção no domínio privado ou para a aplicação de sanções, sejam pecuniárias ou não.<sup>15</sup>

O Regulamento de Dosimetria disciplina de forma específica cada uma das sanções previstas no art. 52 da LGPD, cuja competência para aplicação é exclusiva da ANPD, com base em diversos critérios e parâmetros<sup>16</sup>. Assim, na aplicação de uma sanção, após processo administrativo que assegure ao agente investigado o direito à ampla defesa e ao contraditório, a ANPD deve garantir a proporcionalidade entre a sanção aplicada e a gravidade da conduta do agente.

Evidentemente, a regulamentação desses critérios por meio de uma resolução tende a elevar a segurança jurídica dos administrados e garante a possibilidade de controle do exercício do poder estatal. E o processo de desenvolvimento da regulação garante etapas de participação pública que acabam sendo oportunidade para diálogo e desenvolvimento de uma regulamentação que possa se revelar

---

<sup>13</sup> DIAS, José Lucas da Costa. **As sanções administrativas da LGPD, responsabilidade e ressarcimento de danos: uma ótica a partir da violação aos dados pessoais pelo compartilhamento irregular e falta de segurança da informação**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de Goiás, Goiás, 2021. p. 35. Disponível em: <https://repositorio.pucgoias.edu.br/jspui/handle/123456789/1648>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>14</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 565.048 RS**. Relator: Ministro Marco Aurélio, STF, 2014. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6911989>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>15</sup> MARANHÃO, J. S. A.; Freire, M. G.; QUEIROGA FILHO, M. A Pena de Desconstituição de Ativos em Processos de Conduta na Lei 12529/11 e na Jurisprudência do CADE. *In*: RODAS, J. G. (org.). **Direito concorrencial: avanços e perspectivas**. Curitiba: Prismas, 2018. v. 5, p. 105-132.

FICO, Bernardo; MARANHÃO, Juliano. Dosimetria de sanções pela ANPD e tipologia de danos à privacidade. **JOTA**, 8 out. 2022. Disponível em: [https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/dosimetria-de-sancoes-pela-anpd-e-tipologia-de-danos-a-privacidade-08102022#\\_ftn2](https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/dosimetria-de-sancoes-pela-anpd-e-tipologia-de-danos-a-privacidade-08102022#_ftn2). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>16</sup> São critérios previstos para aplicação de sanções pela ANPD: (i) a gravidade e a natureza das infrações e dos direitos pessoais afetados; (ii) boa-fé do infrator; (iii) a vantagem auferida ou pretendida pelo infrator; (iv) a condição econômica do infrator; (v) reincidência específica; (vi) reincidência genérica; (vii) o grau do dano; (viii) a cooperação do infrator; (ix) a adoção reiterada e demonstrada de mecanismos e procedimentos internos capazes de minimizar o dano, voltados ao tratamento seguro e adequado de dados, em consonância com a LGPD; (x) a adoção de política de boas práticas e governança; (xi) a pronta adoção de medidas corretivas; e (xii) proporcionalidade entre a gravidade da falta e a intensidade da sanção.

mais eficiente e eficaz. Além disso, o Regulamento de Dosimetria garante segurança e previsibilidade aos processos administrativos sancionadores da ANPD, assegurando a devida proporcionalidade entre a sanção aplicada e a gravidade da conduta do agente.<sup>17</sup>

## 1. 1. Penalidades no Brasil e no mundo

A ANPD já avançou a sua atuação e atualmente existem processos administrativos e penalidades aplicadas em razão de descumprimento da LGPD<sup>18</sup>.

Tendo em vista que a LGPD foi inspirada na legislação europeia de proteção de dados, a *General Data Protection Regulation* (GDPR), é possível que a experiência das empresas brasileiras no processo de adequação à LGPD reflita, guardadas as proporções, vulnerabilidades semelhantes às enfrentadas pelas organizações europeias durante a fase de adequação ao GDPR. Assim, para antever esses pontos críticos e remediar os principais pontos de atenção, é conveniente avaliar os mais recorrentes fundamentos de aplicação de multas pelas autoridades de proteção de dados da Europa entre julho/2018 até agosto de 2023<sup>19</sup>, a saber:

Fundamentos da aplicação de multas (Autoridades Europeias)	Número de multas	Valor total (Euro)
Processamento de dados em desacordo com os princípios aplicáveis	480	1,7 bilhões
Utilização de base legal insuficiente para o tratamento de dados	584	1,6 bilhões

<sup>17</sup> BRASIL. Autoridade Nacional de Proteção de Dados. Aberta consulta pública sobre norma de dosimetria. ANPD, 16 ago. 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/anpd/pt-br/assuntos/noticias-periodo-eleitoral/abera-consulta-publica-sobre-norma-de-dosimetria>. Acesso em: 22 nov. 2023.

FICO, Bernardo; MARANHÃO, Juliano. Dosimetria de sanções pela ANPD e tipologia de danos à privacidade. JOTA, 8 out. 2022. Disponível em: [https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/dosimetria-de-sancoes-pela-anpd-e-tipologia-de-danos-a-privacidade-08102022#\\_ftnref1](https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/dosimetria-de-sancoes-pela-anpd-e-tipologia-de-danos-a-privacidade-08102022#_ftnref1). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>18</sup> BRASIL. Autoridade Nacional de Proteção de Dados. Despacho: Processo Administrativo Sancionador nº 00261.000489/2022-62. Diário Oficial da União, 06 jul. 2023. Disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/despacho-494550988>. Acesso em: 09 set. 2023.

No ano de 2023, foram aplicadas às seguintes sanções à microempresa do setor de telecomunicações: (i) advertência; e (ii) multa simples no valor total de R\$ 14.400,00. O fundamento consistiu em infração pelo agente fiscalizado dos dispositivos que preveem as hipóteses legais de tratamento de dados pessoais (art. 7º da LGPD) e as obrigações da empresa fiscalizada (art. 5º da Resolução 1 da ANPD). Vale ressaltar que a empresa sancionada já estava incluída na lista de processos sancionadores instaurados pela ANPD.

<sup>19</sup> O valor total das multas supera 4 bilhões de euros e, considerando que nem todas as sanções são aplicadas publicamente, o valor das multas pode não estar completo. Além daqueles indicados acima, os demais fundamentos de aplicação de multa foram: (i) atendimento insuficiente das obrigações de informação (cerca de 237 milhões de euros em 175 multas); (ii) atendimento insuficiente das obrigações de notificação em caso de violação de dados (cerca de 1,7 milhões de euros em 31 multas); (iv) falta de indicação de DPO ou Data Protection Officer (cerca de 919 mil euros em 15 multas); (v) cooperação insuficiente com a autoridade de supervisão (cerca de 6 milhões de euros em 87 multas); (vi) acordo de processamento de dados insuficiente (cerca de 1 milhão de euros em 11 multas); (vii) desconhecido (cerca de 9 milhões de euro em 9 multas). CMS LEGAL. **GDPR Enforcement Tracker**. Disponível em: <https://www.enforcementtracker.com/?insights>. Acesso em: 09 set. 2023

Fundamentos da aplicação de multas (Autoridades Europeias)	Número de multas	Valor total (Euro)
Adoção de medidas técnicas e organizacionais insuficientes para garantir a segurança da informação	337	382 milhões
Atendimento insuficiente aos direitos dos titulares de dados	175	237 milhões

O trabalho das autoridades de dados basicamente se sustenta em 4 pilares: Monitoramento, Orientação, Prevenção e Repressão.

O Monitoramento está destinado ao levantamento de informações e dados relevantes para subsidiar a tomada de decisões pela Autoridade com o fim de assegurar o funcionamento do ambiente regulatório. Para isso, haverá a produção e divulgação, pela ANPD, de documentos como o “Relatório de Ciclo de Monitoramento”, com periodicidade anual, e o “Mapa de Temas Prioritários”, com periodicidade bianual.

A Orientação é realizada por meio da promoção de medidas para orientação, conscientização e educação dos Agentes de Tratamento, dos titulares de dados pessoais e dos demais integrantes ou interessados no tratamento de dados pessoais. As atividades preventivas visam conduzir o Agente de Tratamento à plena conformidade, evitar ou remediar situações que acarretem risco ou danos aos titulares de dados pessoais. Neste caso, poderão ser aplicadas certas medidas preventivas, entre elas, a elaboração de um Plano de Conformidade que deverá conter, no mínimo, o objeto do plano, prazos para cumprimento e descrição das ações previstas para reversão da situação identificada, critérios de acompanhamento e trajetória de alcance dos resultados esperados.

Por fim, a ANPD poderá atuar por meio de atividades repressivas, as quais se caracterizam pela atuação coercitiva da Autoridade, voltada à interrupção de situações de dano ou risco à plena conformidade e à punição dos responsáveis, mediante a aplicação das sanções previstas no Art. 52 da Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD). As atividades repressivas poderão ocorrer somente por meio de Processo Administrativo Sancionador, instaurado pela Coordenação-Geral de Fiscalização, em decorrência de processo de monitoramento ou diante de requerimento em que a Coordenação, após efetuar a análise de admissibilidade, deliberar pela abertura imediata de processo sancionador<sup>20</sup>.

## 2. IMPACTOS E REFLEXOS NA PRÁTICA EMPRESARIAL

Em linha com a legislação internacional sobre privacidade e proteção de dados, a LGPD parte do pressuposto de que os dados pessoais não pertencem às

<sup>20</sup> OLIVEIRA, Luis Gustavo Miranda; FERNANDES, Paulo Teixeira; ÁVILA, Daniel Alves de. ANPD publica resolução sobre procedimentos de fiscalização e processo administrativo sancionador. **Rolim, Goulart, Cardoso**, 29 out. 2021. Disponível em: <https://www.rolim.com/conteudo/publicada-pela-anpd-a-resolucao-sobre-os-seus-procedimentos-de-fiscalizacao-e-do-processo-administrativo-sancionado-no-ambito-da-autoridade/>. Acesso em: 22 nov. 2023.



peças que possuem e realizam tratamento de dados pessoais (custodiantes), mas sim aos respectivos titulares<sup>21</sup>. É nessa perspectiva que os titulares possuem direitos fundados no princípio da autodeterminação informativa<sup>22</sup>.

Para que seja autorizado o tratamento de dados pessoais conforme as regras da LGPD, é preciso ocorrer o enquadramento em uma das hipóteses previstas nos artigos 7º e 11. O consentimento do titular dos dados pessoais é uma dessas hipóteses, cuja obtenção deve ocorrer de forma livre, informada e inequívoca, garantida a possibilidade da revogação. Essa orientação gera relevantes reflexos sob o ponto de vista da conduta das organizações.

Exemplificativamente, os Avisos de Privacidade geralmente escritos com termos técnicos complexos, difíceis de entender e letras reduzidas não caracterizam consentimento informado, violando a LGPD. As organizações deverão estar atentas a essa mudança e utilizar uma forma de comunicação mais visual e simples, para reduzir o risco de questionamentos e garantir maior transparência, com a tomada de decisões mais conscientes pelos titulares dos dados pessoais.

### 3. PRINCÍPIOS RESPEITADOS

Como visto, toda atividade de tratamento de dados deve ser realizada em linha com os princípios previstos na LGPD. A legislação brasileira não descreve de forma casuísta todas as regras e situações concretas nas quais o tratamento de dados seria viável, mas realiza uma abordagem orientada por princípios.

É importante perceber que os princípios, incluindo aqueles previstos na LGPD, devem ser aplicados e satisfeitos no mais intenso grau possível<sup>23</sup>. Eles podem dar ensejo à identificação de regras que não estão expressas em um enunciado legislativo, viabilizando o desenvolvimento e integração do ordenamento jurídico. Os princípios também podem ser entendidos como padrões capazes de expressar exigências de boa-fé e justiça, bem como orientar as condutas das partes envolvidas no tratamento dos dados pessoais.

O primeiro deles consta do caput do artigo 6º da LGPD, segundo o qual as atividades de tratamento de dados deverão observar o princípio da boa-fé, aplicável amplamente no direito brasileiro para buscar um padrão ético de conduta. O princípio da finalidade, por sua vez, consiste no dever de orientar o tratamento dos dados pessoais para propósitos legítimos, específicos, explícitos e informados ao titular, afastando a possibilidade de tratamento posterior de forma incompatível com essas finalidades<sup>24</sup>.

---

<sup>21</sup> O titular é a pessoa física a quem se referem os dados pessoais que objeto de tratamento (Art. 5º, V, da LGPD). É o dono da informação que somente a ele diz respeito.

<sup>22</sup> Vide artigo 2º, item II da LGPD: “Art. 2º A disciplina da proteção de dados pessoais tem como fundamentos: (...) II - a autodeterminação informativa.”

<sup>23</sup> MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 10. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 74.

<sup>24</sup> Vide LGPD, artigo 6: “Art. 6º As atividades de tratamento de dados pessoais deverão observar a boa-fé e os seguintes princípios: I - finalidade: realização do tratamento para propósitos legítimos, específicos,



Por seu turno, o princípio da adequação se refere à compatibilidade do tratamento com as finalidades informadas ao titular, de acordo com o contexto do tratamento. Já o princípio da necessidade busca limitar o tratamento ao mínimo necessário para o alcance das suas finalidades. Por exemplo, parece desnecessário solicitar a informação sobre a religião de determinado consumidor em plataforma de vendas on-line para fins de recebimento de ofertas de dispositivos eletrônicos. Essa exigência envolveria dados excessivos em relação à finalidade do tratamento. Os demais princípios aplicáveis mencionados na LGPD são : (i) livre acesso; (ii) qualidade dos dados; (iii) transparência; (iv) segurança; (v) prevenção; (vi) não discriminação; e (vii) responsabilização e prestação de contas<sup>25</sup>.

Para facilitar a compreensão do alcance prático dos princípios e contribuir para o gerenciamento de programas de privacidade, pode ser muito útil consultar as orientações de *frameworks* baseados na legislação internacional amplamente aceita e nas melhores práticas já implementadas. Nessa linha, os Princípios de Privacidade Geralmente Aceitos (GAPP – *Generally Accepted Privacy Principles*<sup>26</sup>) sintetizam 10 itens a serem atendidos pelas organizações para garantir conformidade com a proteção de dados e privacidade<sup>27</sup>.

Para cada um dos referidos princípios, o GAPP estabeleceu critérios objetivos para orientar as organizações no desenvolvimento e a implantação das suas políticas, comunicações, procedimentos e controles. Por exemplo, com relação ao princípio “Aviso”, é relevante avaliar se:

- (i) a política de privacidade das organizações contempla o fornecimento de aviso e comunicações aos titulares;
- (ii) o titular foi avisado com relação: (a) a finalidade da coleta dos seus dados pessoais; (b) possibilidade de escolha e consentimento; (c) coleta de dados; (d) procedimento de uso, retenção e descarte; (e) acesso; (f) compartilhamento de dados com terceiros;

---

explícitos e informados ao titular, sem possibilidade de tratamento posterior de forma incompatível com essas finalidades; II - adequação: compatibilidade do tratamento com as finalidades informadas ao titular, de acordo com o contexto do tratamento; III - necessidade: limitação do tratamento ao mínimo necessário para a realização de suas finalidades, com abrangência dos dados pertinentes, proporcionais e não excessivos em relação às finalidades do tratamento de dados; (...)”

<sup>25</sup> Vide artigo 6º da LGPD. BRASIL. Lei nº 13.709, de 14 de Agosto de 2018. Dispõe sobre a proteção de dados pessoais e altera a Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (Marco Civil da Internet). Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). (Redação dada pela Lei nº 13.853, de 2019). Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm). Acesso em: 22 set. 2023.

<sup>26</sup> AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS. *Generally Accepted Privacy Principles*. AICPA, ago. 2009. Disponível em: <https://bcourses.berkeley.edu/courses/1457298/files/70759534/download?verifier=k75et0haGLJqYtVlHNos0BiXVldNOOEIjNCL2zBG&wrap=1>. Acesso em: 10 set. 23.

<sup>27</sup> São princípios previstos no GAPP: 1. Gerenciamento. 2. Aviso. 3. Escolha e consentimento. 4. Coleta. A entidade recolhe informações pessoais apenas para os fins identificados no aviso. 5. Uso, retenção e descarte. 6. Acesso. 7. Divulgação a terceiros. 8. Segurança para privacidade. 9. Qualidade. 10. Monitoramento e fiscalização.

(iii) o titular foi avisado sobre as políticas e procedimentos de privacidade da organização até a coleta das informações pessoais, ou assim que possível a partir de então.<sup>28</sup>

Ainda com relação ao tema segundo o GAPP, é importante que a organização tenha disponibilizado seu aviso de privacidade de modo completamente visível, em linguagem clara, com descrição objetiva das suas atividades abrangidas pelas políticas e procedimentos de privacidade.

Na prática, ao atender os citados critérios do GAAP, as organizações também tendem a contemplar os princípios da LGPD, tal como o da boa-fé, finalidade, adequação e necessidade. O resultado é um tratamento mais ético, seguro e responsável dos dados pessoais.

#### 4. PROGRAMA DE PRIVACIDADE: LINHAS GERAIS

Para estruturar um programa de privacidade, é necessário estabelecer a governança apropriada ao programa, o que demanda realização de investimentos, atualização de ferramentas de segurança de dados, melhoria de procedimentos, implementação de mecanismos de monitoramento e de auditoria e, sobretudo, mudança de cultura<sup>29</sup>.

A implantação da governança da privacidade deve contribuir para disseminar práticas reconhecidas pelo mercado e pelas autoridades.

A adoção de um programa de privacidade conecta-se com as práticas de governança corporativa, uma vez que procuram respeitar princípios como da integridade, transparência, sustentabilidade, equidade no tratamento dos *stakeholders* e responsabilização de agentes. A partir do momento em que as organizações seguem a boa governança corporativa, elas

mostram o seu comprometimento em alinhar interesses; prevenir, mitigar e tratar conflitos; e gerar valor tangível e intangível para todas as partes interessadas, considerando os impactos na economia, sociedade e meio ambiente. Trata-se de um movimento intencional cujo objetivo é melhorar o processo decisório, o desempenho, a reputação, o retorno econômico e a longevidade de suas operações<sup>30</sup>.

Ou seja, é inegável que a implementação da boa governança corporativa estimula a mitigação de riscos de violações de privacidade e proteção de dados pessoais. De igual forma, contribui para o atendimento de um amplo espectro de propósitos, além das obrigações legais e regulatórias das organizações. Esse

<sup>28</sup> AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS. **Generally Accepted Privacy Principles**. AICPA, ago. 2009. pág. 23-25. Disponível em: <https://bcourses.berkeley.edu/courses/1457298/files/70759534/download?verifier=k75et0haGLJqYtVIHNos0BiXVLdNOOEIjNCL2zBG&wrap=1>. Acesso em: 10 set. 23.

<sup>29</sup> INTERNATIONAL ASSOCIATION OF PRIVACY PROFESSIONALS. **Privacy Program Management (CIPM) Online Training**. IAPP, c2023. Disponível em: <https://store.iapp.org/privacy-program-management-cipm-online-training/>. Acesso em: 20 set. 2023.

<sup>30</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 6. ed. São Paulo: IBGC, 2023. p. 12.

movimento causa importantes impactos na melhoria da reputação, transparência e geração de valor para todas as partes interessadas, com crescimento saudável da organização para que as suas operações sejam longevas.

Com relação à delimitação do escopo do programa de privacidade, é preciso conhecer as obrigações legais e regulatórias de cada organização. De acordo com uma ordem lógica, primeiramente é necessário identificar as informações pessoais tratadas e, na sequência, mapear as leis e regulamentos aplicáveis na área de abrangência da organização.

Especificamente com relação ao início do processo de adequação das pessoas jurídicas à LGPD, o mapeamento dos dados é uma das partes mais importantes da adequação das organizações. Tal procedimento gera um inventário das principais operações de tratamento de dados pessoais, o qual deve ser utilizado como base para um plano de ação com as etapas a serem cumpridas no processo de adequação<sup>31</sup>.

Ademais, para gerenciar e mitigar os riscos identificados, também deve ser contemplada no plano a estruturação da organização para remediar e responder adequadamente no caso de eventual incidente, tal como o vazamento de dados pessoais, inclusive com a previsão de notificação às autoridades competentes.

A premissa da privacidade desde a concepção (*Privacy by Design*) também deve ser considerada. Ou seja, o desenvolvimento de novos produtos ou serviços, tais como processos internos, sistemas ou software, deve ocorrer desde a fase da concepção conforme as medidas apropriadas para assegurar a proteção de dados. Além disso, os mecanismos de proteção da privacidade em produtos e serviços devem estar pré-habilitados, sem a necessidade de providência adicional do titular, de maneira a garantir a privacidade como padrão (*Privacy by Default*). Neste ponto, vale considerar que está em curso uma forte mudança cultural que promove o respeito à privacidade e aos dados das pessoas, responsabilizando aqueles que não atenderem a legislação.

Em síntese, as responsabilidades específicas do programa de privacidade podem incluir, entre outros, os seguintes itens:<sup>32</sup> (a) desenvolver e implementar a Política de Privacidade, governança e procedimentos apropriados; (b) atualizar as cláusulas de contratos de acordo com a natureza da operação, sensibilidade dos dados envolvidos e responsabilidades legais ou regulatórias, seja na condição de controlador ou operador; (c) mapear os principais fluxos de dados para registrar o ciclo de vida da informação dentro da organização; (d) empreender ações de conscientização e treinamento relacionados à privacidade e proteção de dados; (e) monitorar, manter e aprimorar continuamente o programa, com métricas apropriadas para a privacidade e proteção de dados; (f) remediar adequadamente

---

<sup>31</sup> GARRIDO, Patricia P. **Proteção de dados pessoais**: comentários à Lei n. 13.709/2018 (LGPD). São Paulo: Editora Saraiva, 2023.

<sup>32</sup> Idem.

INTERNATIONAL ASSOCIATION OF PRIVACY PROFESSIONALS. **Privacy Program Management (CIPM) Online Training**. IAPP, c2023. Disponível em: <https://store.iapp.org/privacy-program-management-cipm-online-training/>. Acesso em: 20 set. 2023.

eventuais problemas e falhas de privacidade identificados em produtos ou serviços existentes; (g) gerir os fornecedores e prestadores de serviços no contexto da privacidade; (h) realizar auditorias de privacidade e proteção de dados; (i) preparar a organização para eventuais mudanças legislativas e regulatórias; (j) gerenciar e conduzir eventuais reparações de danos e comunicações com clientes e consumidores; (l) implantar software específico para gestão e/ou aprimoramento do programa de privacidade; (m) atuar em sinergia com as equipes jurídica, de TI, segurança cibernética, RH, marketing, áreas técnicas, dentre outras; e (n) reforçar a cultura de proteção da privacidade e dos dados pessoais.

Especificamente com relação à gestão de terceiros, tais como fornecedores e prestadores de serviços no contexto da privacidade, é recomendável que as organizações criem procedimentos de verificação aplicável antes da contratação do fornecedor para mitigar riscos decorrentes da operação. Dentre os diversos pontos de verificação, é importante analisar aspectos estruturais relacionados à governança da privacidade, incluindo os seguintes: (a) O terceiro possui Política de Privacidade e de Segurança da Informação apropriada?; (b) Houve nomeação do Encarregado de Dados (ou DPO)?; (c) Existe disponibilização de canal para o titular exercer seus direitos?; (d) Existe definição de procedimentos para *backup*, e plano de resposta para gestão de incidentes de privacidade?; (e) Existem Políticas de Gestão de Acessos para restringir o acesso das informações apenas às pessoas com efetiva necessidade?; e (f) Foram realizados (e registrados) treinamentos dos colaboradores, em termos de privacidade e segurança da informação?

Adicionalmente, um ponto de atenção importante atualmente é o risco aumentado de reidentificação não autorizada de informações pessoais mediante a utilização de inteligência artificial (“IA”), especialmente se considerarmos os conjuntos massivos de dados utilizados para treinar modelos generativos de IA. Ou seja, apesar de a utilização disseminada da Inteligência Artificial poder trazer benefícios, ela também apresenta novos riscos se não for gerida de forma apropriada. Nesse contexto, existem no mundo diversas proposições de legislações para regular esses novos riscos<sup>33</sup>, inclusive no Brasil. De tal modo, com relação à governança de IA, é importante que as soluções a serem implementadas pelas organizações sejam avaliadas pelo debate ético, de transparência, com aderência de tecnologias aptas a mitigar os riscos de violação da privacidade e proteção de dados, em linha com os princípios da LGPD.

## 5. IMPACTOS DO ATENDIMENTO À LGPD

Antes de adentrar os pontos positivos e negativos da legislação protetiva, é importante destacar que a LGPD é mais sucinta, em alguns aspectos, do que a

---

<sup>33</sup> LA FEVER, Gary. Beyond GDPR: Unauthorized reidentification and the Mosaic Effect in the EU AI Act. **IAPP**, 10 ago. 2023. Disponível em <https://iapp.org/news/a/beyond-gdpr-unauthorized-reidentification-and-the-mosaic-effect-in-the-eu-ai-act/>. Acesso em: 09 set. 2023.

legislação europeia (GDPR). Percebe-se que a LGPD deixou a cargo da ANPD regulamentar pontos complementares à LGPD.

Um exemplo disso ocorre em relação à determinação de prazos previstos na norma. Enquanto o GDPR prevê prazos exatos, como de 72 horas<sup>34</sup> para a comunicação de incidente de segurança, a LGPD submeteu a um “prazo razoável”<sup>35</sup> a comunicação de um incidente de dados; somente após meses da publicação da legislação, a ANPD se posicionou sobre o assunto e recomendou que este prazo fosse de até 02 dias úteis.<sup>36</sup>

A ANPD tem um papel fundamental como elo entre diversas partes interessadas, do titular ao ente privado e ao ente público, passando pela necessidade de alinhamento com demais autoridades reguladoras e fiscalizadoras na sociedade civil, bem como os três poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

Percebe-se que a ANPD, até o momento, vem adotando uma estratégia de atuação mais educativa do que punitiva, condizente com o desenvolvimento de uma cultura de respeito à privacidade e aos dados pessoais. Entretanto, a exigência de adequação (*enforcement*) já é uma realidade do mercado e das relações comerciais e competitivas mantidas pelas empresas com seus clientes, fornecedores, distribuidores e *stakeholders* de modo geral.

Quanto a isso, vale ressaltar que a LGPD incentiva condutas e promove impactos de natureza social e econômica, podendo ter alcance extraterritorial, com efeitos internacionais. A referida lei se aplica também aos dados que sejam tratados fora do Brasil, independente do meio de tratamento ou do país, desde que (i) a coleta dos dados tenha ocorrido em território nacional; ou (ii) a atividade de tratamento tenha por objetivo a oferta de produto ou serviço para indivíduos no localizados no território nacional.<sup>37</sup>

Pessoas jurídicas de maior porte, com programas de *Compliance* mais estruturados e controles internos mais maduros, podem estar mais avançadas na adequação de seus procedimentos às regras da LGPD. Todavia, esta não é a realidade da grande massa de empresas de pequeno e médio porte no Brasil. O cenário demanda atenção, na medida que são muitos os incidentes de crimes cibernéticos, os vazamentos de dados pessoais e o ingresso de ações civis, trabalhistas e consumeristas contra organizações que violam o regramento da LGPD.<sup>38</sup>

---

<sup>34</sup> COMISSÃO EUROPEIA. Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho de 27 de abril de 2016: relativo à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados e que revoga a Diretiva 95/46/CE (RGPD). Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2016/679/oj>. Acesso em: 25/09/2023.

<sup>35</sup> GARRIDO, Patricia P. **Proteção de dados pessoais: comentários à lei n. 13.709/2018 (LGPD)**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. p. 11.

<sup>36</sup> BRASIL. Autoridade Nacional de Proteção de Dados. Comunicação de incidente de segurança. ANPD, 23 dez. 2022. Disponível em: [https://www.gov.br/anpd/pt-br/canais\\_atendimento/agente-de-tratamento/comunicado-de-incidente-de-seguranca-cis](https://www.gov.br/anpd/pt-br/canais_atendimento/agente-de-tratamento/comunicado-de-incidente-de-seguranca-cis). Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>37</sup> GARRIDO, Patricia P. **Proteção de dados pessoais: comentários à lei n. 13.709/2018 (LGPD)**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. p. 18.

<sup>38</sup> FRANÇOSO, Thais Falgosi. LGPD: boas práticas como fator de competitividade. **Migalhas**, 19 ago. 2021. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/350283/lgpd-boas-praticas-como-fator-de-competitividade>. Acesso em: 23 nov. 2023.



Neste aspecto, deve-se destacar que não basta, apenas, implementar procedimentos e regras internas em uma empresa, seja ela de grande, médio ou de pequeno porte. Mais do que isso, é indispensável educar, capacitar e conscientizar colaboradores, terceiros e fornecedores sobre o tratamento de dados de forma adequada.

A LGPD se tornou um diferencial de negócios, refletindo e impactando relações comerciais, a competitividade de mercado e a economia de forma geral. No que tange à economia, as organizações, entre si, já avaliam e exigem níveis de atendimento à LGPD para fins de seleção e contratação de fornecedores. Já se observa também uma economia gravitando em torno da necessidade de atendimento às normas da LGPD, formada por fornecedores de tecnologia, segurança da informação, processos e profissionais especializados em privacidade de dados pessoais.<sup>39</sup>

Adicionalmente, a ANPD tem publicado diversos guias, orientações e *checklists* para contribuir com o processo de adequação nas organizações.<sup>40</sup> Neste contexto, é primordial que as organizações não negligenciem as orientações e publicações da ANPD a fim de ajustar procedimentos aos mandamentos contidos na LGPD. Recomenda-se estabelecer regras consolidadas em uma política de privacidade e proteção de dados, e que seja também estabelecidas obrigações para que fornecedores também as cumpram.

A existência de um contrato prevendo o cumprimento de obrigações relativas à LGPD dá segurança às partes em caso de litígios ou discussões futuras, principalmente no que se refere à responsabilização. Essa providência poderá alocar riscos de maneira apropriada e auxiliar o controlador no tocante ao seu papel, inclusive, como fiscalizador dos atos praticados pelo operador, além de afastar obrigações excessivas que, em princípio, não lhe competem.<sup>41</sup>

Atender aos requisitos da LGPD pode exigir adequação dos processos de governança com implementação de um programa mais consistente de *compliance digital*, o que demanda investimento, atualização de ferramentas de segurança de dados, revisão documental, melhoria de procedimentos e fluxos internos e externos de dados pessoais, com aplicação de mecanismos de controle e trilhas de auditoria e, acima de tudo, mudança de cultura.

Ademais, o direito à proteção de dados pessoais foi incluído na categoria de Direito Fundamental, por meio da Emenda Constitucional nº. 115/2022. Por sua vez, o próprio STF já havia afirmado (nas ADIs nºs. 6387, 6388, 6389 e 6390) que a proteção de dados pessoais seria um direito fundamental implícito na Constituição Federal de 1988.

---

<sup>39</sup> GONÇALVES, Mariana Sbaite. Novas relações comerciais podem surgir com a adoção do *privacy by design*. **ConJur**, 25 jun. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-jun-25/sbaite-relacoes-comerciais-podem-surgir-privacy-by-design>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>40</sup> BRASIL. Autoridade Nacional de Proteção de Dados. Checklist de medidas de Segurança para agentes de Tratamento de pequeno porte. **ANPD**, 28 mai. 2021. Disponível: <https://www.gov.br/anpd/pt-br/documentos-e-publicacoes/checklist-vf.pdf>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>41</sup> LIMA, Adriane; SAMANIEGO, Daniela; BARONOSVKY, Thainá. **LGPD para contratos**: adequando contratos e documentos à Lei Geral de Proteção de Dados. São Paulo: Editora Saraiva, 2021. p. 39.



Com relação aos aspectos tributários, a adequação das organizações às novas regras pela ANPD tem gerado discussões sobre o correto tratamento e apuração de tributos, como as contribuições para o PIS, Cofins, CSSL e o IRPJ, o que poderá ainda ser levado ao Judiciário.<sup>42</sup>

Com a obrigatoriedade de as organizações se adequarem à LGPD e, conseqüentemente, terem que arcar com as despesas para implementação de uma série de medidas operacionais, procedimentais, técnicas e jurídicas, indispensáveis ao alcance da conformidade à LGPD, pode-se compreender que tais despesas se enquadram no conceito de “insumos” e podem ser deduzidas na apuração das contribuições do PIS e da Cofins.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS: POR NOVAS PERSPECTIVAS

O amadurecimento da cultura de respeito à privacidade e de proteção de dados no Brasil reforçará a aplicação de boas práticas de tratamento ético, seguro e responsável de dados pessoais. Além de evitar danos graves aos titulares, imposição de sanções por órgãos reguladores e reparação por danos (individuais ou coletivos), essas práticas reduzem o risco de violações de dados pessoais.

Na prática, o modelo fiscalizatório proposto pela ANPD tem sido orientado por uma estratégia responsiva e educacional, acertadamente privilegiando o desenvolvimento de uma cultura de respeito à proteção de dados e à privacidade. No entanto, deve ser considerado que o risco de processos administrativos, inquéritos perante o Ministério Público e ações judiciais civis, trabalhistas e consumeristas já é realidade.

Do ponto de vista das organizações, a implementação de boa governança mitiga riscos de violações de privacidade e proteção de dados pessoais. A disseminação das boas práticas em governança da privacidade contribui para aumentar a geração de valor para todas as partes interessadas, além de atender as obrigações legais e regulatórias das organizações. A transparência na atuação – indicando pontos fortes e fracos, oportunidades e ameaças – apoia a disseminação de boas práticas, o monitoramento social e a confiança dos agentes.

Espera-se que a ANPD continue desenvolvendo o papel de orientação, disseminação de boas práticas, prevenção de violações e monitoramento dos agentes, de forma a contribuir com o desenvolvimento da cultura de proteção e privacidade de dados pessoais. Progressivamente, em paralelo, ela deverá exercer também o papel repressivo, especialmente para atividades que geram elevados riscos ou impactos negativos aos direitos de titulares. Para atuação de orientação e prevenção, a ANPD deverá dialogar com diferentes *players*, setores, associações,

---

<sup>42</sup> VALIO, Marina; MINHOTO, Rodrigo. Creditamento das despesas com LGPD na apuração do PIS/Cofins: atualizações sobre o tema. **FCR Law**, 31 maio 2023. Disponível em: <https://news.fcrlaw.com.br/creditamento-das-despesas-com-lgpd-na-apuracao-do-pis-cofins-atualizacoes-sobre-o-tema/>. Acesso: 21 set. 2023

entidades de classe, órgãos reguladores e de diferentes portes, para compreender as particularidades existentes, de forma a modular a sua atuação e apoiar no gerenciamento de riscos de lesão a titulares. Sabe-se que atualmente ocorrem lesões a direitos de titulares de forma massiva, notória e até por desconhecimento, mas esta realidade tende a mudar progressivamente nos próximos anos.

# OS DESAFIOS DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL E A UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA

Julia Renault Coelho da Silva Pereira<sup>1</sup>

Roberta Ribeiro Alexandre<sup>2</sup>

Nayra Alice Pereira Silva<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

Com maior desenvolvimento a partir da segunda metade do século XX, a inteligência artificial (IA) já faz parte da vida cotidiana das pessoas. O corretor ortográfico dos smartphones, que completa frases e usa as palavras mais frequentes, é um bom exemplo de IA. Outros exemplos são os aplicativos que calculam as melhores rotas para evitar congestionamentos, as buscas personalizadas na internet, os assistentes virtuais (como a *Siri*, da Apple e a *Alexa*, da Amazon), o reconhecimento facial (empregado na confirmação da identidade de uma pessoa ao acessar seus dispositivos pessoais, como smartphones, ou ainda em aplicativos financeiros, como os bancos virtuais), os carros autônomos e os algoritmos de redes sociais, que analisam os padrões da atividade dos indivíduos e personalizam qual tipo de postagem aparecerá para cada um, de acordo com os seus interesses.

Fato é que a evolução tecnológica vivenciada pela humanidade nas últimas décadas vem proporcionando a incorporação cada vez maior da inteligência artificial na vida cotidiana, sendo inúmeros os seus benefícios.

A relação da inteligência artificial com o Direito tem sido cada vez mais estreita, já que a IA pode auxiliar bastante na análise de documentos legais, pesquisas jurídicas e jurisprudencial, automação de tarefas repetitivas, análise preditiva e até mesmo na assistência jurídica. Por meio de algoritmos sofisticados e aprendizado de máquina, a IA tem o potencial de acelerar e otimizar processos, aumentando a eficiência e a precisão das atividades desenvolvidas pelos profissionais do Direito.

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Direito do Trabalho e Processo do Trabalho pela Fundação Getúlio Vargas. Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos.

<sup>2</sup> Graduada em Direito pela Universidade de Itaúna.

<sup>3</sup> Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

Perpassando pelo conceito de inteligência artificial e discorrendo sobre o funcionamento da inteligência artificial, o presente artigo evidencia o aumento da utilização das ferramentas de inteligência artificial pelos tribunais brasileiros, demonstrando a relevância da ferramenta na tomada de decisões judiciais.

Os projetos e ferramentas criados por alguns tribunais pátrios demonstram como a inteligência artificial, desde que corretamente utilizada, pode contribuir para a atividade judiciária, otimizando-a, e também mitigando divergências e a prolação de decisões conflitantes, imprimindo maior celeridade, efetividade e isonomia na tomada de decisões pelo Poder Judiciário.

O presente artigo tem como objetivo principal analisar a relevância da inteligência artificial para a uniformização jurisprudencial brasileira (artigos 926 a 928 do Código de Processo Civil), como forma de poupar tempo, otimizar e aumentar a precisão na busca por precedentes e jurisprudência.

Por fim, o artigo traz algumas críticas e desafios a serem superados para o melhor aproveitamento e funcionamento ético de tão importante ferramenta tecnológica e apresenta meios para aferir a idoneidade e a segurança jurídica das decisões judiciais proferidas com auxílio da inteligência artificial.

## 1. INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL: DADOS E ANÁLISE DE DADOS

Atualmente, a população mundial vive a chamada Quarta Revolução Industrial, na qual o desenvolvimento constante de novas tecnologias transformou a informação no mais cobiçado ativo do mercado.

Dentro deste desenvolvimento, merece atenção a inteligência artificial, normalmente referenciada pela sigla IA ou AI (em inglês, *artificial intelligence*), uma das tecnologias mais fascinantes da atualidade.

Conceituada por Aires José Rover *apud* Teixeira<sup>4</sup> como “a ciência do conhecimento que busca a melhor forma de representá-lo, na medida em que estuda o raciocínio e os processos de aprendizagem em máquinas”, em linhas gerais, a inteligência artificial consiste na facilitação do traslado de processos cognitivos eminentemente humanos para máquinas.

O funcionamento da inteligência artificial, de maneira simplificada, acontece por meio da coleta e da combinação de um grande volume de dados seguidas da identificação de determinados padrões nesse conjunto de informações. Com esse processo, que geralmente se dá mediante a utilização de algoritmos<sup>5</sup> pré-programados, o software consegue tomar decisões e realizar tarefas de maneira autônoma.

E, para tanto, o conhecimento da inteligência artificial é aprimorado por meio dos mecanismos chamados *Machine Learning* e *Deep Learning*.

---

<sup>4</sup> ROVER, 2001 *apud* TEIXEIRA, Tarcísio. **Direito Digital e Processo Eletrônico**. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 255.

<sup>5</sup> Sequência de instruções ou comandos realizados de maneira sistemática com o objetivo de resolver um problema ou executar uma tarefa.

*Machine Learning* consiste no aprendizado e na evolução do computador quando exposto a dados (*Big Data*) que orientarão as suas ações com base nas informações coletadas no banco de dados. Rodrigues<sup>6</sup> destaca que essa forma de aprimoramento se diferencia de uma análise de algoritmos simples por ser capaz de “analisar, fazer correlações e buscar padrões a partir de dados não estruturados: fotos, vídeos, textos, dados coletados por smartphones e sensores”.

*Deep Learning* utiliza algoritmos complexos como forma de aprendizagem, que consiste na avaliação de “*estruturas de dados e ações complexas, como reconhecimento de voz e áudio, interpretação de imagens, como no reconhecimento facial, processamento de linguagem natural, entre outros*”, conforme citado por Teixeira<sup>7</sup>. Explica Reis<sup>8</sup> que os algoritmos são sistemas lógicos e o seu processo de construção se desenvolve em três etapas: a primeira busca identificar com precisão o problema a ser resolvido e é nessa etapa que o profissional de computação necessita do auxílio do operador do direito para realizar a identificação do caso a ser solucionado; a segunda fase consiste na análise da compreensão dos parâmetros identificados e, por último, a solução é descrita e traduzida para alguma linguagem da programação.

Deste modo, os algoritmos conseguem “coletar e interpretar dados, fazendo previsões sobre fenômenos, de forma que as máquinas desenvolvam os próprios modelos e façam previsões automáticas”. Assim, um conjunto de dados é analisado e o sistema ajusta as suas variáveis para estruturar os caminhos mais assertivos (resultados desejados), utilizando operações matemáticas.<sup>9</sup>

Citando André Vasconcelos Roque, Gomes e da Cruz Nunes afirmam que:

Isso significa que a informação que a máquina precisa “entra” (*input*) no sistema e os algoritmos programados identificam as possíveis soluções daquele problema – com dados relacionados aos padrões de fatos de processos judiciais, de documentos, de julgamentos e de precedentes – e o resultado “sai” (*output*) do sistema, com o objeto desejável (decisão judicial programada).<sup>10</sup>

A partir de um grande volume de dados, Gomes e da Cruz Nunes, citando Isabela Ferrari e Daniel Becker, esclarecem que:

(...) é possível que o sistema seja alimentado com um objetivo e com várias informações de entrada que serão testadas pelo sistema até encontrar o resultado desejado, ou seja, buscar fornecer a decisão mais assertiva (aquela que receber um

<sup>6</sup> RODRIGUES, Bruno Alves. **A inteligência artificial no poder judiciário: e a convergência com a consciência humana para a efetividade da justiça**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021. pos. RB-4.2.

<sup>7</sup> TEIXEIRA, Tarcísio. **Direito Digital e Processo Eletrônico**. 5. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 256-257.

<sup>8</sup> REIS, Paulo Victor Alfeo. **Algoritmos e o Direito**. Portugal: Almedina, 2020. p. 21.

<sup>9</sup> FERRARI, Isabela; BECKER, Daniel. Direito à explicação e decisões automatizadas: reflexões sobre o princípio do contraditório. In: NUNES, Dierle et al. **Inteligência Artificial e Direito Processual: os impactos da virada tecnológica no direito processual**. Salvador: JusPodium, 2020. p. 281-282.

<sup>10</sup> GOMES, Luísa Caroline; CRUZ NUNES, Thâmylla. Decisões judiciais conflitantes e o impacto da inteligência artificial na uniformização da jurisprudência. **Revista de Direito e Atualidades**, v. 1, n. 3, 2022. p. 12-13. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/rda/article/view/6232>. Acesso em: 23 ago. 2023.

peso maior pelas operações matemáticas). Essa estruturação algorítmica necessita de uma supervisão, uma vez que dados fornecidos ao sistema foram inspirados em erros e acertos humanos, com identificação dos caminhos e das decisões mais corretas a serem tomadas.<sup>11</sup>

Portanto, em um primeiro momento, a inteligência artificial está apta a ser utilizada quando presentes dados e algoritmos capazes de analisar dados. Sem tais requisitos, pode-se dizer que não há como ser implantada a inteligência artificial.

Buscando regulamentar e proteger dados, no Brasil entrou em vigor a Lei 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais - LGPD), que versa sobre a proteção de dados pessoais. Embora não seja o foco deste artigo, o advento da mencionada lei e os debates do projeto de Lei nº 2.338/2023, que, em trâmite, dispõem sobre o uso da inteligência artificial, evidenciam como o tema vem sendo considerado relevante no Brasil e qual o papel do Direito na evolução tecnológica.

Assim, conforme observado por Werner e Engelmann<sup>12</sup>, “(...) cabe ao Direito estudar quais serão os impactos nas diversas carreiras jurídicas, buscando antecipar cenários e projetar estruturas normativas flexíveis capazes de acompanhar a evolução tecnológica, com o devido suporte regulatório”.

Ao mesmo tempo em que compete ao Direito a regulação da utilização da inteligência artificial, é fato que ele é também afetado pelo crescente desenvolvimento de sistemas que justamente pretendem otimizar o trabalho de servidores da justiça, tais como julgadores e advogados, conforme será adiante tratado.

Desta forma, compete destacar que não apenas cabe ao Direito a busca pela regulação da inteligência artificial em um cenário macro, como também dentro da própria esfera jurídica. Afinal, a tendência é que os próprios profissionais do Direito se valham, cada vez mais, de ferramentas e plataformas de inteligência artificial para o desempenho de suas atividades profissionais, na esteira da Quarta Revolução Industrial.

## **2. INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL COMO FERRAMENTA DO JULGADOR**

Se, por um lado, a utilização da Inteligência Artificial pelos profissionais do Direito levanta questionamentos quanto à necessidade de proteção dos direitos de quem pretende interagir com esta tecnologia, como salientado por Werner e Engelmann<sup>13</sup>, ela também levanta questionamentos sobre o temor de que o intelecto humano seja desafiado e substituído pela inteligência artificial.

A despeito desses questionamentos, ela é abraçada pelo mundo jurídico como uma ferramenta capaz de reduzir o tempo gasto na elaboração e correção de petições e realização de pesquisas, assim como na análise, pelos Tribunais,

---

<sup>11</sup> Ibid, p. 13.

<sup>12</sup> ENGELMANN, Wilson; WERNER, Deivid Augusto. Inteligência artificial e direito. In: FRAZÃO, Ana; MULHOLLAND, Caitlin. (Coords.). **Inteligência Artificial e Direito: Ética, Regulação e Responsabilidade**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020. pos. RB-7.3.

<sup>13</sup> Ibid, RB-7.1.



de recursos, principalmente quando se está diante de julgamento de demandas repetitivas. Nesta perspectiva, assinalam Werner e Engelmann:

O sistema complexo que representa o algoritmo viabiliza a inteligência artificial por meio do armazenamento de dados e, a partir deles, consegue estruturar séries de dados, que no Direito geram a jurimetria, como uma ferramenta poderosa para se ter uma ideia do modo como decidem determinado tribunal, a partir de dados coletados por um longo período, que são tratados, estruturados e sistematizados, permitindo-se detectar tendências no sentido de julgamentos e temas escolhidos. A partir daí se pode referir que existe certa superioridade da máquina – do sistema – em relação ao ser humano.<sup>14</sup>

Considerando a aplicabilidade da inteligência artificial na prática, o Supremo Tribunal Federal (STF) implementou, em 2018, o Projeto Victor, um robô que utiliza IA para converter imagens de texto no processo digital, separar decisões, classificar as peças processuais mais utilizadas nas atividades da Corte Suprema e identificar os temas de repercussão geral de maior incidência.

Conforme explicação disponível no próprio site do Supremo Tribunal Federal, o robô é voltado para “apoiar a atividade de análise de admissibilidade recursal, mediante sinalização de que um dado tema de repercussão geral, ou mais de um, se aplica ao caso dos autos. Trata-se, portanto, de um indicativo que sempre é validado ou confirmado durante a efetiva apreciação do caso concreto pelos ministros”<sup>15</sup>.

Recentemente, o STF anunciou<sup>16</sup> o lançamento de mais uma plataforma de inteligência artificial: VitóriaIA. A Corte Suprema buscará, por meio dela, a ampliação do conhecimento sobre os processos lá recebidos, agrupando automaticamente aqueles processos que tratem sobre o mesmo assunto para que sejam julgados em conjunto ou para que, ainda, resultem em novos temas de repercussão geral.

Vê-se, desta forma, que, a princípio, a informação, lançada no sistema daquela Corte, será traduzida em dados e os algoritmos capazes de analisar dados poderão propiciar (a tão almejada) celeridade ímpar no julgamento de demandas no âmbito do STF. No entanto, indaga-se: será possível atribuir credibilidade às decisões proferidas por meio de análises exclusivas de robôs?

Já na seara dos Tribunais de Justiça, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG), por exemplo, busca utilizar uma ferramenta de IA, ainda em fase de testes, que é baseada no Chat GPT. Apelidada de Sistema Assistente Virtual de Inteligência Artificial (SAVIA), a ferramenta tem como objetivo auxiliar no desenvolvimento de atividades administrativas do tribunal, especificamente nos departamentos que

---

<sup>14</sup> Ibid, RB-71.

<sup>15</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Projeto Victor avança em pesquisa e desenvolvimento para identificação dos temas de repercussão geral. **STF**, 19 ago. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=471331&ori=1>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>16</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. STF finaliza testes de nova ferramenta de Inteligência Artificial. **STF**, 11 maio 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=507120&ori=1>. Acesso em: 10 nov. 2023.

produzem textos de forma repetitiva, buscando deixar o trabalho mais eficiente. Desta forma, ela deve ser usada futuramente para ajudar na redação de e-mails, portarias, resoluções, relatórios e textos em geral, cabendo ao usuário realizar as correções que julgar pertinentes<sup>17</sup>.

A tecnologia do Chat GPT, por sua vez, é definida como um modelo de linguagem treinado pela OpenAI (laboratório estadunidense de pesquisa de inteligência artificial) e foi projetada para responder a perguntas e realizar tarefas de conversação<sup>18</sup>.

Entretanto, o Chat GPT tem sido alvo de críticas, principalmente quando utilizado no meio acadêmico e jurídico. Ferreira, Garcia e Brasil expõem que a ferramenta possui potencial de promover desinformação “criando e repetindo de forma muito convincente teorias conspiratórias e narrativas enganosas”, levando o autor da pesquisa a acreditar nas informações apresentadas.

De início, podem ser apontados os problemas de confiabilidade nas ferramentas de IA generativa. No caso do *ChatGPT*, como a própria empresa destaca em sua página, a ferramenta pode apresentar respostas incorretas, falsas ou imprecisas, apesar de construções semânticas aparentemente corretas — é o caso das chamadas “alucinações” (*hallucinations*), isto é, percepções irreais que parecem reais, como ocorrido na lista de precedentes utilizada pelo advogado estadunidense. Isso porque a qualidade do *output* depende de vários fatores, dentre eles o conjunto de dados em que se baseia, os inputs do usuário e outros aspectos envolvendo os métodos de treinamento. Assim, as alucinações podem ser fruto tanto da insuficiência dos dados de treinamento, especialmente em ramos muito especializados, como o jurídico, quanto da qualidade dos comandos fornecidos pelo usuário.

No mesmo sentido, considerando a grande quantidade e diversidade dos dados de treinamento, o design e o desenvolvimento dos *chatbots* podem resultar em ferramentas que absorvam diferentes vieses, que podem incluir questões culturais e linguísticas, raciais e de gênero, vieses cognitivos, vieses de confirmação, dentre outros, com riscos de reforço de estereótipos e preconceitos já presentes na sociedade. Esse tópico é especialmente relevante em áreas sensíveis, como a do direito, que tem o condão de tomar decisões que afetam diretamente a vida das pessoas envolvidas.<sup>19</sup>

Como exposto por Campos e Badaró<sup>20</sup>, a ferramenta possui incongruências, uma vez que depende das informações que são inseridas na sua base de dados. Não muito distante do Brasil, na Colômbia foi proferida sentença em processo que envolve o direito à saúde de uma criança autista com auxílio do Chat GPT. Na

---

<sup>17</sup> ROCHA, Johnny. Chat GPT: uso de ferramenta de inteligência artificial é analisada por TJMG. *Jota*, 8 fev. 2023. Disponível em: <https://www.jota.info/justica/chat-gpt-tjmg-estuda-uso-de-ferramenta-de-inteligencia-artificial-08022023>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>18</sup> MELLO, Victor Habib Lantyer de. Chat GPT na advocacia. *Migalhas*, 5 maio 2023. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/385996/chat-gpt-na-advocacia>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>19</sup> FERREIRA, Rafael C. V.; GARCIA, Gustavo Henrique Maia; BRASIL, Deilton Ribeiro. O surgimento do Chat GPT e a insegurança sobre o futuro dos trabalhos acadêmicos. *Cadernos de Direito Actual*, n. 21. p. 136. Disponível em: <https://www.cadernosdedereitoactual.es/ojs/index.php/cadernos/article/view/917/490>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>20</sup> CAMPOS, Ricardo; BADARÓ, Rodrigo. Considerações sobre o uso de IAs generativas no setor público. *Consultor Jurídico*, 21 jun. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jun-21/campos-badaro-uso-ias-generativas-setor-publico>. Acesso em: 10 nov. 2023.

própria sentença foram apresentadas e detalhadas as perguntas feitas ao Chat GPT e as respostas dele obtidas.

No caso colombiano, um professor discordou da atitude do Juiz afirmando que ele próprio formulou as mesmas perguntas ao Chat GPT e alcançou respostas distintas<sup>21</sup>, o que culminou em sentença diferente daquela proferida, evidenciando o risco do uso da ferramenta.

No contexto da inovação tecnológica aplicada ao Direito, o Centro de Inovação, Administração e Pesquisa do Judiciário da Fundação Getúlio Vargas (FGV) publicou, em junho de 2023, a 3ª Edição da pesquisa sobre a inteligência artificial nos tribunais brasileiros: *Tecnologias Aplicadas à Gestão de Conflitos no Poder Judiciário com ênfase no uso da Inteligência Artificial*.

Por meio da aludida pesquisa, a FGV identificou o uso de inteligência artificial em 44 (quarenta e quatro) Tribunais do país, além do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), que, por sua vez, conta com recomendações propositivas de implementação da IA. O próprio CNJ dispõe da Resolução nº 332 de 2020, que trata sobre a ética, a transparência e a governança na produção e no uso de inteligência artificial no Poder Judiciário.

É visível, portanto, o avanço e a crescente implementação da aplicação da inteligência artificial no Poder Judiciário. No entanto, quando se trata de prolação de decisões, tal como na Estônia, em que Juiz Robô é utilizado para decidir disputas de baixa complexidade ou de pequeno valor econômico, de até 7 (sete) mil euros<sup>22</sup>, indaga-se: como garantir a idoneidade da decisão?

### 3. INFLUÊNCIA DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL NA UNIFORMIZAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA

Antes de responder a indagação acima, vale a pena lembrar que, no Código de Processo Civil Brasileiro, mecanismos processuais, tais como os incidentes de assunção de competência e de resolução de demandas repetitivas, foram criados para imprimir segurança jurídica ao tornar o sistema processual efetivamente estável, previsível e eficiente<sup>23</sup>. Segundo Marinoni<sup>24</sup>, a “segurança jurídica, vista como estabilidade e continuidade da ordem jurídica e previsibilidade das consequências jurídicas de determinada conduta, é indispensável para a conformação de um Estado que pretenda ser Estado de Direito”.

Todavia, mesmo com a criação de tais mecanismos, a prática jurídica ainda revela decisões conflitantes para casos semelhantes e divergências internas (entre

---

<sup>21</sup> UOL. Juiz usa ChatGPT para proferir decisão em julgamento na Colômbia. **UOL**, 3 fev. 2023. Disponível em: <https://noticias.uol.com.br/ultimas-noticias/deutschewelle/2023/02/03/juiz-usa-chatgpt-para-proferir-decisao-em-julgamento-na-colombia.htm>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>22</sup> FERRO, Salus Henrique Silveira Ferreira. Permissibilidade do juiz robô no sistema jurídico brasileiro. **Revista Jurídica Luso-Brasileira**, ano 7, n. 6, 2021. p. 2066. Disponível em: [https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2021/6/2021\\_06\\_2059\\_2080.pdf](https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2021/6/2021_06_2059_2080.pdf). Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>23</sup> GOMES; CRUZ NUNES, 2022.

<sup>24</sup> MARINONI, Luiz Guilherme. **Precedentes Obrigatórios**. 6. ed. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2019. p. 92.

câmaras, turmas e seções) no âmbito do Poder Judiciário, apesar do quanto estabelecido no art. 926 do Código de Processo Civil de 2015.

Neste contexto, a inteligência artificial pode representar solução para o apaziguamento de divergências e decisões conflitantes e imprimir maior celeridade, efetividade e isonomia na tomada de decisões pelo Poder Judiciário.

A Constituição da República, no seu art. 93, inciso IX, erige o Princípio Constitucional da Motivação das Decisões, segundo o qual é dever do julgador fundamentar as suas decisões de forma a trazer segurança ao devido processo legal. Ademais, o art. 11 do Código de Processo Civil de 2015 é cristalino ao dispor que todos os atos decisórios emanados do Poder Judiciário serão públicos e fundamentados, sob pena de nulidade. No mesmo sentido é o art. 489 do mesmo diploma processual, segundo o qual toda e qualquer decisão deve ser fundamentada.

Portanto, independentemente das ferramentas tecnológicas atualmente utilizadas ou que venham a ser utilizadas no futuro pelos tribunais pátrios, a construção da decisão judicial deve seguir os mesmos elementos da decisão proferida por um julgador humano. Isto é, as decisões devem ser motivadas com base em fundamentos fáticos e jurídicos que efetivamente relacionem se ao caso em análise, sob pena de serem proferidas decisões genéricas e totalmente alheias ao contexto fático e jurídico da lide.

Certamente que a prolação de decisões genéricas e desconexas implicarão resultado distinto daquele esperado pela utilização da inteligência artificial: aumento da instabilidade jurídica, falta de eficiência e celeridade na tramitação dos processos judiciais diante dos incontáveis recursos que certamente serão interpostos para a reforma de tais decisões.

Isto significa que, independentemente do grau de aperfeiçoamento do sistema de inteligência artificial utilizado pelos tribunais brasileiros, a sua eficácia será definida pela assertividade na apreciação dos fatos, provas e argumentos contidos nos autos, com base nos quais deverá motivar a sua decisão, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da motivação das decisões.

Assim é que, tal como assevera Roque:

O maior risco, sob a perspectiva das garantias fundamentais do processo, reside na possibilidade de se implementar a inteligência artificial para a tomada de decisões de forma totalmente automatizada, o que parece ser um caminho natural do desenvolvimento do *machine learning* - aprendizado de máquina, sem a interferência humana, por meio da experiência obtida em função dos parâmetros já alcançados anteriormente. Afinal, seguindo essa lógica utilitarista, de pouco adiantaria a aceleração da marcha procedimental, por meio da execução automatizada dos atos processuais repetitivos e de menor complexidade, se, ao final, os processos ficassem represados nos gabinetes dos julgadores para a tomada de decisões – ainda que seja para acolher o padrão decisório sugerido pelos algoritmos.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> ROQUE, André Vasconcelos. Inteligência Artificial na tomada de decisões judiciais: três premissas básicas. **Revista Eletrônica de Direito Processual REDP**, v. 22, n. 1, 2021. p. 66. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/53537>. Acesso em: 10 nov. 2023.

Portanto, como a inteligência artificial poderia contribuir para a tão almejada minimização de decisões judiciais conflitantes?

A resposta é, como visto, a utilização de procedimentos de aprendizagem da máquina por meio de interpretações humanas por meio de algoritmos. Segundo Gomes e Cruz Nunes<sup>26</sup> “o emprego de mecanismo da inteligência artificial no processo de tomada de decisões tem fundamento na estruturação lógica dos algoritmos que, por meio do aprendizado, consegue caracterizar a solução do problema”.

Contudo, ainda que seja possível a prolação de uma decisão programada, Rodrigues alerta que, no momento decisório, deve ser considerado o que foi construído pelas partes ao longo do procedimento, em respeito aos princípios do contraditório e da cooperação entre as partes.

Ocorre que a fase final da relação processual, ou seja, o momento de prolação da decisão judicial, efetivamente não pode ignorar aquilo que foi construído por todos os atores, no curso de todo um procedimento dialético. Em termos: a decisão judicial não é um simples output estacionário na saída da marcha processual. A decisão é construída a várias mãos, no curso de todo o procedimento, sendo representativa de persuasão racional consoante o contraditório verificado desde o início da demanda, observando-se que as partes “devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva” (art. 6º do CPC) (BRASIL, 2015b), e que “o juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar” (art. 10º do CPC) (BRASIL, 2015b). O juiz deve decidir “o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte” (art. 141 do CPC) (BRASIL, 2015). Enfim, ao juiz não compete simplesmente identificar e explicar aquilo que se pretende impor como melhor padrão de decisão, mas, sim, correger, com as partes, a construção da solução mais justa, no curso de toda a marcha processual.<sup>27</sup>

Deste modo, caso o processo se limitasse apenas à entrada e saída de informações, ainda que tal método garantisse a segurança jurídica, não significa que estaria de acordo com as questões éticas e os padrões sociais, conforme pontua o mesmo autor.

(...) Portanto, se a jurisprudência deve assumir influência, no processo de reconstrução do ethos, esta deveria ocorrer, primeiramente, no seio da sociedade política, enquanto subsídio ao debate político. Somente respeitando essa passagem é que se estimularia a práxis ética social. O caminho inverso adotado por um software de IA, que promova mineração de bancos de dados de jurisprudência, comprometido estritamente com um princípio de segurança jurídica formal (estabilidade de um padrão de decisão), e não com a missão propriamente hermenêutica, conduziria a um progressivo distanciamento dos tribunais em relação à tradição e aos valores sociais – e, portanto, à verdadeira subordinação da técnica processual à ética. Os juízes são obrigados a decidir de acordo com normas constituídas a partir de um compromisso intersubjetivo firmado em comunidade, pelo

<sup>26</sup> GOMES; CRUZ NUNES, 2022.

<sup>27</sup> RODRIGUES, 2021. pos. RB-4.2.

que apenas na preservação da intersubjetividade (e não da mera objetividade), no momento de aplicação dessa norma, é que esse compromisso institucional se preservará.

Portanto, a inteligência artificial é, de fato, promissora na uniformização da jurisprudência. Contudo, se as decisões podem ser tomadas de forma automatizadas, como proporcionar meios para se aferir a idoneidade e a segurança jurídica de tais decisões?

Além da supervisão, mencionada no excerto acima colacionado, ou melhor dizendo, revisão humana, Roque acrescenta que são requisitos para a utilização da inteligência artificial na tomada de decisões judiciais: (i) a indicação na própria decisão de que ela foi tomada com o auxílio da inteligência artificial, de forma a privilegiar o princípio da publicidade esculpido nos arts. 5º, LX e 93, IX da CR/88 e art. 8º do Código de Processo Civil; (ii) a apreciação de Embargos de Declaração opostos contra decisões proferidas com auxílio da inteligência artificial pelo juiz da causa, sem a utilização de mecanismos de formulação automatizada de decisões, sob pena de nulidade.

Fato é que o Poder Judiciário carece, atualmente, de normas sobre a regulamentação do uso da inteligência artificial na tomada de decisões. Como dito anteriormente, não apenas compete ao Direito a busca pela regulação da inteligência artificial em um cenário macro, como também, dentro da própria esfera judicial.

Ora, de modo a garantir o devido processo legal, a segurança jurídica a ele inerente e o apaziguamento social, a uniformização de jurisprudência aqui tratada depende efetivamente da criação de regulamentações sobre o uso da inteligência artificial na prolação de decisões judiciais.

## **CONCLUSÃO**

São inegáveis os inúmeros benefícios da inteligência artificial (IA) para o mundo jurídico, especialmente no tocante à uniformização jurisprudencial brasileira (prevista nos artigos 926 a 928 do Código de Processo Civil), na medida em que otimiza e aumenta a precisão na busca por precedentes e jurisprudência, facilitando o trabalho do operador do Direito e contribuindo para a redução de decisões díspares.

Por outro lado, há inúmeros desafios a serem enfrentados e superados por aqueles que se utilizam da IA, no ramo do direito, especialmente o Poder Judiciário, já que as decisões não devem ser tomadas de forma integralmente automatizada, sob pena de causar insegurança jurídica, violação aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, fazendo com que cresça o número de recursos contra tais decisões, emperrando ainda mais o Judiciário.

Com efeito, a adoção de mecanismos, tais como (i) revisão humana das decisões, (ii) indicação na própria decisão de que ela foi proferida com o auxílio da inteligência artificial e (iii) a apreciação de Embargos de Declaração opostos



contra decisões proferidas por IA pelo juiz da causa, poderá minimizar os efeitos negativos de decisões proferidas com uso de inteligência artificial e maximizar os objetivos positivos que se buscam com a sua utilização pelo Judiciário.

# RETROSPECTIVA: OS DESAFIOS ENFRENTADOS PELO SETOR MINERÁRIO NOS ÚLTIMOS ANOS COM O AUMENTO DA CARGA TRIBUTÁRIA POR TODOS OS ENTES FEDERATIVOS.

Júlia Silvestre Drummond Lage<sup>1</sup>

Paula Luiza Germano Santos<sup>2</sup>

Pedro Henrique Machado Federico<sup>3</sup>

Não é novidade que o segmento mineral é de suma importância para o desenvolvimento nacional. Concordamos com a lúcida observação de Scaff<sup>4</sup>, no sentido de que, especialmente em tempos de crises econômicas, é a exportação de *commodities* minerais que sustenta o saldo positivo da balança comercial brasileira, ao lado do agronegócio, além de abastecer o mercado local em diversos itens importantes: o preço de diversos bens essenciais compostos por ferro e bauxita poderia aumentar bastante se tivéssemos que importar estas matérias primas.

Por outro lado, o segmento minerário está sujeito à rigidez locacional, isto é, só pode exercer sua atividade no local em que há minério a ser explorado, e não onde os fatores de produção sejam economicamente mais interessantes. Não bastasse, os investimentos no setor minerário têm longo ciclo de maturação, o que torna imprescindível o estabelecimento de regras claras e estáveis para fomentar essa atividade.

O que se viu nos últimos 30 anos foi um tratamento contrário ao que seria ideal para um setor tão estratégico na economia nacional: além de não propiciar um ambiente de negócios que efetivamente fomente um maior desenvolvimento

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Direito Tributário pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais.

<sup>2</sup> Pós-graduada em Contabilidade bancária pelo Instituto Febraban de Educação (INFI). Pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Pós-graduada em Gestão com ênfase em finanças pela Fundação Dom Cabral (FDC). Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos (FDMC).

<sup>3</sup> Graduado em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

<sup>4</sup> SCAFF, Fernando Facury. Incentivos fiscais para o petróleo e aumento de CFEM para a mineração. **Consultor Jurídico**, 28 ago. 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-ago-28/justica-tributaria-incentivos-fiscais-petroleo-aumento-cfem-mineracao>. Acesso em: 27 nov. 2023

das atividades de mineração, o Brasil submeteu o setor à maior carga tributária, dentre todos os principais países com destacada atividade mineral<sup>5</sup>.

Como se sabe, as *commodities* (dentre as quais, o minério), possuem preço de venda fixado em âmbito internacional, cotado em dólar, e, portanto, dificilmente o aumento de custos pode ser repassado. Essa é a razão que explica a prática mundial de desoneração de ônus fiscais sobre as exportações, de modo a assegurar a neutralidade e a competitividade das empresas nacionais no mercado internacional.

Apesar da política constitucional de estabelecimento de imunidades à tributação direta e indireta dos exportadores, houve um crescente aumento da carga tributária para o setor minerário, reflexo da cobrança de IPTU/ITR nas áreas de mineração, da instituição de Taxas de Fiscalização de Recursos Minerais (TFRM) pelos Estados, esta responsável pelo efeito cascata na instituição de outras taxas arbitrárias pelos Municípios, e ainda das alterações no perfil da CFEM, muito embora não se trate de um tributo propriamente dito.

## 1. TAXAS DE FISCALIZAÇÃO MINERAL

No que diz respeito às taxas de fiscalização mineral, em agosto de 2021 o Supremo Tribunal Federal surpreendeu as expectativas dos contribuintes no julgamento conjunto das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) 4.785, 4.786 e 4.787, ao considerar constitucionais as leis estaduais de Minas Gerais, Amapá e Pará, que criaram taxas de fiscalização da mineração após uma série de julgados da Corte em sentido contrário<sup>6</sup>. Esperava-se um “efeito dominó” favorável aos contribuintes no julgamento de exações análogas, no entanto, o julgamento em questão seguiu um caminho diferente dos demais casos correlatos.

A título exemplificativo, no julgamento das ADIns 5.374 e 5.489 em 23/2/21, o STF declarou inconstitucionais a lei estadual 8.091/14 (Pará) e lei estadual 7.184/15 (Rio de Janeiro) que, respectivamente, criaram taxas com perfil bastante similar para fiscalizar recursos hídricos e atividades energéticas (TFRH e TFGE), por entender que a cobrança naqueles casos era desproporcional ao custo da atividade estatal de fiscalização respectiva e violaria o princípio da capacidade contributiva.

---

<sup>5</sup> ERNST & YOUNG. **Estudo comparativo da carga e prática tributária internacional do setor mineral**. Belo Horizonte: IBRAM, 2019.

<sup>6</sup> Em 20/04/20, o mesmo raciocínio foi adotado na ADI 5.480, relatada pelo Ministro Alexandre de Moraes, que, por unanimidade julgou inconstitucional da Taxa de Fiscalização de Petróleo e Gás (TFPG), instituída pelo Estado do Rio de Janeiro (Lei 7.182/15). Na decisão foi referido que usar como base de cálculo a quantidade de barris de petróleo extraído ou unidade equivalente de gás “não guarda congruência com os custos das atividades de fiscalização exercidas pelo órgão ambiental estadual (...). Desproporcionalidade reconhecida”. Além disso, ao apreciar a ADIn 6.211 em 04/12/19, de relatoria do min. Marco Aurélio, o STF também declarou a inconstitucionalidade de diversos dispositivos da lei 2.388/18, do Estado do Amapá, que criou a Taxa de Controle, Acompanhamento e Fiscalização das Atividades de Exploração e Aproveitamento de Recursos Hídricos. Na oportunidade, a Corte entendeu que a taxa em apreço carecia da necessária equivalência entre o valor exigido do contribuinte e os custos em torno do exercício do poder de polícia.

No caso das ADIs nºs. 4.785, 4.786 e 4.787, que questionavam taxas estaduais de fiscalização minerária, mesmo reconhecendo-se expressamente a incongruência orçamentária verificada entre o montante arrecadado e os gastos envolvidos na fiscalização dos recursos minerais, prevaleceu o entendimento de que não havia desproporcionalidade no caso concreto, pois a cobrança “traduz liame razoável entre a quantidade de minério extraído e o dispêndio de recursos públicos com a fiscalização dos contribuintes”.

As referidas taxas, no entanto, possuem intuito evidentemente arrecadatório e compensador. O propósito arrecadatório, nesses casos, além de desvirtuar o sistema econômico, desvirtua a natureza jurídica da taxa e sua finalidade.

A alíquota das taxas julgadas nas ADIs nº.s 4.785, 4.786 e 4.787 foi fixada aplicando-se uma determinada quantidade de unidade fiscal por tonelada de minério extraído. Isso significa que, em sendo a taxa um tributo baseado na ideia de equivalência entre o valor suportado pelo contribuinte e a atividade de fiscalização desenvolvida pelo Estado, o fato de não haver uma correlação direta entre uma grandeza e outra denuncia a sua irregularidade. Afinal, fiscalizar o cumprimento das normas ambientais não é atividade que se torna mais dispendiosa com o maior número de toneladas de minério extraídas.

Não se desconhece a desnecessidade de se haver uma identidade ou conexão absoluta entre o custo da atuação estatal e a arrecadação da taxa instituída visando a fazer frente a esses gastos.

No entanto, a partir do momento em que os dados evidenciam um superávit de arrecadação considerável da taxa em relação ao orçamento das despesas por ela custeadas, no mínimo haveria a obrigação para o ente público ajustar a cobrança nos anos subsequentes para que haja a devida coerência com a modalidade de tributo eleita para financiar a atividade de fiscalização, sob pena de desnaturação da taxa. Nesse ponto, o Supremo Tribunal Federal possui o importante papel de sinalizar essas inconsistências.

Não havendo a desejável proporção entre os valores arrecadados e o custo efetivo da atuação estatal, o superávit da cobrança é inevitavelmente tredestinado, pois não há como justificar o repasse de parcela do valor para outros órgãos que não arcariam com os gastos relativos às atividades estatais fiscalizatórias que justificaram a instituição da taxa.

Claramente, as taxas estão se tornando uma válvula de escape para a majoração indiscriminada da carga tributária, quando deveriam ser usadas para o custeio daquela fiscalização/serviço específico para a qual foi criada.

## **2. IPTU E ITR EM ÁREAS DE MINERAÇÃO**

O aumento do anseio arrecadatório também tem sido perceptível a nível municipal. Como se sabe, os Municípios participam indiretamente do resultado da arrecadação da União Federal sobre a exploração mineral, sobretudo com a repartição da receita do Imposto sobre propriedade Territorial Rural (ITR) e da Compensação Financeira pela Exploração Mineral (CFEM).

As áreas destinadas à atividade mineral têm sido consideradas pela administração tributária federal como tributáveis pelo ITR, mas ao mesmo tempo improdutivas para fins de apuração da alíquota. Tal fato, aliado à demanda de grandes áreas para o desenvolvimento da atividade minerária, faz com que essa atividade se sujeite às maiores alíquotas previstas na legislação, sendo tributadas da mesma forma que os grandes latifúndios improdutivos.

Como as áreas destinadas à atividade de mineração são, em regra, imprestáveis à atividade rural, sequer são passíveis de inclusão na base de cálculo do ITR, por expressa previsão do Decreto-Lei n.º 57/66, que tem status de lei complementar e se encontra em vigor.

Por sua própria natureza, as atividades de pesquisa e lavra mineral impedem que a terra seja utilizada para qualquer outro fim, e, por consequência, tais áreas devem ser tratadas como inaproveitáveis, para fins de cálculo do Grau de Utilização do imóvel e, conseqüentemente, determinação da alíquota do imposto. A não incidência do ITR sobre essas áreas está em consonância com o papel do ITR, definido a partir do Estatuto da Terra, de instrumento de auxílio à política agrária, por meio do estímulo ao desenvolvimento da atividade rural, na qual não está incluída a atividade de mineração.

Nesse sentido, a alínea c, do inciso II da Lei n.º 9.393/96, prevê a entrega de declaração da área imprestável à atividade rural para fins de exclusão do ITR, e, conseqüentemente, pressupõe que tal exigência não se aplica às áreas de mineração.

Ainda que se entenda que há incidência de ITR sobre essas áreas, no mínimo, deveria ser considerado que as áreas de mineração em produção são produtivas para fins de apuração do imposto. Porém, na prática, a RFB exige o ITR sobre as áreas destinadas à mineração, considerando-as ao mesmo tempo, não aproveitadas, e por consequência a alíquota e a base de cálculo do tributo são majoradas. Mais uma vez, há um aumento de carga tributária atingindo especificamente o setor minerário.

De toda forma, quando não estão submetidas ao ITR, as mineradoras se sujeitam a cobranças de IPTU por parte dos municípios, muitas vezes arbitrárias.

Frequentemente, com desígnio de aumentar a arrecadação e o controle sobre a atividade minerária, os municípios firmam convênios com a União Federal para assumirem diretamente a fiscalização do ITR, nos termos do art. 153, § 4º, III da CF/88, cabendo-lhes efetuar os respectivos lançamentos e, em contrapartida, auferir a totalidade dos valores recebidos a tal título.

Trata-se, portanto, de delegação tão somente da competência fiscalizatória, e não tributária, de modo que ao Município conveniado não cabe alterar alíquotas, a base de cálculo ou tomar quaisquer outras medidas que poderiam implicar no aumento da arrecadação sobre as mineradoras.

Diante deste obstáculo, algumas prefeituras municipais têm buscado caminhos alternativos para arrecadar valores sobre a atividade minerária, como, por exemplo, a cobrança de IPTU sobre a propriedade territorial e imobiliária da lavra mineral. Em regra, as mineradoras possuem áreas territoriais extensas, o que eleva a base de cálculo de eventuais lançamentos tributários de competência municipal.

Alguns municípios têm elaborado novos planos diretores para fins de incluir, na zona urbana ou urbanizável, a integralidade do território da lavra mineral que, em regra, está localizada em zona rural. Esta inovação legislativa visa legitimar a exigência do Imposto sobre a propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), que é de competência tributária do Município e, portanto, pode ser calibrado para atender às demandas arrecadatórias municipais.

Nesta linha, ainda que as propriedades das mineradoras tenham se sujeitado até então ao ITR, alguns Municípios têm lançado mão destes artifícios para exigir o IPTU, tomando-se como base de cálculo o valor de mercado arbitrado da área total da lavra mineral (incluídas as barragens, áreas de vegetação, administrativas e quaisquer outras mais), apurado a partir de presunções e procedimentos de arbitramento frequentemente questionáveis.

Esta pretensão, na maioria dos casos, conflita diretamente com a Constituição Federal e com o Código Tributário Nacional (CTN). Ainda que o território da lavra mineral seja incluído na área urbana, nos termos do plano diretor municipal, o artigo 32, § 1º do CTN estabelece rol taxativo de “melhoramentos”, ao menos dois dos quais deverão estar construídos e mantidos pelo Poder Público para legitimar a exigência do IPTU em detrimento ao ITR.

Entretanto, nas lavras minerais, a regra é que eventuais melhoramentos (como meio-fio, canalização e abastecimento de água, iluminação) sejam construídos e mantidos pela própria mineradora, e somente nas áreas em que há tal demanda. Logo, a exigência de IPTU, sobretudo em relação à integralidade da área territorial da lavra mineral, seria ilegítima.

A mesma conclusão se alcança nos casos em que o Município classifica a área da lavra como “urbanizável”, em vez de urbana, na tentativa de alinhar-se ao teor da Súmula 626 do Superior Tribunal de Justiça segundo a qual “A incidência do IPTU sobre imóvel situado em área considerada pela lei local como urbanizável ou de expansão urbana não está condicionada à existência dos melhoramentos elencados no art. 32, § 1º, do CTN”.

A área “urbanizável” será assim considerada quando constar de loteamento aprovado pelo órgão competente, destinado à habitação, indústria ou comércio. Diversamente, ainda que se atribua tal nomenclatura à área da lavra, essa frequentemente não é objeto de parcelamento de solo e, adicionalmente à luz da regulamentação estabelecida para a atividade a nível federal, deverá ser destinada à recuperação ambiental após o fim da exploração dos recursos minerais. Portanto, impossibilitado o parcelamento de lotes de habitação, industriais ou comerciais com aprovação do órgão competente, a pretensão de exigir o IPTU também encontrará óbice na disposição expressa do art. 32, § 2º do CTN.

Paralelamente, os Municípios também têm instituído taxas de fiscalização diversas tomando como base de cálculo a área total da lavra mineral. Não se trata de taxas que visam remunerar a fiscalização da atividade de exploração mineral propriamente dita, mas sim de supostas contrapartidas à fiscalização do



funcionamento do estabelecimento (usualmente nomeadas Taxas de Fiscalização de Localização e Funcionamento – TFLF).

Ante a enorme extensão da propriedade da mineradora, as referidas taxas podem atingir valores significativos, em patamares desproporcionais, que, claramente, superam os próprios custos incorridos pelo município para a fiscalização (efetiva ou potencial) do estabelecimento e do respectivo cumprimento de normas regulamentares, sanitárias e de obras civis.

Estas exigências ofendem diretamente os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade e as regras legais deles decorrentes que regem o sistema tributário brasileiro. Esta ilegalidade pode ser ainda agravada caso tais exigências sejam utilizadas como obstáculo à obtenção de licenças essenciais à regular consecução das atividades minerárias, como o alvará de funcionamento e certidão de uso do solo, caracterizando-se como sanções políticas, já há muito rechaçadas pelo Poder Judiciário.

Em face deste cenário, espera-se um aumento da litigiosidade entre Municípios e mineradoras, que apresentarão recursos administrativos e ajuizarão medidas judiciais para afastar lançamentos de IPTU e taxas municipais inconstitucionais ou ilegais.

### **3. ALTERAÇÕES NO PERFIL DA COMPENSAÇÃO FINANCEIRA PELA EXPLORAÇÃO MINERAL (CFEM)**

Também no contexto de aumento da carga tributária do setor minerário, a Contribuição Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) assume especial relevo, apesar de não ser classificada como espécie tributária. Como se sabe, a CFEM consiste em prestação financeira devida pela exploração por particulares (concessionários) de *commodities* minerais pertencentes à União (concedente), cuja arrecadação é rateada entre os entes federativos em que for situada a lavra, nos termos dos artigos 20, § 1º, e 176 da Constituição.

A CFEM foi instituída pela Lei n.º 7.990/1989 e regulamentada pela Lei Federal n.º 8.001/1990 e pelo Decreto n.º 01/1991, que, à época, delimitaram como fato gerador da exação a saída por venda de produto mineral, após a última etapa do processo de beneficiamento e antes de sua transformação industrial. Quanto à alíquota e base de cálculo, o STF reputou constitucional, ao julgar o RE n.º 228.800, o artigo 6º da Lei n.º 7.990/1989, que previa a incidência da compensação em até três por cento sobre o valor do faturamento líquido resultante da venda do produto mineral.

Na ocasião, o STF definiu que a CFEM não é tributo, mas sim receita constitucional originária do Estado, sob a forma de participação nos resultados da exploração de recursos minerais, legitimando sua incidência sobre a fração do faturamento relativo à venda do mineral extraído. Essa definição foi reafirmada pelo STF recentemente, no julgamento da ADI n.º 4.846/ES, consignando-se que “os royalties possuem natureza jurídica de receita transferida não tributária de

cunho originário emanada da exploração econômica do patrimônio público, afastada sua caracterização seja como tributo, seja como indenização”.

Ainda no julgamento do RE n.º 228.800, o Relator Ministro Sepúlveda Pertence esclareceu que a CFEM não se destina à reparação pela “perda dos recursos minerais em favor do explorador, pois, nesse caso, a compensação financeira, para compensá-la efetivamente, haveria de corresponder à totalidade dos recursos minerais explorados – o que inviabilizaria a sua exploração econômica privada”, mas sim à compensação pelos problemas gerados pela mineração, que consistiria em “atividade potencialmente geradora de um sem número de problemas para os entes públicos, especialmente para os municípios onde se situam as minas e represas”.

Esse entendimento, atrelado à crescente discussão acerca dos efeitos ambientais da mineração, tem gerado um apelo popular para o aumento da carga tributária do setor minerário.

Se a CFEM consiste em participação no resultado da lavra, a base de cálculo da CFEM (participação no resultado da lavra) não está relacionada danos socioambientais. Ademais, “a Constituição exige que a CFEM seja calculada estritamente sobre grandezas mensuradas a partir de produtos minerais, e não de produtos transformados com base em insumos minerais”<sup>7</sup> – o que, por si só, evidencia a inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 15 do Decreto n.º 01/1991, que equiparou, para fins de incidência da CFEM, a “saída por venda” ao consumo/ utilização da substância mineral em processo de industrialização.

Mais recentemente, a CFEM foi reformada pela Lei n.º 13.540/2017, que trouxe alterações na Lei n.º 7.990/1989 e no Decreto n.º 01/1991.

Dentre as principais alterações, pode-se destacar a hipótese de incidência da exação, que passou a incidir, não apenas sobre **(i)** a venda de produto mineral, como também sobre **(ii)** o ato de arrematação, nos casos de bem mineral adquirido em hasta pública, **(iii)** o ato da primeira aquisição de bem mineral extraído sob o regime de permissão de lavra garimpeira e, especialmente, **(iv)** o consumo de bem mineral, considerado como “a utilização de bem mineral, a qualquer título, pelo detentor ou arrendatário do direito minerário, assim como pela empresa controladora, controlada ou coligada, em processo que importe na obtenção de nova espécie” (art. 6º, § 4º, III, da Lei n.º 7.990/1989, alterada pela Lei n.º 13.540/2017).

Assim, tendo como fato gerador o consumo de produto mineral, a base de cálculo da CFEM passou a ser a “receita bruta calculada, considerado o preço corrente do bem mineral, ou de seu similar, no mercado local, regional, nacional ou internacional, conforme o caso, ou o valor de referência, definido a partir do valor do produto final obtido após a conclusão do processo de beneficiamento”, nos termos do art. 2º, II, da Lei n.º 8.001/1990.

Contudo, segundo as premissas fixadas pelo STF no julgamento do RE n.º 228.800 e da ADI n.º 4.846/ES, a CFEM consiste em receita originária do Estado,

---

<sup>7</sup> CASTRO JÚNIOR, Paulo Honório de; SILVA, Tiago de Mattos. **CFEM**: Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais. Belo Horizonte: D'Plácido, 2018. p. 65.

decorrente da exploração de recursos minerais, enquanto patrimônio público. Os artigos 20, § 1º, e 176 da Constituição garantiram aos entes federados a participação no resultado da atividade de exploração de recursos minerais, a qual, nos termos do artigo 14, I, do Decreto n.º 01/1991, consiste na “retirada de substâncias minerais da jazida, mina, salina ou outro depósito mineral para fins de aproveitamento econômico”.

Ou seja, se o fato gerador da CFEM é a retirada dos recursos minerais do solo de propriedade da União Federal para fins econômicos, por consequência, não abrange o produto financeiro percebido pelas mineradoras nas etapas posteriores à simples lavra, que não mais constitui receita originária da exploração mineral desse solo.

O art. 176 da Constituição garante às mineradoras, enquanto concessionárias, a propriedade do “produto da lavra”, cabendo à União, enquanto proprietária dos recursos minerais, a percepção da CFEM como contraprestação pela concessão da exploração desses recursos minerais.

Dessa forma, os valores percebidos nas atividades econômicas posteriores à lavra - extração dos recursos minerais (antes de propriedade da União) - não mais consistem em receita originária do Estado, e, portanto, não devem sofrer a incidência da CFEM, sujeitando-se, a partir de então, à exigência de tributos pelos entes da federação.

A nosso ver, a Lei n.º 13.540/2017 incorre em inconstitucionalidade ao determinar a incidência da CFEM sobre o consumo de produto mineral a qualquer título, ignorando que “a transformação, operação ou processo de industrialização, que implica na obtenção de uma nova espécie de produto, é coerente e expressamente excluída do campo de incidência (aspecto material) da CFEM, ainda que protagonizada pelo próprio minerador”<sup>8</sup>.

Aliás, o artigo 14, III, do Decreto n.º 01/1991, ao conceituar o processo de beneficiamento, estabeleceu que este não poderá resultar “na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas ou que não impliquem na sua inclusão no campo de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)”. Contudo, deixou de observar que “em princípio, os mais diversos processos de beneficiamento [...], por se enquadrarem no amplo conceito de industrialização explicitado pelo parágrafo único do artigo 46 do Digesto Tributário, estão abrangidos na hipótese de incidência do IPI”<sup>9</sup>.

Também por essa razão, é inconstitucional a cobrança da CFEM sobre as atividades econômicas após a extração do minério, uma vez que tais etapas já se sujeitam à incidência de tributos sobre a geração de valor pelo particular, manifestando capacidade contributiva – e não mais constituindo receita originária

---

<sup>8</sup> SIVA, Paulo Roberto Coimbra (coord.). **CFEM – Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais: Natureza Jurídica e Questões Correlatas**. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 51.

<sup>9</sup> *Ibidem*, p. 51.

oriunda da contraprestação pela lavra dos recursos minerais originariamente pertencentes à União.

Sob outro enfoque, a Lei n.º 13.540/2017 alterou o artigo 2º da Lei n.º 8.001/1990, vedando a dedução das despesas de transportes e de seguros da base de incidência da CFEM, de forma que apenas os tributos incidentes sobre a comercialização sejam deduzidos.

Essa alteração também excede a hipótese de incidência prevista nos artigos 20, § 1º, e 176 da Constituição Federal, que estabeleceram o pagamento da CFEM, enquanto receita originária do Estado, apenas sobre a extração do recurso mineral.

Além disso, esse contexto acarreta claro desestímulo à mineração em locais mais distantes e de difícil acesso, porque as despesas com a locomoção de trabalhadores e com o transporte do minério passaram a integrar a base de cálculo da CFEM, aumentando o custo das operações nessas áreas, em manifesta violação à isonomia e à livre concorrência.

Assim, verifica-se que a Lei n.º 13.540/2017 acarretou expressivo aumento da CFEM, de maneira inconstitucional, encarecendo o custo de produção. Esse cenário prejudica profundamente as mineradoras brasileiras, na medida em que, conforme já mencionado, o minério possui preço de venda balizado internacionalmente, de modo que o aumento de custos não pode ser repassado e, dessa forma, tal prejuízo é integralmente absorvido por essas empresas.

## CONCLUSÃO

Há muitos outros problemas que impactam as mineradoras, como por exemplo, as limitações à compensação dos créditos de ICMS apurados na aquisição de bens e a dificuldade de as exportadoras de utilizarem e/ou transferirem a terceiros os créditos acumulados do tributo, e recente criação de “contribuições estaduais” vinculadas a fundos<sup>10</sup>, que impactaram principalmente as exportadoras - muito embora aprofundar nesses aspectos escape aos propósitos deste breve ensaio.

Estas considerações tiveram como objetivo demonstrar que, além de frequentemente inconstitucional, a majoração da carga tributária no setor minerário tem ido de encontro às reais necessidades da economia brasileira, que há muito reclama desenvolvimento/crescimento com fomento a investimentos em infraestrutura.

Como se sabe, a atividade de mineração já assume os ônus de uma série de encargos, inclusive os relacionados à fiscalização ambiental, o que é justificável, diante dos relevantes impactos de ordem ambiental e social que lhe são inerentes.

No entanto, este aspecto já é devidamente regulado pelo Direito Ambiental e Minerário/Regulatório, de modo que não deve interferir no campo tributário; vale dizer, o aumento da carga tributária não pode ter como mote central os impactos potenciais e efetivos da atividade minerária, pois isso terá o efeito nefasto de

---

<sup>10</sup> A exemplo de Goiás (Fundefra), Mato Grosso (Fethab), Mato Grosso do Sul (Fundersul) e Tocantins (FET).

inibir os investimentos necessários para fomentar esta atividade que desempenha relevante papel na economia nacional.

O panorama apresentado nos últimos 30 anos é preocupante, pois o aumento ilegítimo da carga tributária no setor reduz a competitividade dos minerais brasileiros em âmbito internacional e desestimula pesquisas em novas jazidas, especialmente as que se encontram nas regiões de difícil acesso e, na maioria das vezes, mais necessitadas de investimentos. O cenário atual demanda políticas fiscais sobre a mineração que gere a arrecadação adequada aos entes federativos, equilibre as políticas de proteção social e ambiental, sem, todavia, desincentivar a continuidade dessa atividade crucial à economia nacional e mundial.

# REFORMA TRIBUTÁRIA E O COMBATE AO *CLIMATE CHANGE*: É VIÁVEL A CRIAÇÃO DE UM *CARBON TAX* NO BRASIL?

Leonardo Varella Giannetti<sup>1</sup>

## 1. INTRODUÇÃO: O DIREITO TRIBUTÁRIO E SUA RELAÇÃO COM A PROTEÇÃO AMBIENTAL: ALGUNS EXEMPLOS QUE ABREM PORTAS A UM NOVO CAMINHO

A interface entre direito tributário e direito ambiental é debatida e reconhecida há muitos anos pela doutrina, inclusive no Brasil<sup>2</sup>, sendo ilustrativa a afirmação do Ministro do Superior Tribunal de Justiça Herman Benjamin de que o “Direito Tributário deve ser amigo, e não adversário, da proteção do meio ambiente,” de forma que “a ‘justiça tributária’ necessariamente abarca preocupações de sustentabilidade ecológica”, permitindo o “tratamento diferenciado na exação de tributos, de modo a dissuadir ou premiar comportamento dos contribuintes que, adversa ou positivamente, impactem o uso sustentável dos bens ambientais tangíveis e intangíveis.”<sup>3</sup>

A Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 45/2019, recentemente aprovada na Câmara dos Deputados e no Senado e ainda em tramitação na Câmara dos Deputados, acolhe essa premissa. Primeiramente, insere-se o § 3º no art. 145 para prever que o Sistema Tributário Nacional deve observar, entre outros, o princípio da defesa do meio ambiente. Em segundo lugar, prevê-se que, sempre que possível, a concessão de incentivos regionais considerará critérios de preservação do meio ambiente (art. 43, § 4º). Além disso, mantém-se o regime fiscal favorecido para os biocombustíveis, na forma de lei complementar, a fim de assegurar-lhes

---

<sup>1</sup> Pesquisador (nível de pós-doutorado) junto ao Núcleo do Mestrado Profissional em Direito Tributário da Escola de Direito da FGV/SP. Membro do Grupo de Estudos em Meios Adequados de Solução de Conflitos em matéria tributária (ADR) do Núcleo do Mestrado Profissional em Direito Tributário da Escola de Direito da FGV/SP. Professor da PUC Minas nos cursos de especialização em Direito Tributário. Doutor e Mestre em Direito Público pela PUC Minas.

<sup>2</sup> A título de exemplo, vide: TÔRRES, Heleno Taveira. (Org.) **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Malheiros, 2005; e DOMINGUES, José Marcos. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. 3.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007, obras publicadas há mais de 10 anos. Mais recentemente, conferir PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020; MIGUEL, Luciano Costa. **Direito Tributário Ambiental: O papel dos tributos no desenvolvimento científico e sustentável**. Belo Horizonte: Dialética, 2020.

<sup>3</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Turma). **Agravo Interno no AREsp nº 1.723.597/SP**. Relator: Min. Herman Benjamin, 29 mar. 2021. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Inicio>. Acesso em: 21 nov. 2023.



tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes (art. 225, § 1º, VIII). Por fim, e de forma inovadora, cria-se um novo tributo, o Imposto Seletivo (art. 153, VIII), que incidirá sobre a produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos da lei.

No Parecer de Plenário elaborado pela Comissão Especial a respeito da PEC nº 45/2019, relatado pelo Deputado Aguinaldo Ribeiro, indica-se a experiência europeia como forma de ilustrar a criação de figuras similares, que tributam alguns tipos de produtos que causam danos à saúde e ao meio ambiente, como a tributação especial da energia (*excise tax*).<sup>4</sup>

No plano legislativo, a utilização de instrumentos fiscais e tributários para fomentar políticas públicas de cunho ambiental também se faz presente. A título de exemplo, podemos mencionar a Lei 12.305/2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos e prevê a utilização de incentivos fiscais, financeiros e creditícios como um dos instrumentos para viabilizá-la. Na mesma linha, a Lei 10.257/2001, ao estabelecer as diretrizes gerais de política urbana<sup>5</sup>, prevê a utilização, dentre outros instrumentos, de institutos tributários e financeiros, como o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU, a contribuição de melhoria e os incentivos e benefícios fiscais e financeiros.

Além disso, argumentos vinculados à proteção ambiental foram utilizados pelo STF para reconhecer a inconstitucionalidade da restrição à tomada de créditos de PIS e COFINS, no regime não-cumulativo, sobre aquisições de sucatas e insumos recicláveis.<sup>6</sup> Um dos fundamentos para tal decisão foi a defesa do meio ambiente, pautada na ética ambiental presente no que o ministro Gilmar Mendes denominou de Estado Socioambiental de Direito, no qual está entrelaçada a sustentabilidade ecológica e social, o que impossibilita a concessão de tratamento prejudicial à indústria da reciclagem. Além disso, o ministro Gilmar Mendes ressaltou que tal tipo de atividade é prestigiada pela mencionada Lei 12.305/10, que poderá utilizar de instrumentos de caráter extrafiscal, como a concessão de benefícios às indústrias e entidades dedicadas à reutilização, ao tratamento e à reciclagem de resíduos sólidos produzidos no território nacional.

Reconhece-se, assim, que instrumentos tributários – sejam de oneração ou desoneração – podem viabilizar certos objetivos presentes em leis que definem políticas públicas voltadas ao desenvolvimento sustentável e proteção ambiental e urbanística.

---

<sup>4</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Parecer de Plenário pela Comissão Especial destinada a proferir Parecer à proposta de Emenda à Constituição nº 45-A, de 2019**. p. 91-92. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=2297250&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019). Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>5</sup> É inegável e bastante reconhecida a interconexão entre política urbana e proteção ao meio ambiente e desenvolvimento sustentável. A própria Lei 10.257/2001 assim prevê nos artigos 2º, 3º e 4º.

<sup>6</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Pleno) **Recurso Extraordinário 607.109**. Relator: Min. Rosa Weber. Relator p/ acórdão: Min. Gilmar Mendes, 8 jun. 2021.

Dentro desse contexto, um tema sensível mundialmente se relaciona ao aquecimento global decorrente de mudanças climáticas (*climate change*) causadas pela ação humana em razão da emissão na atmosfera de gases de efeito estufa (GEE).<sup>7 8 9</sup> Ele se tornou pauta constante de noticiários e mídias sociais nos últimos anos, de encontros internacionais amplamente divulgados e de diversos relatórios elaborados por entidades e instituições de pesquisa.

## 2. AS MUDANÇAS CLIMÁTICAS NO CENTRO DAS PREOCUPAÇÕES DA ATUALIDADE

Apesar do tema ser bastante antigo, estando presente na ECO 92<sup>10</sup>, o combate às mudanças climáticas ganhou destaque após a assinatura do Acordo de Paris em 2015<sup>11</sup>, no qual 196 países e a União Europeia se uniram com o objetivo de limitar o aumento médio da temperatura global a um valor bem abaixo de 2°C em comparação aos níveis médios pré-industriais, com esforços para limitar o aumento a 1,5°C. No referido Acordo, além de estabelecer metas para mitigação da emissão de GEE, os países também se comprometeram a transformar suas economias para o caminho do desenvolvimento sustentável, a incluir metas de adaptação aos impactos das mudanças climáticas e a indicar os meios para a implementação das medidas.

Relatórios recentes atestam que estamos vivendo os anos mais quentes da história humana, com consequências diretas na vida das pessoas de todo o mundo<sup>12</sup> em razão das ações antrópicas. Secas, inundações, degelo, elevação dos oceanos são eventos cujas causas residem no aumento da população e no modo de consumo e produção que o homem vem desenvolvendo ao longo de décadas.

Assim, os países devem adotar medidas que viabilizem o combate ao aquecimento global decorrente das mudanças climáticas. Isso exige que as emissões de

---

<sup>7</sup> Greenhouse Gases – GHG - em inglês.

<sup>8</sup> O tema é objeto de variados estudos no mundo todo, tendo levado Bill Gates a tornar-se um forte ativista e financiador de projetos tecnológicos que possam auxiliar na redução, a zero, de emissão de carbono. Conferir: GATES, Bill. **Como evitar um desastre climático**: as soluções que temos e as inovações necessárias. Trad. Cássio Arantes Leite. São Paulo: Companhia das Letras, 2021.

<sup>9</sup> “Os principais gases de efeito estufa são o dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), proveniente principalmente da queima de combustíveis fósseis, o metano (CH<sub>4</sub>), proveniente principalmente da decomposição de massa orgânica e da fermentação entérica, o óxido nitroso (N<sub>2</sub>O), proveniente principalmente de fertilizantes, e gases halogenados (HFC, PFC, e SF<sub>6</sub>), usados para refrigeração, aerossóis e outros.” (PROLO, C.D. et al. **Explicando os mercados de carbono na era do Acordo de Paris**. Rio de Janeiro: Instituto Clima e Sociedade, 2021. p. 4).

<sup>10</sup> Vide: NAÇÕES UNIDAS. Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima. **What is the United Nations Framework Convention on Climate Change?** Disponível: <https://unfccc.int/process-and-meetings/what-is-the-united-nations-framework-convention-on-climate-change>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>11</sup> Vide: NAÇÕES UNIDAS. Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima. **The Paris Agreement**. Disponível: <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-paris-agreement>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>12</sup> “It is unequivocal that human influence has warmed the atmosphere, ocean and land. Widespread and rapid changes in the atmosphere, ocean, cryosphere and biosphere have occurred.” INTERGOVERNMENTAL PANEL ON CLIMATE CHANGE. Summary for Policymakers. In: \_\_\_\_\_. **Climate Change 2021: The Physical Science Basis**. Genebra: IPCC, 2021. Disponível em: <https://www.ipcc.ch/report/ar6/wg1/chapter/summary-for-policymakers/>. Acesso em: 21 nov. 2023. O IPCC é um órgão da ONU que o assessora nas questões científicas vinculadas às mudanças climáticas.

GEE sejam reduzidas drasticamente em todo o mundo. Para se alcançar tal meta de limitação do aumento da temperatura média global a no máximo 1,5°C, as emissões líquidas globais devem ser zeradas por volta de 2050, sendo certo que, para se chegar nessa meta, medidas urgentes de adaptação e mitigação devem ser realizadas imediatamente.

Como exemplo de política pública destinada a tal objetivo, a União Europeia aprovou o Pacto Ecológico Europeu (*Green Deal*) em 2019, por meio do qual ela “redefine o compromisso da Comissão de enfrentar os desafios climáticos e ambientais, tarefa determinante desta geração.”<sup>13</sup>

Por sua vez, o Brasil editou, no final de 2009, a Lei 12.187, que instituiu a Política Nacional de Mudanças Climáticas, incorporando a visão de que elas são ocasionadas por ações humanas que provocam emissão de GEE<sup>14</sup>. Ela prevê, entre os instrumentos para se alcançar tais resultados, medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução das emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica.<sup>15</sup> Essa lei foi regulamentada primeiramente pelos Decretos nº 7.343 e 7.390, ambos de 2010, já revogados. O regulamento atual é de 2018 e foi editado pelo Decreto nº 9.578, que propõe medidas relevantes, mas que exigem ações igualmente impactantes.<sup>16</sup>

Logo, para que os objetivos do Acordo de Paris sejam alcançados, cada país precisa fazer sua parte. Contudo, os países possuem particularidades e realidades distintas, de modo que cada um definirá seus próprios compromissos, indicando quanto pode contribuir para a Agenda 2030 em favor do desenvolvimento sustentável.

Pois bem, diante da PEC 45/2019 em andamento e da previsão do Imposto Seletivo incidir sobre a produção, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais ao meio ambiente, o tema deste artigo é justamente analisar se é viável, no Brasil, ao menos no curto e médio prazo, a criação de um novo tributo específico para o combate às mudanças climáticas (*climate change*) como forma de implementar os objetivos pretendidos pela Lei 12.187/09. Para tanto, tomaremos como base a experiência estrangeira sobre o tema para, em seguida, analisarmos a questão sob a ótica jurídica brasileira e apontarmos, com base em dados estatísticos, questões que devem ser consideradas no trato dessa matéria pela sua relevância na construção de uma política fiscal que seja eficaz e que possa realmente servir como instrumento financeiro para a garantia de uma política pública tão importante como o combate ao aquecimento global.

---

<sup>13</sup> Conferir: UNIÃO EUROPEIA. Comissão Europeia. **Pacto Ecológico Europeu**. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:52019DC0640>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>14</sup> Vide artigo 2º, em especial os incisos II, III, IV, V, VIII e IX.

<sup>15</sup> Art. 6º. “São instrumentos da Política Nacional sobre Mudança do Clima: (...) VI - as medidas fiscais e tributárias destinadas a estimular a redução das emissões e remoção de gases de efeito estufa, incluindo alíquotas diferenciadas, isenções, compensações e incentivos, a serem estabelecidos em lei específica.”

<sup>16</sup> Como o descrito no art. 19 do Decreto 9.578/18: “Para alcançar o compromisso nacional voluntário de que trata o art. 12 da Lei nº 12.187, de 2009, serão implementadas ações que almejem reduzir entre 1.168 milhões de tonCO<sub>2</sub>eq e 1.259 milhões de tonCO<sub>2</sub>eq do total das emissões estimadas no art. 18.”

### 3. CARBON TAX: A EXPERIÊNCIA ESTRANGEIRA NA PRECIFICAÇÃO DO CARBONO

A precificação do carbono<sup>17</sup> é reconhecidamente um importante instrumento para o combate ao aquecimento global. Como observa a doutrina<sup>18</sup>, há duas formas tradicionais de precificação desses gases: preços compulsórios impostos pelo Estado (por meio de seus órgãos e agências), que podem ou não ter natureza tributária (a depender do ordenamento jurídico), e os instrumentos econômicos de mercado, que podem ser voluntários ou regulados, comumente chamado de “sistemas de comércio de emissões” ou *Emission Trade System* (ETS) em inglês. Esses mercados de carbono buscam viabilizar um sistema de comércio de emissões e carecem de regulação formal no Brasil.

Ambos estão presentes em vários países. Conforme indicado no relatório do World Bank, ao redor do mundo, existem 68 instrumentos de precificação do carbono (*carbon pricing instruments* - CPIs), incluindo 37 “tributos” (preços compulsórios) e 34 sistemas de comércio de emissões (ETS), sendo que há países, como o Brasil, que estudam a implementação de algum desses métodos.<sup>19</sup> Os sistemas de comércio de emissões (ETS) não serão objeto de análise neste artigo, pois busca-se apenas contextualizá-los como um dos instrumentos de precificação do carbono existentes, ao lado dos *carbon tax*. Nosso foco será o instrumento tributário.

O chamado *carbon tax* merece uma análise mais cuidadosa para evitar transplantar para o Brasil criações estrangeiras que sejam diversas da realidade jurídica nacional. Pela leitura de diversos relatórios<sup>20</sup>, nota-se que o termo *carbon tax* se refere, genericamente, à precificação compulsória pelas emissões de gases causadores do efeito estufa, em especial, o gás carbônico, tenham ou não a natureza

---

<sup>17</sup> “Carbon pricing is a cost-effective policy tool that governments can use as part of their broader climate strategy. A price is placed on greenhouse gas emissions, which creates a financial incentive to reduce those emissions or enhance removals. By incorporating climate change costs into economic decision-making, carbon pricing can help encourage changes in production, consumption, and investment patterns, thereby underpinning low-carbon growth.” (WORLD BANK. **State and Trends of Carbon Pricing 2022**. Washington, DC: World Bank, 2022 © World Bank. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/37455>. Acesso em: 21 nov. 2023. Conferir também: ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Pricing Greenhouse Gas Emissions: Turning Climate Targets into Climate Action**. Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/e9778969-en>. Acesso em: 21 nov.)

<sup>18</sup> Sobre o tema, vide BEZERRA, Luiz Gustavo Escórcio. **Direito Ambiental Econômico: mercado como instrumento do meio ambiente**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020. p. 83 em diante; CHRISTOFOLI, Bruno de Andrade. **Direito das mudanças climáticas**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2017. p. 143 em diante; LACLIMA. **Propostas para superar os desafios jurídicos da descarbonização no Brasil até 2030**. São Paulo Laclima: 2022; PROLO, C.D. et al. **Explicando os mercados de carbono na era do Acordo de Paris**. Rio de Janeiro: Instituto Clima e Sociedade, 2021. Nos EUA, conferir: HSU, Shi-Ling. Carbon Pricing. In: GERRARD, Michael B. (Ed.) **Legal Pathways to Deep Decarbonization in the United States**. Washington, D.C.: Environmental Law Institute, 2019. Disponível em: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3048612](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3048612). Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>19</sup> WORLD BANK. **State and Trends of Carbon Pricing 2022**. Washington, DC: World Bank, 2022 © World Bank. p. 16.

<sup>20</sup> Vide relatório do World Bank de 2022 sobre precificação do carbono, que aborda diversos países. Vide também: NAÇÕES UNIDAS. Department of Economic and Social Affairs. **UN Handbook on Carbon Taxation for Developing Countries**. DESA: New York, 2021. Disponível em <https://financing.desa.un.org/document/un-handbook-carbon-taxation-developing-countries-2021>. Acesso em: 21 nov. 2023.

tributária. Segundo o relatório elaborado pelo World Bank “a carbon tax is a policy instrument through which a government levies a fee on GHG emissions, providing a financial incentive to lower emissions. Under a carbon tax, the price of carbon is set by the government, and the market determines the level of emission reductions incentivized by the price.”<sup>21</sup>

Em regra, tais encargos são exigidos de empresas que, em razão do exercício lícito de sua atividade, produzem bens que, consumidos, liberam os gases efeito estufa, ou, emitam, elas próprias, os referidos gases. A oneração, nesse caso, pauta-se no princípio do poluidor-pagador, de modo a internalizar as externalidades negativas da mudança do clima em decorrência da atividade econômica.<sup>22</sup>

Todavia, não se verifica, no trato do tema, a preocupação com sua sistematização ou o seu tratamento rigoroso em termos conceituais. Reconhece-se que essa é uma tarefa difícil de se empreender, pois os ordenamentos jurídicos nacionais são distintos entre si. A depender do país, tal encargo pode ou não ter natureza tributária. Curiosamente, tal questionamento foi debatido pela Suprema Corte Canadense, em decisão proferida em 2021<sup>23</sup>, em que prevaleceu o entendimento de que o tema das mudanças climáticas é de extrema urgência e preocupação nacional, de modo que a cobrança promovida pelo governo federal era válida frente à cláusula da “paz, ordem e bom governo” (*peace, order, and good government* - POGG) prevista na Seção 91 da Constituição canadense.<sup>24</sup>

Sob o enfoque estritamente tributário, o caso é relevante uma vez que a Corte canadense reconheceu que a cobrança em debate não tinha natureza de tributo, mas de preço ou encargo legalmente criado com o objetivo de combater as mudanças climáticas com a redução das emissões de gases de efeito estufa. A maioria dos julgadores esclareceu que o termo *carbon tax* é frequentemente utilizado para descrever a fixação do preço das emissões. No entanto, na decisão foi consignado que, na experiência canadense, não se trata de tributo, tal como entendido no contexto constitucional, e que o preço sobre combustíveis e emissões excessivas previstas pela lei configura encargo regulatório constitucionalmente válido.<sup>25</sup>

---

<sup>21</sup> Ibid., World Bank, 2022, p. 16.

<sup>22</sup> Vide PROLO, C.D. et al. **Explicando os mercados de carbono na era do Acordo de Paris**. Rio de Janeiro: Instituto Clima e Sociedade, 2021. p. 12-19.

<sup>23</sup> Discutiu-se a validade de uma lei denominada Greenhouse Gas Pollution Pricing Act, de 2018, por meio do qual o governo federal canadense criou uma “taxação” ou precificação compulsória pela emissão de gás efeito estufa ou GHG. Tratava-se de uma cobrança residual e preço mínimo sobre combustíveis que emitem gases efeito estufa (gasolina, diesel, gás natural) e exigida nas províncias que não tinham um programa mais rígido no controle das emissões de GHG. Por maioria de 6 a 3, a Suprema Corte do Canadá decidiu que é constitucional a determinação do governo federal às províncias para a precificação do carbono. Vide: CANADA. Suprema Corte do Canadá. **Case number 38663, 38781, 39116**. References re Greenhouse Gas Pollution Pricing Act. 25 mar. 2021. Disponível em: <https://decisions.scc-csc.ca/scc-csc/scc-csc/en/item/18781/index.do>. Acesso em: 21 nov. 2023. Sínteses do caso disponível em <https://www.scc-csc.ca/case-dossier/cb/2021/38663-38781-39116-eng.aspx> e inteiro teor da decisão disponível em <https://decisions.scc-csc.ca/scc-csc/scc-csc/en/item/18781/index.do>.

<sup>24</sup> WEDY, Gabriel. No Canadá, a precificação do carbono é constitucional. **Revista Consultor Jurídico**, 27 mar. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mar-27/ambiente-juridico-canada-precificacao-federal-carbono-constitucional>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>25</sup> Ibid., Canada, 2021, par. 405.



Por isso, entendemos que o termo *carbon tax* se refere a instrumento econômico voltado à precificação compulsória pela emissão de gases de efeito estufa (GEE ou *GHG*), presente ou não o aspecto tributário. Esclarecida essa questão introdutória, vejamos a análise de sua implementação no Brasil, via Imposto Seletivo, em especial se tal medida seria oportuna como instrumento efetivo de política pública frente à nossa realidade econômica e social.

## 4. A CRIAÇÃO DE UM CARBON TAX NO BRASIL: REFLEXÕES CRÍTICAS QUE DEVEM SER CONSIDERADAS NO ATUAL MOMENTO

### 4.1 As causas de emissão de GEE no Brasil e no mundo

É facilmente perceptível que as causas principais de emissão de GEE variam entre os países, sendo visível a diferença existente entre o Brasil e o mundo, especialmente os países mais desenvolvidos economicamente (Europa, EUA e China). O Brasil figura entre os maiores emissores de GEE<sup>26</sup>, estando em 7º lugar, com 3% das emissões globais, ficando atrás da China, EUA, Rússia, Índia e Indonésia (dados de 2020).<sup>27</sup>

Entretanto, no caso brasileiro, grande parte dessas emissões decorre no uso da terra e do desmatamento de florestas, que juntas, representam 74% do total das emissões brutas de GEE, conforme gráficos a seguir<sup>28</sup>. Pode soar paradoxal, mas em razão desse cenário, as regiões brasileiras mais populosas, urbanizadas e com maior desenvolvimento econômico (Sudeste e Sul) emitem, em termos brutos, menos gases que o Centro-Oeste e o Norte do país, conforme ilustra o infográfico a seguir<sup>29</sup>:



<sup>26</sup> Fato, aliás, reconhecido em audiência pública realizada no STF em razão da ADPF nº 708. Conferir: BORGES, Caio. STF realiza audiência histórica. *Climainfo*, 23 set. 2020. Disponível em: <https://climainfo.org.br/2020/09/23/adpf-708-fundo-clima-e-politicas-ambientais>. Acesso em: 21 nov. 2023.

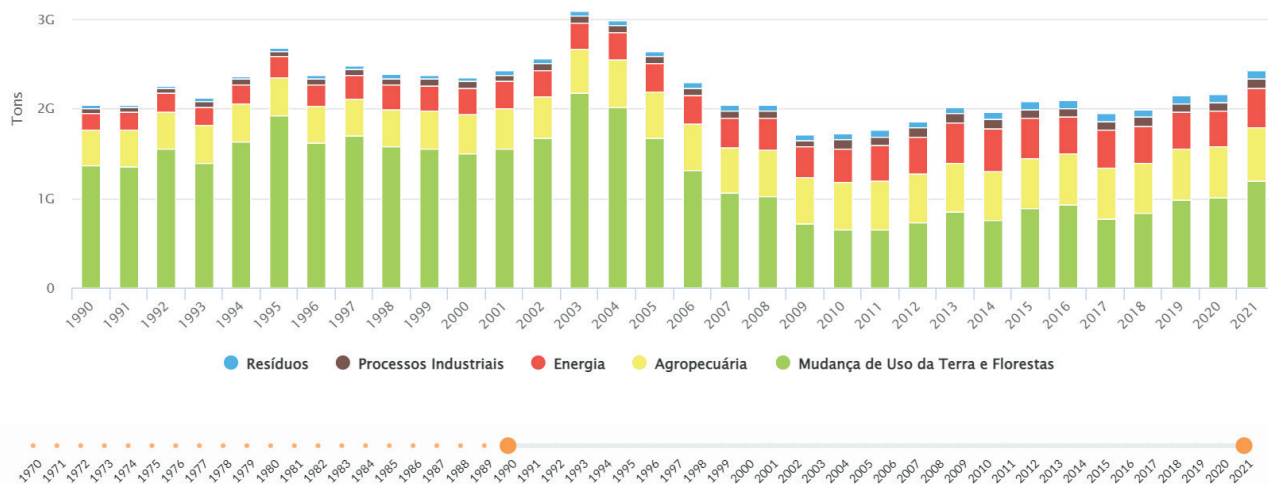
<sup>27</sup> OBSERVATÓRIO DO CLIMA. Sistema de Estimativas de Emissões e Remoções de Gases de Efeito Estufa. **Análise das emissões de gases de efeito estufa e suas implicações para as metas climáticas do Brasil: 1970-2021**. 2021. p. 3. Disponível em: <https://seeg.eco.br/wp-content/uploads/2023/03/SEEG-10-anos-v4.pdf>. Acesso em: 21 nov. 2023. O relatório acredita que o Brasil está, atualmente, em 6º lugar por causa do aumento de desmatamento no Brasil e a redução na Indonésia, mas faltam dados globais mais atuais para confirmar essa posição.

<sup>28</sup> Relatório e os infográficos elaborados pelo Sistema de Estimativas de Emissões e Remoções de Gases de Efeito Estufa (SEEG Brasil). Disponíveis em [https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Documentos%20Analiticos/SEEG\\_9/OC\\_03\\_relatorio\\_2021\\_FINAL.pdf](https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Documentos%20Analiticos/SEEG_9/OC_03_relatorio_2021_FINAL.pdf), <https://seeg.eco.br/wp-content/uploads/2023/03/SEEG-10-anos-v4.pdf> e <https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Infograficos/PORT/2021/SEEG-infografico-Brasil-BR-2021-1-rev.jpg>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>29</sup> Infográficos produzidos pela SEEG.



O uso da terra (49% das emissões em 2021 e 46% em 2020) envolve o desmatamento de florestas, fortemente concentrado na Amazônia (76,7%). Aliado a isso, há o setor agropecuário, também bastante relevante (25% das emissões em 2021 e de 27% em 2020). Esses dois setores sempre lideraram a emissão de GEE no Brasil, conforme comparativo abaixo, entre 1990 a 2021:

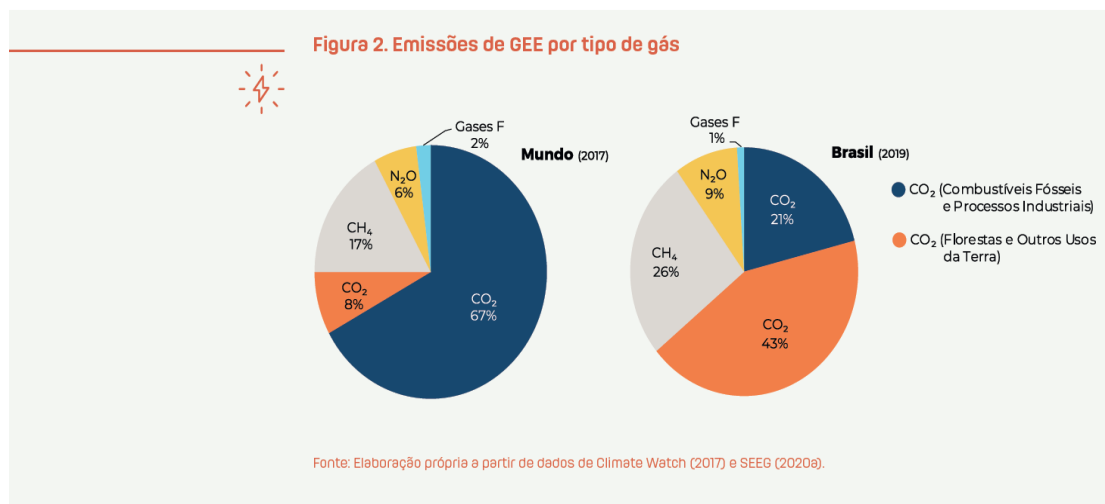


Ao compararmos a situação brasileira com o resto do mundo, (especialmente os países mais poluentes e economicamente desenvolvidos), nota-se que a preocupação estrangeira é com a matriz energética, pois eles são extremamente dependentes dos combustíveis fósseis, em especial o carvão e os derivados de petróleo, e esses são as principais causas de emissão de GEE nesses países. Ao falarmos em matriz energética, designamos o conjunto de fontes de energia utilizadas para movimentar os veículos, os fornos das indústrias, os motores e equipamentos, bem como gerar eletricidade para consumo residencial, comercial e industrial. Não se confunde, assim, com a matriz elétrica, que é formada pelo conjunto de fontes utilizadas apenas para a geração de energia elétrica. A matriz elétrica é parte da matriz energética. Esse esclarecimento é relevante para não gerar confusão nos termos.

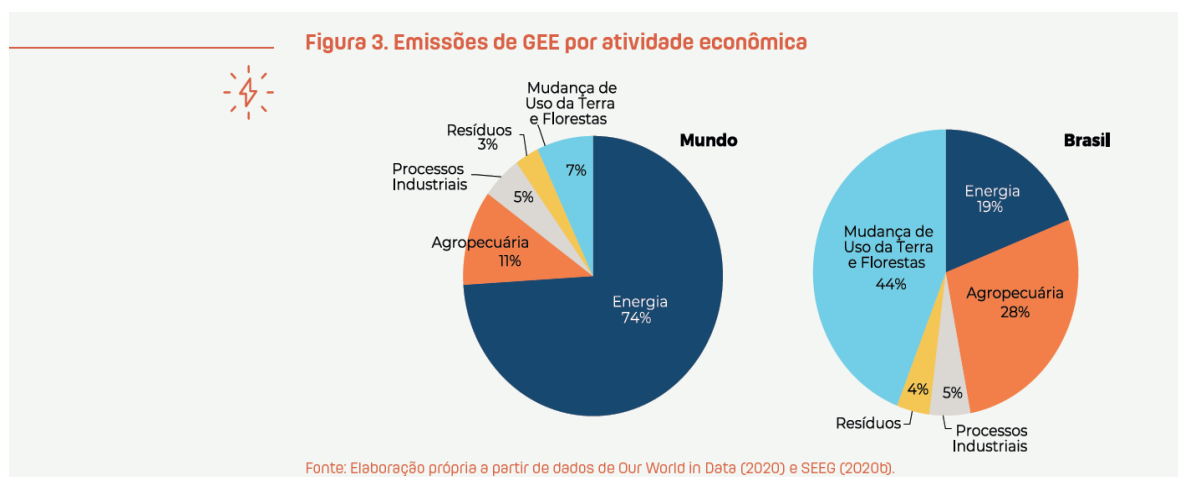
Enquanto no Brasil o uso de combustíveis fósseis e processos industriais representa 21% das emissões de gás carbônico (CO<sub>2</sub>), mundialmente, essas mesmas fontes representam 67% das emissões desse gás. Por outro lado, como já dito, no Brasil, a maior parte de emissão de CO<sub>2</sub> está ligada ao uso da terra e florestas (43%), ao passo que, no mundo, não é uma causa considerável de emissão de CO<sub>2</sub> (8%).

Além disso, em razão da atividade agropecuária, a emissão de metano no Brasil é maior que na média mundial (26% contra 17%), conforme ilustra o gráfico a seguir:<sup>30</sup>

<sup>30</sup> Os dois gráficos indicados estão no trabalho elaborado pelo Instituto E+Transição Energética, disponíveis em <https://emaisenergia.org/en/publicacao/rumo-a-uma-proposta-de-maior-contribuicao-do-setor-de-energia-a-ndc-brasileira/>. Vide também o relatório e os gráficos elaborados pelo SEEG e disponíveis em <http://seeg.eco.br/infografico> e [https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Documentos%20Analiticos/SEEG\\_9/OC\\_03\\_relatorio\\_2021\\_FINAL.pdf](https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Documentos%20Analiticos/SEEG_9/OC_03_relatorio_2021_FINAL.pdf)



Em síntese, comparando os dados disponíveis, no mundo as emissões de GEE estão concentradas em atividades vinculadas à produção e uso de energia e processos industriais: elas somam 79%, enquanto no Brasil estas duas atividades totalizam 24% das emissões totais. Entretanto, no Brasil, as atividades ligadas ao uso da terra, florestas e agropecuária representam 72% das emissões de GEE, enquanto, no mundo, as emissões decorrentes dessas atividades atingem 18% do total de emissões.



A questão energética, portanto, é de extrema relevância, principalmente em países europeus, nos EUA e na China. Por sua vez, o Brasil possui particularidades que são propícias ao combate às mudanças climáticas, pois ele possui um alto percentual de fontes renováveis de energia no uso doméstico quando comparado ao resto do mundo. Nos últimos 20 anos, a participação das renováveis na matriz energética brasileira manteve-se estável com valores superiores a 40%, tendo chegado em 48% em 2020. Em 2021, em razão da crise hídrica e ao acionamento das termelétricas, o percentual de renováveis caiu um pouco, passando para 44,7% e de não renováveis em 55,3%. Por outro lado, a média mundial de fontes renováveis de energia é inferior a 15% (dados de 2018 e 2019).<sup>31</sup> De todo modo, as projeções

<sup>31</sup> Conferir o Atlas da Eficiência Energética Brasil 2021 elaborado pela Empresa de Pesquisa Energética, disponível em <https://www.epe.gov.br/sites-pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/PublicacoesArquivos/>

da EPE para os próximos 10 anos é que essa proporção seja similar, pois, apesar da tendência de crescimento das fontes eólica, solar e biomassa, ainda teremos a presença marcante dos derivados de petróleo (em especial o gás natural) na nossa fonte energética.<sup>32</sup> A descarbonização será promovida ao longo dos anos com o uso de fontes energéticas não renováveis ao lado das renováveis, especialmente quando há eventos impactantes como a guerra na Ucrânia. Afinal, em se tratando de recursos energéticos, a história nos mostra que “as transições nunca significaram rupturas, mas processos lentos com distintos graus de penetração e de simultaneidade entre fontes ‘tradicionais’ e ‘novas’.<sup>33</sup>

Além disso, 78% da energia elétrica produzida no Brasil em 2021 veio de fontes renováveis, percentual que já foi superior a 80% em anos anteriores à crise hídrica que assolou o país no passado.<sup>34</sup> E a tendência do Brasil é a energia eólica e solar crescerem, tal como o uso do gás natural, diante de sua relevância para oferecer segurança energética em tempos de escassez hídrica, solar ou eólica.<sup>35</sup> Não tivemos novamente o fenômeno do “apagão” nos últimos anos em decorrência, principalmente, do uso das termelétricas, cuja fonte principal é o gás natural.

Portanto, os dados estatísticos deixam claro que, no mundo, a redução das emissões de GEE envolve um esforço concentrado em atividades ligadas à produção e uso de energia e aos processos industriais, enquanto, no Brasil, devemos voltar os olhos prioritariamente às emissões ligadas à floresta e uso da terra e à atividade agropecuária. Não que as demais atividades não devam ter atenção e uma política ampla voltada ao combate às mudanças climáticas, mas os dois setores em destaque são geradores de 74% das emissões brasileiras no presente momento.

Esses dados são indicativos para se pensar na política pública brasileira de combate às mudanças climáticas e como o direito tributário pode colaborar nesse objetivo. Se por um lado há grande discussão sobre a elaboração e implementação de instrumentos financeiros e de mercado voltados à descarbonização, como o já existente no *RenovaBio*<sup>36</sup> e no recente programa criado pelo Decreto 11.075/22<sup>37</sup>,

---

publicacao-651/Atlas2021\_PT\_2022\_02\_04.pdf e o Balanço Energético Nacional de 2022 e referente ao ano-base 2021, disponível em <https://www.epe.gov.br/pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/balanco-energetico-nacional-2022>.

<sup>32</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. Empresa de Pesquisa Energética. **Plano Decenal de Expansão de Energia 2031**. Brasília: MME/EPE, 2022. Disponível em <https://www.epe.gov.br/pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/plano-decenal-de-expansao-de-energia-2031>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>33</sup> FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. A transição energética no setor de transportes para nações em desenvolvimento: a perspectiva brasileira. *Cadernos FGV Energia*, ano 9, n. 15, jun. 2022. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/32237>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>34</sup> Conferir o Balanço Energético Nacional elaborado pela Empresa de Pesquisa Energética em 2022 e referente ao ano-base 2021, disponível em <https://www.epe.gov.br/pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/balanco-energetico-nacional-2022>.

<sup>35</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. Empresa de Pesquisa Energética. **Plano Decenal de Expansão de Energia 2031**. Brasília: MME/EPE, 2022.

<sup>36</sup> Política Nacional de Biocombustíveis, instituída pela Lei nº 13.576/2017.

<sup>37</sup> Estabelece os procedimentos para a elaboração dos Planos Setoriais de Mitigação das Mudanças Climáticas a que se refere o parágrafo único do art. 11 da Lei nº 12.187, de 29 de dezembro de 2009, e institui o Sistema Nacional de Redução de Emissões de Gases de Efeito Estufa (Sinare).

é relevante também discutirmos se a criação de um novo tributo voltado para finalidades ambientais fortalecerá as medidas de política pública que auxiliem na mitigação dos efeitos das mudanças climáticas ou se o papel do direito tributário, na realidade brasileira, tende a ser secundário e coadjuvante, com pouca relevância para esse fim, ao menos para o curto e médio prazo.

#### **4.2 Justificativas para a adoção (ou não) de um tributo para combater as mudanças climáticas no Brasil.**

Independentemente de se reconhecer que o papel do direito tributário não se resume à mera arrecadação e que instrumentos de direito tributário podem colaborar nas políticas públicas de cunho ambiental, deve-se também reconhecer que o tributo não é remédio para todos os problemas da sociedade. A análise da criação ou majoração de um tributo cujo objetivo principal seja influenciar comportamentos<sup>38</sup>, mais que ser fonte de receitas, exige bastante reflexão, pois há diversas variáveis a serem consideradas. Não há dúvida de que, no caso do *carbon tax*, se está diante de um tributo complexo e sofisticado, pois dependerá de diversas variáveis para se mostrar viável e recomendável.<sup>39</sup>

Afinal, nesse contexto, a análise meramente jurídica não será suficiente. Considerações de ordem econômica e psicológicas serão relevantes, pois tal tributo gera reflexos fora da alçada do direito. Nesse ponto, inclusive, o uso da análise econômica do direito pode auxiliar<sup>40</sup>, pois sabemos que a instituição ou majoração de tributos afeta o sistema de preços e custos dos bens e serviços<sup>41</sup> e há vários elementos que influenciam a tomada de decisão das pessoas.

Os denominados tributos ambientais buscam, precipuamente, a indução ou mudança de comportamentos em favor da preservação e proteção do meio ambiente. A questão arrecadatória não é relevante para esse tipo de tributo, ainda que seja possível a sua destinação para uma finalidade ambiental. Por isso, compartilhamos da premissa de Paulo Roberto Lyrio Machado, ao dizer que:

defende-se que o caráter direcionador e o efeito estruturante são as notas típicas dos tributos ambientais por serem os mais aptos e idôneos ao alcance da tutela ambiental. Recusa-se, assim, qualquer possibilidade de criação de tributos ambientais com fins fiscais (financeiros), à luz do nosso ordenamento.<sup>42</sup>

---

<sup>38</sup> Sobre os tributos ambientais e seu aspecto principal indutor, vide: PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

<sup>39</sup> Conferir a análise apurada sobre o tema em UNITED NATIONS, 2021, ob. cit. p. 36-46.

<sup>40</sup> CARVALHO, Cristiano. Análise econômica da tributação. In: TIMM, Luciano Benetti (Coord.) **Direito e Economia no Brasil**. 3.ed. São Paulo: Foco, 2019. p. 263-280.

<sup>41</sup> Vide: COSTA, Leonardo de Andrade. Uma introdução à análise econômica do direito tributário. In: PINHEIRO, Armando Castelar et al. (Coords). **Direito e Economia: diálogos**. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2019. p. 377-410.

<sup>42</sup> PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Direito Tributário Ambiental**. Rio de Janeiro: Forense, 2020. p. 144.

Pela análise da doutrina e dos relatórios elaborados por entidades estrangeiras, como FMI, OCDE e World Bank, nota-se que a maioria dos denominados *carbon tax* busca a oneração de operações com energia e, principalmente, com combustíveis fósseis, pois, como visto, estes seriam os maiores responsáveis, nesses países, pela emissão de gases de efeito estufa. Estamos, assim, diante de uma diversidade fática muito relevante para justificar a criação de um tributo que sirva de instrumento para a consecução de uma política pública de proteção à vida e ao meio ambiente. Vejamos, separadamente, as principais causas de emissão de GEE e a viabilidade (ou não) de criação de um tributo ambiental para tal finalidade.

#### **4.2.1 Imposto Seletivo para combater desmatamento e ocupação (irregular) da terra?**

No caso brasileiro, vimos que a principal causa é o uso da terra (o que inclui o desmatamento), seguido pela agropecuária. Ora, a questão da terra e das florestas envolve efetiva regulação ambiental e combate à ilicitude, por meio do efetivo exercício do poder de polícia. Ou seja, trata-se de instrumentos regulatórios de comando e controle. Quando estamos pensando no uso de instrumentos tributários para combater as mudanças climáticas, estamos enfrentando as externalidades negativas decorrentes do exercício de uma atividade lícita e tolerada juridicamente.<sup>43</sup> Na hipótese de desmatamento e uso da terra ilegal, não se está impondo um custo, um preço mais elevado à atividade legalmente realizada ou ao bem ou serviço validamente produzido ou prestado como forma de induzir comportamentos ou reduzir sua produção.

Por isso, as normas de indução podem favorecer o comportamento de preservação ambiental, mas não impedem a ocorrência de atos ilícitos. O nível de desmatamento e ocupação da terra em biomas amplamente protegidos pelas leis brasileiras decorre de atos ilícitos, estranhos ao direito tributário. Seria viável a cobrança de taxa de exercício de poder de polícia, a depender da autoridade autorizada para tanto, pois a competência em matéria ambiental é concorrente. Mas isso não tem qualquer relação com a utilização de figuras tributária que busquem induzir comportamentos de proteção ao meio ambiente e reduzir as emissões de GEE, tal como ocorre no *carbon tax*. No Brasil, a pretendida redução da emissão de GEE decorrente do uso da terra irá ocorrer se as medidas coativas e punitivas estatais já previstas na legislação para combaterem o ilícito forem eficientes, e não pela via de um estranho tributo sobre área desmatada.

Deve-se esclarecer que o direito tributário, por meio de benefícios fiscais em sentido amplo, pode ser utilizado para incentivar a manutenção de matas e florestas e, eventualmente, reduzir o desmatamento legal e previamente licenciado para ampliar a área de plantio ou pastagem ou mesmo para construção de um empreendimento. Contudo, não seria viável instituir um tributo em razão de desmatamento

---

<sup>43</sup> Em sentido similar, vide *Ibid.*, Pimenta, p. 156-157.

e mau uso da terra. Seria o uso do tributo como sanção por infrações à legislação ambiental. Além disso, seria difícil estipular o seu valor: presumir-se-ia quanto de GEE foi emitido após o desmate? Quem faria tal cálculo, especialmente se pensarmos em um tributo sujeito ao lançamento por homologação?

E não é só: na situação em debate, qual seria a manifestação de capacidade contributiva?<sup>44</sup> Quando os países estrangeiros tributam os combustíveis fósseis, eles oneram a produção e sua venda, fatos jurídicos mercantis que possuem conteúdo econômico evidente. No caso do uso da terra, este conteúdo econômico é muito difícil de apurar.

#### 4.2.2 Tributo para combater a emissão de GEE decorrentes da agropecuária?

No caso da atividade agropecuária, a emissão de GEE (principalmente de metano) decorre, em grande parte, de causa natural: a fermentação entérica e os rejeitos de animais.<sup>45</sup> A lógica da tributação dos combustíveis fósseis é induzir a mudança de comportamento, de modo a consumir menos esses produtos e buscar outras fontes de energia mais limpas, que possam substituí-los. No caso da agropecuária, não há como evitar esses processos naturais que ocasionam essas emissões nem como substituí-los.

Também não há como reduzir ou evitar o exercício da atividade agropecuária, pois ela se relaciona com algo fundamental para a humanidade: a produção de alimentos. Surge um ponto muito relevante ao se pensar em tributos indutores: há substituto para o produto cujo consumo se quer reduzir ou há outros meios menos degradantes para se produzir, distintos daquele que se busca evitar? Paulo Roberto Lyrio Pimenta analisa questão similar, cujo raciocínio merece destaque:

Se o tributo ambiental incidir sobre o produto (tributo *output*), a adequação dependerá, ainda, da incidência sobre bens e serviços, em relação aos quais houver uma elasticidade da oferta e da demanda, para possibilitar uma reação do destinatário da norma indutora. Quando esta flexibilidade não se fizer presente, o tributo indutor não poderá realizar o fim perseguido, porque o contribuinte não terá margem de decisão sobre a redução do consumo do bem poluente. Se o tributo incidir, por exemplo, sobre um remédio essencial para a cura de determinada doença, por óbvio que não existirá a necessidade do tributo, porque o consumidor não poderá evitar o consumo do bem, pois estará ausente a elasticidade da demanda.<sup>46</sup>

Pautada em uma elevada consciência ambiental, uma pessoa pode mudar sua dieta alimentar para cessar o consumo de carne de animais e, com isso, colaborar com a diminuição do impacto das mudanças climáticas ao longo do tempo. Contudo, trata-se de uma escolha pessoal, sendo que o direito não pode interferir

---

<sup>44</sup> Reconhece-se que a doutrina discute se a capacidade contributiva pode ou não ser afastada em se tratando de tributos ambientais. Sobre o tema, vide *Ibid.*, PIMENTA, p. 154-158.

<sup>45</sup> Vide relatório e infográficos elaborados pelo SEEG Brasil disponíveis em <http://seeg.eco.br/infografico> e <https://seeg-br.s3.amazonaws.com/Infograficos/PORT/2021/SEEG-infografico-Brasil-BR-2021-1-rev.jpg>.

<sup>46</sup> *Ibid.*, PIMENTA, p. 157.



nesse tipo de opção a ponto de implementar instrumentos compulsórios indutores que a levem a consumir este ou aquele gênero alimentício primário que, a princípio, não é maléfico à saúde humana se consumido adequadamente.<sup>47</sup> Em síntese, o direito não pode evitar o consumo de carne ou outros gêneros alimentícios, mesmo que isso gere benefícios ao meio ambiente. Não é possível igualá-los ao caso da queima de combustíveis fósseis.

Ainda na linha desse raciocínio, pautando-se no subcritério da necessidade, presente no princípio da proporcionalidade, o tributo ambiental deve realizar a proteção almejada onerando em menor intensidade o cidadão e as empresas. Assim, o tributo deve ser instituído quando não houver outra medida igualmente eficaz para combater a emissão dos GEE.

Além disso, a emissão de GEE no setor agropecuário é realizada em ampla escala: desde o nível intensivo e em larga escala até o nível de subsistência. Como seria o critério de escolha do sujeito passivo? Seria criado um valor mínimo tolerável de emissão de GEE? O pequeno agricultor e criador seria “isento”, onerando-se as grandes agroindústrias em razão do número de animais ou área cultivada que, assim, emitiram os GEE em quantidades prejudiciais?

Uma outra reflexão que envolve a questão econômica e social subjacente merece ser feita: seria criado um tributo diferenciado e mais oneroso para combater as emissões decorrentes de causas naturais, mas que afeta os custos inerentes a atividades que produzem bens essenciais, muitos deles integrantes da cesta básica?

Realmente, é um tema bastante sensível, de modo que, em se tratando da agropecuária, a melhor medida, do ponto de vista econômico, social e de efetividade no combate às mudanças climáticas seria incentivar a criação e o desenvolvimento tecnológico para se adotarem medidas que promovam a captura do GEE e também criar o mercado regulado de carbono (*ETS*), de modo que instrumentos financeiros de mercado concretizem o combate às mudanças climáticas e gerem menos impacto nos custos de produção e, quem sabe, propiciem maior oferta de gêneros alimentícios, o que beneficia o setor econômico (doméstico e de exportação) e a sociedade.

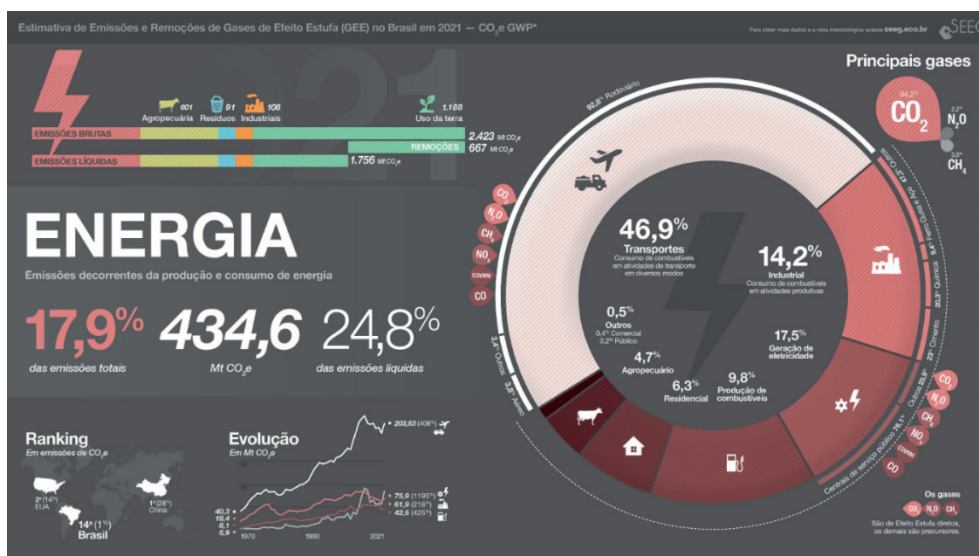
#### **4.2.3 Seria viável a instituição do Imposto Seletivo sobre combustíveis?**

Tópico essencial ao se tratar de *carbon tax* é a energia. Ela se tornou um bem capaz de garantir as condições de sobrevivência e desenvolvimento das sociedades. Quando falamos de energia, queremos dizer as emissões decorrentes da produção e consumo de energia. Como narrado, nos países mais desenvolvidos (em especial os europeus, os EUA e a China), a principal fonte de emissões decorre

---

<sup>47</sup> Um caso possível de uso de tributos sobre alimentos seria os chamados tributos sobre o “pecado” (sin taxes) ou sobre alimentos açucarados. Mas a adoção da extrafiscalidade neste caso envolve a proteção à saúde humana e, por consequência, a manutenção do sistema de saúde pública, similar à situação das alíquotas elevadas de IPI sobre tabaco e álcool.

do uso de combustíveis fósseis, ao passo que, no Brasil, ela representa 18% das emissões brutas totais, sendo o setor mais poluente o do transporte, com 47%, conforme infográfico abaixo:



Sendo assim, poder-se-ia pensar na instituição do Imposto Seletivo, como espécie de *carbon tax*, focado no setor de combustíveis. No ordenamento brasileiro, temos a CIDE Combustível, que, a princípio, assim poderia ser classificada, pois em decorrência do texto constitucional, há indícios que ela tenha um apelo ambiental. Trata-se de uma contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a atividade de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool. Ela foi criada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001, que introduziu o § 4º ao art. 177 da Constituição da República<sup>48</sup>. Entretanto, a exposição de motivos não indica essa finalidade, mas a necessidade de garantir neutralidade tributária no setor petrolífero. A sucinta exposição de motivos do projeto de emenda constitucional, firmada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, deixou claro que, diante da

proximidade da total liberalização do mercado nacional relativo ao petróleo e seus derivados e ao gás natural, tomam-se necessárias as alterações propostas, como única forma de se evitar distorções de natureza tributária entre o produto interno e o importado, em detrimento daquele, que fatalmente ocorrerão se mantido o ordenamento jurídico atual.<sup>49</sup>

Diante do seu conteúdo extrafiscal e regulador, esse tributo é uma das exceções ao princípio da legalidade e anterioridade, pois suas alíquotas podem ser

<sup>48</sup> § 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

<sup>49</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Emenda Constitucional nº 33, de 2021**. Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2001/emendaconstitucional-33-11-dezembro-2001-426596-exposicao-demotivos-149203-pl.html>. Acesso em: 21 nov. 2023.

diferenciadas em razão do uso (seletividade), alteradas (majoradas ou reduzidas) por decreto e deve observar apenas a regra da noventena.<sup>50</sup> O texto constitucional também previu o destino da receita desse tributo, merecendo destaque o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás.<sup>51</sup>

Essa contribuição de intervenção no domínio econômico foi instituída pela Lei 10.336, de 2001, que estipulou todos os aspectos da regra-matriz de incidência tributária (artigos 2º, 3º, 4º e 5º). Assim, ela tem como fatos geradores as operações de importação e de comercialização no mercado interno de: I – gasolinas e suas correntes; II - diesel e suas correntes; III – querosene de aviação e outros querosenes; IV - óleos combustíveis (*fuel-oil*); V - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e VI - álcool etílico combustível.

Os contribuintes são o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados acima. Sua base de cálculo é a unidade de medida adotada na lei para os produtos já indicados, quando da importação e na comercialização no mercado interno. E suas alíquotas são específicas, em valores estabelecidos em real por determinada medida de peso ou volume, podendo variar conforme estipulado por decreto federal.<sup>52</sup>

Portanto, no papel, a CIDE Combustíveis poderia servir como um tributo ambiental. Contudo, a realidade é totalmente diferente.

Primeiramente, em toda crise de combustíveis que o país passou, o governo federal reduziu ou zerou suas alíquotas em alguns produtos, especialmente nas operações com óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e querosene de aviação. Essa prática é reiterada, refletindo na redução dos valores arrecadados.<sup>53</sup> O Decreto 5.060, de 2004, prevê redução abrupta dos valores das alíquotas, incluindo diversas reduções a zero. Desde 2015, a alíquota específica de gasolinas e suas correntes é de R\$ 100,00 por metro cúbico e neste mesmo ano foram reduzidas a zero as alíquotas de quase todos demais produtos (Decreto 8.395/15). Em 2015, o óleo diesel era tributado a R\$ 50,00 por metro cúbico, mas a partir de 2018 (Decreto 9.391), na época da greve dos caminhoneiros, sua alíquota foi reduzida a zero e assim permanece.

---

<sup>50</sup> Art. 177, § 4º, I: a alíquota da contribuição poderá ser:

a) diferenciada por produto ou uso; b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;

<sup>51</sup> Art. 177, § 4º, II - os recursos arrecadados serão destinados:

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes.

<sup>52</sup> As alíquotas originais e específicas da CIDE, previstas no art. 5º da Lei 10.336/01, incidentes na importação e na comercialização no mercado interno, são as seguintes:

I – gasolina, R\$ 860,00 por m<sup>3</sup>; II – diesel, R\$ 390,00 por m<sup>3</sup>; III – querosene de aviação, R\$ 92,10 por m<sup>3</sup>; IV – outros querosenes, R\$ 92,10 por m<sup>3</sup>; V – óleos combustíveis com alto teor de enxofre, R\$ 40,90 por t; VI – óleos combustíveis com baixo teor de enxofre, R\$ 40,90 por t; VII – gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e da nafta, R\$ 250,00 por t; VIII – álcool etílico combustível, R\$ 7,20 por m<sup>3</sup>.

<sup>53</sup> Os dados indicados são públicos e elaborados pela Receita Federal do Brasil, disponíveis em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/arrecadacao/2022/analise-mensal-dez-2022-anexo.xlsx/view>.

Em razão desse tipo de política fiscal, em 2022, foram arrecadados apenas 1,4 bilhão de reais, ao passo que em 2021 foram arrecadados 1,9 bilhão. Historicamente, o maior valor arrecadado a título de CIDE-Combustível foi em 2011: 8,9 bilhões de reais. Nesse mesmo ano, só de IOF, a União arrecadou mais de 31 bilhões de reais. E também em 2011, de Imposto de Importação (II), foram arrecadados mais de 21 bilhões de reais. A diferença é gritante, mesmo comparando-se a CIDE com outros tributos de natureza predominantemente extrafiscal. E a redução na arrecadação da CIDE-Combustível foi drástica em 2013 e 2014, pois os valores totais recolhidos foram, respectivamente, apenas de 35 e 14 milhões de reais!<sup>54</sup>

Ainda a título de comparação, nos últimos três anos, quando a questão climática já era objeto de destaque na mídia, a União arrecadou mais com o ITR do que com a CIDE-Combustível. Da mesma forma, desde 2008, a União arrecada muito mais com IOF do que com a CIDE-Combustível.

Ora, se as alíquotas da CIDE são zeradas ou reduzidas, o efeito indutor pretendido pelo tributo ambiental é completamente desfeito. Afinal, a oneração era justamente para induzir a mudança do comportamento do consumidor, tornando o combustível mais caro. Ocorreu justamente o contrário: as alíquotas foram reduzidas de diversos combustíveis para viabilizar o seu consumo, tendo em vista a sua importância no contexto brasileiro, cujo transporte de cargas é predominantemente rodoviário e o transporte urbano e o público são feitos, em sua grande maioria, por meio de veículos a diesel e gasolina.

Por outro lado, mesmo que o efeito indutor fosse acessório, a sua arrecadação também não era considerável e o que era recolhido não era destinado a projetos ambientais. Além da existência da desvinculação das receitas da União (DRU), que era de 20%, em trabalho publicado em 2008, junto à FGV-SP, após ampla pesquisa vinculada aos anos de 2002 a 2006, os autores chegaram à conclusão que “a destinação dos recursos da contribuição em comento foi, desde a sua instituição, bastante variada, não se limitando à destinação prevista constitucionalmente”. Ainda que os beneficiados eram compostos por empresas que, a princípio, tinham relação com o setor de engenharia e construções e possivelmente eram relacionadas ao setor de transportes, os valores foram destinados a vários Ministérios, sem qualquer relação com o financiamento de projetos ambientais, programas de infraestrutura de transportes ou destinação de subsídios ao setor de combustíveis. Na verdade, “grande parte da arrecadação foi destinada ao pagamento de despesas alocadas sob a rubrica de “despesas correntes”, ou seja, “indubitavelmente necessárias à manutenção do ente, mas que não possuem qualquer vínculo com investimentos a serem realizados”.<sup>55</sup>

---

<sup>54</sup> O Decreto 7.764, de 22 de junho de 2012, zerou as alíquotas.

<sup>55</sup> DI SANTI, Eurico Marcos Diniz et al (Coord.). Tributação, Responsabilidade fiscal e desenvolvimento: Direito e transparência. Estudo sobre a destinação da CPMF e da CIDE-Combustíveis. **Cadernos Direito GV**, v. 5, v. 1, Estudo 21, jan. 2008. p. 38-39. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/2828>. Acesso em: 21 nov. 2023.

Logo, seja em face da política fiscal dos últimos anos, que sempre reduziram as alíquotas da contribuição, bem como a demonstração que a receita auferida não era alocada para as finalidades da contribuição, não há dúvida que a CIDE-Combustível não é um tributo com relevância regulatória ambiental e que não possui qualquer interesse de induzir comportamentos em favor da preservação do meio ambiente, não podendo ser qualificado como um *carbon tax*.

Ainda assim, seria viável criar o Imposto Seletivo para combater os efeitos das mudanças climáticas ocasionadas pela emissão de GEE em razão da produção e consumo de combustíveis fósseis?

Nesse ponto, a avaliação econômica é novamente relevante para se estabelecer a viabilidade ou não desse instrumento. Voltamos à situação similar encontrada na agropecuária: a ausência de bem ou serviço para substituir o produto poluente. Ou seja, a inexistência de demanda elástica.

Especialmente em razão da ausência de uma política pública de melhoria da infraestrutura viária e de incentivo à construção de ferrovias, o transporte rodoviário é predominante e essencial no Brasil. Conforme relatório elaborado pela FGV, o Brasil tem como principal modal para transporte de cargas o transporte rodoviário (54,5%), o que impulsiona o consumo de óleo diesel nos cenários de curto, médio e longo prazos para o Brasil. A demanda energética no setor de transportes tende a crescer nos próximos anos. Importante consignar que o movimento de eletrificação - que cresce em números absolutos, mas ainda é pequeno proporcionalmente à frota - ainda se concentra nos veículos leves, de modo que o transporte pesado ainda é extremamente dependente do óleo diesel. Segundo o relatório da FGV,

nos médio e longo prazos, projeta-se que a demanda energética do transporte de cargas se concentra no uso do óleo diesel, não havendo neste momento perspectiva de um amplo desenvolvimento de projetos com uso de fontes substitutas para veículos pesados.”<sup>56</sup>

Ao final do referido relatório, são indicadas as mudanças necessárias para a redução da emissão de GEE no setor de transportes e a conclusão foi a seguinte:

Diversas são as maneiras de se reduzir as emissões do transporte de passageiros e de carga: fazer o menor número de viagens possível, otimizar a logística, melhorar a infraestrutura e os padrões dos transportes de mercadorias, mudar para um modal menos energointensivo e menos poluidor como ferroviário ou hidroviário, expandir a frota de veículos elétricos e híbrido, melhorar a eficiência energética dos veículos (MJ/ passageiro-km ou MJ / tonelada-km), reduzir a intensidade de carbono do combustível (CO<sub>2</sub> eq / MJ) (Sims et al., 2014) ou avançar na substituição de combustíveis fósseis no setor de transportes.

---

<sup>56</sup> FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. A transição energética no setor de transportes para nações em desenvolvimento: a perspectiva brasileira. Cadernos FGV Energia, ano 9, n. 15, jun. 2022. p. 136.



Um grande desafio para o setor energético nacional é de se manter significativa a participação de fontes renováveis na matriz. Para isso, no setor elétrico será necessária uma expansão de fontes renováveis de energia, enquanto especificamente para o setor de transportes, uma ampliação da produção e consumo dos biocombustíveis como etanol, biodiesel ou até mesmo biometano e HVO. Destaca-se também a imprescindibilidade de uma busca constante pela eficiência energética, através de políticas públicas mais incisivas e rigorosas, que, em conjunto com uma matriz mais sustentável e limpa, conferem melhores indicadores de emissão de gases de efeito estufa brasileiros entre os menores do mundo.<sup>57</sup>

Parece-nos que, dificilmente, um tributo ao estilo *carbon tax* será um instrumento eficaz para se alcançar esses resultados. Com o cenário presente e projetado para o médio prazo, criar o Imposto Seletivo com caráter indutor de reduzir o consumo de óleo diesel e gasolina sem haver no mercado qualquer produto que possa, minimamente, substituí-lo, será medida frustrada, servindo apenas para acirrar debates sobre o papel do tributo na sociedade capitalista, induzir movimentos paredistas e encarecer ainda mais o custo de vida das pessoas.

Além disso, nota-se na experiência estrangeira que a transição para a eletrificação do transporte (mobilidade elétrica) envolveu, em vários países (alguns possuem, inclusive, *carbon tax* instituídos), a oferta de subsídios e incentivos, inclusive fiscais.<sup>58</sup>

Merece destaque que, no Brasil, a tributação sobre o combustível e energia sempre teve viés arrecadatário, sequer se cogitando de preocupações ambientais. As recentes alterações promovidas na tributação desses bens mostram isso. Primeiramente, pela Lei Complementar nº 194, de 2022, houve o reconhecimento jurídico da essencialidade dos combustíveis e da energia. Além disso, houve a alteração na Lei Complementar nº 87/96 para excluir as tarifas de serviço de distribuição e transmissão (TUSD/TUST) da base de cálculo do ICMS sobre energia elétrica. Tais medidas foram feitas com o propósito específico de reduzir a alíquota de ICMS incidente sobre esses produtos, de modo a diminuir seu preço ao consumidor final.

A reação de todos os Estados e do Distrito Federal foi imediata, levando-os a travar a uma grande batalha com o governo federal, intermediada pelo STF, tendo em vista o grande impacto orçamentário causado. Isso porque, historicamente, os Estados e o Distrito Federal sempre aplicaram elevadas alíquotas ao ICMS incidente sobre combustíveis e energia. Alíquotas nominais de 25% a 30% sempre foram comuns, encarecendo esses bens, sendo que, em razão da nova lei complementar, eles foram obrigados a aplicar as alíquotas ordinárias gerais (17% a 18%) sobre esses produtos. O tema é objeto de questionamento judicial (ADPF 984, ADI 7.191 e ADI 7.195), sendo que o STF mediou um acordo entre os entes federados. Além disso, o novo governo Lula, via MP 1.157, de 1º de janeiro de 2023, irá retomar a tributação, via PIS e COFINS, sobre os gasolina e álcool, revogando a redução a

---

<sup>57</sup> Ibid., p. 139.

<sup>58</sup> Ibid., p. 55-58.



zero sobre esses dois produtos promovida em 2022, tendo em vista o forte déficit fiscal.<sup>59</sup>

Sem entrar no juízo de oportunidade e validade das medidas fiscais tomadas em 2022, a imediata reação dos Estados e a nova política fiscal anunciada pelo governo Lula atestam que a tributação sobre o combustível e energia elétrica, no Brasil, é feita com o intuito arrecadatário apenas. Logo, nada mais natural a desconfiança em relação a qualquer discurso que busque criar um novo imposto sobre óleo diesel e gasolina sob o viés protetivo do meio ambiente. Afinal, consta expressamente no Parecer de Plenário elaborado pela Comissão Especial a respeito da PEC nº 45/2019 a questão arrecadatária, ao se mencionar que “os impostos seletivos, por sua vez, proporcionariam aumento de arrecadação, com baixo custo administrativo, onerando produtos cujo consumo se quisesse desestimular pelos efeitos nocivos à saúde e ao meio ambiente.”<sup>60</sup>

Além disso, em trabalho a respeito do *carbon tax*, as Nações Unidas reconhecem que nem todo tributo sobre combustíveis pode ser considerado um *carbon tax*. Isso porque tributos cuja alíquota varia conforme o preço do produto (alíquotas *ad valorem*) não possuem o objetivo de reduzir ou incentivar a redução de emissões de GEE.<sup>61</sup> Essa advertência é relevante, pois o principal motivo para criar um *carbon tax* é a redução de emissões derivadas do carbono ou outros gases que causam o efeito estufa.

De resto, até por uma questão de equidade, não seria justo tributar um único setor - que responde por 18% das emissões de GEE - ao passo que os outros 82% ficam sem qualquer programa ou projeto eficaz de redução de emissões. A legitimidade de um tributo brasileiro neste perfil depende, obrigatoriamente, de medidas públicas adotadas pelo Estado (em especial a União) que reduzam comprovadamente a emissão de GEE em decorrência do desmatamento e do uso da terra.

A aceitação pública do *carbon tax* é essencial para que tal instrumento seja útil e eficaz para os fins para os quais que foi criado<sup>62</sup>, que não são arrecadatários.

## CONCLUSÃO

O presente artigo buscou refletir sobre a viabilidade, eficácia e oportunidade de criação de um *carbon tax* no Brasil. Não se discutem a importância da precificação do carbono, a relevância do combate às mudanças climáticas - inclusive em razões de acordos internacionais firmados - nem que o Direito Tributário pode ser

---

<sup>59</sup> ALLAN, Cesar. Desoneração de combustíveis custará R\$ 25 bi e piora situação fiscal. **Fenafisco**, 3 jan. 2023. Disponível em: <https://fenafisco.org.br/03/01/2023/desoneracao-de-combustiveis-custara-r-25-bi-e-piora-situacao-fiscal/>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>60</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. **Parecer de Plenário pela Comissão Especial destinada a proferir Parecer à proposta de Emenda à Constituição nº 45-A, de 2019**. Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=2297250&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297250&filename=Tramitacao-PEC%2045/2019). Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>61</sup> NAÇÕES UNIDAS, 2021, ob. cit., p. 24.

<sup>62</sup> NAÇÕES UNIDAS, 2021, ob. cit., p. 30; 36-37.

um instrumento para auxiliar na proteção do meio ambiente. Essas premissas são aceitas integralmente.

Entretanto, a experiência estrangeira sobre a precificação compulsória do carbono não deve ser transplantada para o Brasil no presente momento por vários motivos. Primeiramente, comparando as principais causas de emissão dos GEE no mundo e no Brasil, é visível sua diferença: enquanto no primeiro caso as causas estão centradas na produção e consumo de energia e nos processos industriais, no Brasil, as causas são o uso da terra (o que inclui o desmatamento) e a agropecuária. Na primeira hipótese, o combate ao desmatamento deve-se dar pelos instrumentos de regulação (comando e controle) e poder de polícia. Afinal, a tributação ambiental parte da premissa que os efeitos degradantes relevantes para a tributação são causados pelo exercício lícito e tolerável das atividades econômicas. Na segunda hipótese, há medidas menos onerosas e mais adequadas para combater as causas naturais de emissão de GEE decorrentes da agropecuária, como o incentivo à captura do carbono, pois soa contraditória a tributação indutora que importe na mudança de comportamentos que envolvem produtos essenciais para a população.

Em terceiro lugar, a existência de uma matriz energética com uma considerável presença de fontes renováveis (muito acima da média mundial) e uma matriz elétrica predominantemente renovável atestam a diferença do Brasil frente aos demais países desenvolvidos. Note-se que o *carbon tax* criado por vários países parte de um cenário distinto, de modo a induzir, na população, a mudança de comportamentos em favor da preservação ambiental.

Por fim, a relevância, ainda presente no médio prazo, dos combustíveis fósseis para o setor de transporte brasileiro, sem possibilidade de sua fácil substituição, e o fracasso da CIDE-Combustíveis como tributo pretensamente ambiental, são fatores que indicam que as razões existentes no exterior para a criação de um *carbon tax* não se fazem presentes no Brasil para legitimar a criação de um Imposto Seletivo sobre combustíveis fósseis. As experiências de sucesso nos países desenvolvidos são difíceis de replicar no Brasil, país com sérias dificuldades e disparidades sociais e econômicas, no qual o acesso à energia é um relevante componente para melhorar a qualidade de vida da população. Tributar, ainda mais, os combustíveis fósseis e a energia com o pretense intuito de induzir mudanças de comportamentos das pessoas irá falhar e encarecer ainda mais esses produtos necessários e qualificados, juridicamente, como essenciais. Isso sem falar que falta ambiente político e econômico para a criação de um *carbon tax* sobre combustíveis e energia no Brasil. O que não pode ocorrer, de forma alguma, é o discurso de combate às mudanças climáticas mascarar a real intenção de simplesmente aumentar a carga tributária brasileira para diminuir o déficit orçamentário.

Talvez os instrumentos de desoneração, desde que bem calibrados e avaliados periodicamente, sejam meios mais eficientes ao combate do aquecimento global.

# TRANSIÇÃO ENERGÉTICA E DESCENTRALIZAÇÃO DA GERAÇÃO: O PAPEL DO *PROSUMER* NUM MUNDO A CAMINHO DA DESCARBONIZAÇÃO

Lucas Ribeiro Lima<sup>1</sup>

Vivian Marcondes de Oliveira<sup>2</sup>

Caio José de Oliveira Alves<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

Devido principalmente a uma maior consciência mundial acerca dos efeitos das mudanças climáticas e, por consequência, da necessidade de se manter o meio ambiente ecologicamente equilibrado, a transição energética emerge atualmente como um dos desafios mais prementes e complexos da humanidade.

A urgência de repensar e transformar profundamente nosso modo de produzir, distribuir e consumir energia nunca foi tão evidente, como destacado no Relatório Especial do *IPCC Global Warming of 1.5°C*.<sup>4</sup> Para que seja viável limitar o aquecimento global aos 1,5°C, é necessário que as fontes de energia com baixas emissões possam ser utilizadas com maior intensidade, de modo que com isso desempenhem um papel significativo em nossas matrizes energéticas antes de 2050, quando se estima ser possível atingir o Net Zero – perspectiva de zeramento das emissões de gases de efeito estufa (GEE). Ainda de acordo com o relatório, as energias renováveis estão projetadas para fornecer entre 70% e 85% da eletricidade até 2050.

---

<sup>1</sup> LL.M em Direito de Energia e Negócios do Setor Elétrico pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios. Graduado em Direito pela Universidade São Judas Tadeu.

<sup>2</sup> LL.M em Direito Ambiental e Políticas Públicas pela *Stanford Law School*. Graduada em Direito pela Universidade de São Paulo.

<sup>3</sup> Mestre em Direito Econômico e Desenvolvimento no Instituto Brasileiro de Ensino (IDP). Pós-graduado em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC/MG). Extensão em Processo Administrativo e Orçamento Público, no Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE/RJ). É listado como Árbitro perante a Câmara FGV de Mediação e Arbitragem. Membro do Comitê de Jovens Arbitralistas (CJA) do CBM). Membro de comissões especializadas em energia na OAB/MG, OAB/RJ, OAB/SP, além Secretário da Comissão de Energia, Infraestrutura e Saneamento da OAB/RS. Leciona e publicou em temas da regulação do Setor Elétrico. É ex-assessor da Diretoria da ANEEL. Mestre em Direito Econômico e Desenvolvimento.

<sup>4</sup> IPCC. **Special report on global warming of 1,5°C: summary for policymakers of IPCC**. IPCC, 2018. Disponível em: [www.ipcc.ch/sr15/](http://www.ipcc.ch/sr15/). Acesso em: 23 nov. 2023.

Um dos pontos cruciais dessa transformação é a convergência entre a transição energética e a descentralização da geração de energia, trazendo à tona o conceito de “*prosumer*” (ou, traduzido de maneira literal, o prosumidor) como um elemento-chave nesse novo paradigma energético. Essa nova figura passou a ocupar a ideia centrada em consumidores, ou seja, aqueles cuja capacidade de gestão limita-se apenas a determinar o momento de um dispêndio, mas sem influência direta na gestão e planejamento; prosumidor é aquele, então, que consegue participar do processo produtivo, em escala próxima ou parcial quanto à sua necessidade.

À medida que as economias mundiais buscam reduzir suas “pegadas de carbono” – com limitações aos processos que culminam em emissões de GEE – e garantir a segurança energética, a transição de fontes poluentes para fontes de energia sustentáveis se torna imperativa, em especial por conta do seu notável impacto na contabilização total mundial de carbono. No entanto, a transição envolve também uma mudança fundamental na maneira como concebemos e gerenciamos a energia, tanto por parte da geração quanto por parte da demanda, de modo que, como abordamos acima, o indivíduo – até então consumidor exclusivamente – passa a ser essencial.

A descentralização da geração de energia emerge então como um pilar relevante da transformação que se almeja. A tradicional infraestrutura, alicerçada na geração centralizada está sendo complementada e, em muitos casos, desafiada por uma abordagem mais distribuída em termos de geolocalização e potenciais de geração.

Diante disso, é necessário aprofundar a avaliação das complexidades dessas mudanças, explorando as razões por trás da transição energética, o movimento da descentralização da geração de energia, o conceito e impacto do *prosumer* e, por conseguinte, os desafios e oportunidades desse novo ambiente.

## 1. TRANSIÇÃO ENERGÉTICA

A transição energética é um conceito central nas discussões globais sobre políticas energéticas e sustentabilidade. Refere-se à mudança estrutural no sistema de produção e consumo de energia, priorizando a sustentabilidade, com foco na redução das emissões de gases de efeito estufa e na promoção da eficiência energética. Para Gabriel Wedy:

A transição energética é o caminho para a transformação do setor energético global, altamente carbonizado, para que se alcance o objetivo de emissões zeradas ou negativas. No centro do debate, está a necessidade de reduzir as emissões de CO<sub>2</sub> relacionadas à energia para conter os efeitos das mudanças climáticas. A descarbonização do setor de energia requer ações urgentes em escala mundial. Contudo, enquanto a transição energética está em andamento, são necessárias, ao menos, ações efetivas para reduzir as emissões de carbono e mitigar os efeitos do aquecimento global em nível local.<sup>5</sup>

---

<sup>5</sup> WEDY, Gabriel. Fatores jurídicos para a transição energética e uma economia descarbonizada: a agenda 2030 e o direito das mudanças climáticas. *In*: PIMENTEL, Cácia; ROLIM, Maria João Carreiro Pereira. **Caminhos jurídicos e regulatórios para a descarbonização no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2021. p. 25.

Como traz Wedy, trata-se de processo que busca a transformação do sistema energético global, movendo-se de uma dependência significativa de combustíveis fósseis e emissores em alta escala, como petróleo e carvão, para fontes de energia mais limpas e renováveis, como solar, eólica, hidroelétrica e biomassa. Além disso, em outra frente, envolve a redução do consumo de energia por meio de medidas de eficiência e a melhoria da gestão da demanda.

A transição energética é impulsionada por uma série de fatores urgentes<sup>6</sup>, com destaque para as mudanças climáticas. O crescente alarme em relação às mudanças climáticas e suas consequências imprevisíveis, como o aumento das temperaturas globais, eventos climáticos extremos e a elevação do nível do mar, intensificou a necessidade de reduzir as emissões de gases de efeito estufa (GEE) originadas da queima de combustíveis fósseis.

A fim de atender as necessidades, em 12 de dezembro de 2015, durante a 21ª Conferência das Partes (COP21) da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima teve origem o Acordo de Paris, um tratado internacional que visa combater as mudanças climáticas e seus impactos. O Acordo traz como objetivo reduzir, até 2050, a emissões de gases de efeito estufa de forma a limitar o aumento de temperatura média do planeta em até 2°C acima dos níveis pré-industriais no mundo e envidar esforços extras para conseguir limitar esse aumento da temperatura até 1,5°C.<sup>7</sup>

Especificadamente o Brasil, comprometeu-se através de sua Contribuição Nacionalmente Determinada (NDC) a reduzir suas emissões líquidas totais de gases de efeito estufa em 37% em 2025, em 43% as emissões até 2030 e atingir a neutralidade climática em 2060 (meta indicativa).

De acordo com dados do Observatório do Clima - Sistema de Estimativas de Emissões de Gases de Efeito Estufa (SEEG), em 2021 as emissões brutas no Brasil atingiram 2,4 bilhões de toneladas, representando um aumento de 12,2% em relação a 2020. As principais fontes de emissões estavam (e ainda estão) relacionadas ao uso da terra, sendo computado nessa categoria queimadas da biomas brasileiros, totalizando 1,19 bilhão de toneladas brutas de CO<sub>2</sub>, que representam 49% do total de emissões. Em segundo lugar está o setor agropecuário, com 25%.

Objeto mais próximo ao de estudo desse artigo, o setor de energia registrou um aumento de 12% em relação ao ano anterior (o maior patamar desde 2015) e atualmente é responsável por 18%. Observe-se, contudo, que esse aumento no setor de energia pode ser atribuído ao cenário de retorno econômico, de continuidade ao período anterior a pandemia de Covid-19, mas também foi influenciado por situações de seca extrema que, ao afetar a geração de energia hidrelétrica que é a maior fonte da matriz, incidiu invariavelmente no aumento da necessidade sistêmica de usinas termelétricas.

---

<sup>6</sup> Escassez de recursos não renováveis, segurança energética, inovação tecnológica e acordos climáticos.

<sup>7</sup> UNFCCC. The Paris Agreement: what is the Paris agreement? **UNFCCC.int**, [s.d.]. Disponível em: <https://unfccc.int/process-and-meetings/the-paris-agreement>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Historicamente, considerando o gênero energia, o setor de transporte têm sido o maior emissor, com 38% das emissões totais; é seguido pela indústria (31%), geração de energia elétrica (14%) e produção de combustíveis (8%). Convém destacar que o setor de energia registrou seguidos aumentos nas emissões entre 1970 a 2021; em especial, caracterizou-se um acréscimo percentual nas emissões em relação ao total geral de 2020 para 2021, como indicam os dados do SEEG.<sup>8</sup>

Evidentemente que, com 18% das emissões, o setor de energia elétrica não é o emissor mais expressivo, porém, ainda há espaço para melhora, especialmente num contexto em que o mundo segue pela adoção, em seus próprios países, pela transição energética, de modo que, embora hoje possa se considerar que o Brasil ocupa uma posição respeitável, haverá um grande desafio a enfrentar nos próximos anos para que possa se manter aí. Ademais, além da necessidade de redução de emissões, a transição energética gerará impacto positivo na Economia, impulsionando toda uma cadeia de desenvolvimento de tecnologias disruptivas, como o hidrogênio de baixo carbono (hidrogênio verde e outras formas de hidrogênio com captura de carbono).

Para além de uma visão centrada no Brasil, em perspectivas mundiais a transição energética é tratada como um impulsionador do crescimento econômico, de modo que pode gerar benefícios além da redução das emissões de gases de efeito estufa, tais como: aumento da resiliência do sistema energético; redução da vulnerabilidade a flutuações nos preços dos combustíveis fósseis; maior justiça energética global; e a criação de empregos desde a fabricação e instalação de tecnologias até a pesquisa e desenvolvimento.

Embora seja um processo fundamental para o alcance das metas e que oferece uma série de benefícios significativos para nossa sociedade e nosso planeta, a transição energética não está isenta de desafios, dentre eles os custos iniciais elevados associados à instalação de infraestrutura de energia renovável e à necessidade de modernização e ampliação da rede elétrica. Da mesma forma, a variabilidade da produção de fontes de energia renovável, como solar e eólica, dependente de fatores mais variáveis que as demais, exige soluções inovadoras e complexas, como necessidade de armazenamento de energia e a implantação de usinas reversíveis.

A resistência política e os interesses estabelecidos em setores relacionados aos combustíveis fósseis têm sido um desafio para a efetivação da agenda de transição energética. Mesmo que esses setores estejam cada vez mais conscientes da gravidade das mudanças climáticas, reconhecendo a necessidade de mudanças, eles ainda representam um obstáculo significativo em questões sensíveis aos seus negócios. Para enfrentar esses desafios, muitos países implementaram políticas, estratégias e metas ambiciosas de participação de energias renováveis na matriz

---

<sup>8</sup> ANGELO, Claudio; RITTL, Carlos. Análise das emissões brasileiras de gases de efeito estufa e suas implicações para as metas do Brasil (1970-2018). SEEG, 2019. Disponível em: [https://www.oc.eco.br/wp-content/uploads/2019/11/OC\\_SEEG\\_Relatorio\\_2019pdf.pdf](https://www.oc.eco.br/wp-content/uploads/2019/11/OC_SEEG_Relatorio_2019pdf.pdf). Acesso em: 23 nov. 2023.



energética, oferta de incentivos fiscais para a produção e consumo de energia limpa, implementação de regulamentações rigorosas para reduzir as emissões de carbono e o financiamento de pesquisa para avanços tecnológicos em energia limpa<sup>9</sup>. Através dessas medidas, a transição energética avança como um caminho essencial para um futuro energético mais sustentável, resiliente e econômico.<sup>10</sup>

Além disso, o processo de convencimento desses agentes econômicos é relevante, de modo que ignorá-los não pode ser considerada uma estratégia possível; em verdade, a transição deve passar pelo processo de encontrar novos nichos econômicos, que possam oportunizar a transição também no sentido de exploração de outros produtos. No caso dos combustíveis fósseis, existe a possibilidade de que sejam fontes consideradas no processo de transição, além do gás natural, que dentre todos é de menor potencial lesivo em termos de emissões, especialmente em decorrência da necessidade de que a transição ocorra de maneira sensivelmente perene, a exploração do hidrogênio verde como um potencial espaço para as atuais petrolíferas.

O futuro da transição energética irá se tornar mais promissor à medida que tecnologias avancem e cresça a conscientização econômica, para além da social, sobre os benefícios da energia limpa. Também nesse rumo, a eletrificação de setores como transportes e aquecimento, juntamente com o aumento da capacidade de armazenamento de energia, desempenhará um papel crucial na aceleração da transição energética. Não se pode ignorar que hoje a transição mais factível (assim, a de curto prazo) se ancora na maior eletrificação, tanto da frota viária, quando de processos industriais, especialmente os eletrointensivos (como o alumínio).

Ademais, à medida que mais países se comprometem com a neutralidade de carbono e a descarbonização rumo em sentido total, em prol do *Net Zero* de 2050, é provável que a transição energética se torne uma realidade global e fundamental para o nosso futuro sustentável. Por assim dizer, embora hoje se tenham estabelecidos compromissos que podem soar como atos de renúncia individual, não se pode ignorar que há tendência de que nos próximos anos ocorram maiores pressões de organizações internacionais e, em muita medida, que a economia se pautar por considerar o quanto é “verde” a cadeia produtiva.

## 2. A DESCENTRALIZAÇÃO DA GERAÇÃO E O PROSUMER NA PERSPECTIVA ELÉTRICA

Como brevemente antecipado acima, o termo “*prosumer*” é uma combinação das palavras “produtor” (*producer*) e “consumidor” (*consumer*) em inglês. Sua origem remonta à década de 1980, quando o futurista Alvin Toffler introduziu essa

---

<sup>9</sup> A Alemanha pretende investir bilhões para auxiliar a indústria na transição energética, a China pretende atingir 1.200 GW de capacidade total instalada de energia eólica e solar até 2030, o Reino Unido pretende ter 70 GW até 2035, acima dos cerca de 14 GW atuais em energia solar.

<sup>10</sup> ONU. Relatório da Situação Global das Renováveis 2022. **ONU, REN21**, 15 jun. 2022. Disponível em: <https://www.unep.org/pt-br/resources/relatorios/relatorio-da-situacao-global-das-renovaveis-2022>. Acesso em: 23 nov. 2023.

ideia em seu livro “*The Third Wave*” (A Terceira Onda<sup>11</sup>). Toffler usou o termo para descrever uma nova dinâmica na sociedade, na qual as pessoas não eram mais apenas consumidoras passivas de produtos e serviços, mas também desempenhavam papéis ativos na produção e personalização dos produtos que consumiam.<sup>12</sup>

A descentralização da geração de energia é um componente fortemente associado à transição energética. Nesse campo, o termo “*prosumer*” é frequentemente utilizado para descrever indivíduos ou coletividades diversas que não apenas consomem energia, como também a produzem. Essa produção, em sua maioria, se dá por meio de fontes de energia renovável, como a aproveitada em painéis solares, turbinas eólicas ou pequenas centrais hidrelétricas.

A descentralização e o surgimento dos *prosumers* estão redefinindo a dinâmica do planejamento, produção e do consumo de energia de várias maneiras, exigindo remanejamento de prioridades setoriais. Os prossumidores reduzem a dependência de fontes centralizadas, como grandes usinas de energia elétrica, e contribuem para a geração de energia em nível local, com potencial de, a priori, postergar também os investimentos em transmissão e a necessidade de redes elétricas de grande escala.

O autoconsumo<sup>13</sup> também aumenta a resiliência energética, uma vez que os prossumidores podem manter o fornecimento de energia durante eventuais interrupções no suprimento de energia elétrica.

Apesar dos diversos já citados benefícios, a descentralização apresenta uma série de desafios regulatórios, tendo em vista que a infraestrutura não foi consolidada de forma a centralizar ou a considerar a grande entrada da mini e microgeração distribuída (MMGD). Regulamentações adequadas, que estimulem respostas correspondentes da infraestrutura, são necessárias para garantir a segurança, a confiabilidade e a equidade do sistema.

Além de, no modelo atual, em que por exemplo não há despacho de energias armazenadas em bancos de baterias, perder paulatinamente o poder de gestão nacional, o Estado passa a depender de fontes individualizadas, que podem atender interesses não necessariamente coletivos. Nessa medida, a expansão da carga para o mercado dos *prosumers* também pode levar a uma perspectiva de desinvestimento em empreendimentos de grande potencial de geração.

Note-se que em 2022, a micro e minigeração distribuída (MNGD) atingiu 18.423 GWh, com uma potência instalada de 17.325 MW, com destaque para a fonte solar fotovoltaica, com 17.378 GWh e 17.006 MW de geração e potência instalada,

---

<sup>11</sup> TOFFLER, Alvin. **A terceira onda**. 32. ed. Rio de Janeiro: Record, 1981.

<sup>12</sup> QUEM são os Prosumers? **Revista EBS**, 29 abr. 2020. Disponível em: <https://www.revistaebs.com.br/brand-experience/prosumers-consumidor-digital/>. Acesso em: 23 nov. 2023.

<sup>13</sup> É importante destacar que o prossumidor e o autoprodutor são duas categorias distintas, embora ambos estejam envolvidos na geração de sua própria energia. O autoprodutor detém uma concessão ou autorização para gerar energia exclusivamente para seu próprio consumo, e tem a opção de comercializar qualquer excedente no mercado livre de energia. Por outro lado, o prosumidor gera sua própria energia por meio de sistemas de micro e minigeração, acumulando créditos para abater em sua própria fatura de energia, porém, não possui a permissão de vender eventuais excedentes no mercado livre de energia.

respectivamente. Naturalmente não só no Brasil, a MMGD teve seu crescimento incentivado por ações regulatórias, tais como a que estabelece a possibilidade de compensação da energia excedente produzida por tais sistemas (*Net Metering*)<sup>14</sup>

Em suma, a descentralização da geração de energia, com a participação ativa dos prossumidores está se tornando uma força motriz importante na transição energética. Ela promove a sustentabilidade, a resiliência e a democratização do sistema energético, ao mesmo tempo em que apresenta desafios regulatórios e de infraestrutura que precisam ser abordados para garantir o sucesso dessa transição.

Um ponto de atenção é que na medida que a descentralização da geração de energia avança e os prossumidores desempenham um papel cada vez mais importante na produção de energia, surge uma questão fundamental que precisa ser abordada: como garantir que os custos intrínsecos à instalação e manutenção dos ativos não sejam transferidos de maneira injusta para os não prossumidores. Conquanto a modicidade seja uma permissão inafastável de um serviço essencial para a sociedade, a que não têm a capacidade de se tornar prossumidores (ou não desejam), seja por motivos financeiros, geográficos ou outras restrições, não devem ser sobrecarregados com os custos de manutenção e atualização da infraestrutura elétrica necessária para acomodar a geração distribuída.

Em matéria de políticas públicas de custeio dos efeitos econômicos adversos da MMGD, a Lei 14.300/2022 estabeleceu que, até 2035, os custos de compensação de créditos de energia de sistemas de geração distribuída com potência até 5 MW serão custeados integralmente pela Conta de Desenvolvimento Energético (CDE). Isso significa que os consumidores que geram sua própria energia por meio de sistemas de MMGD não terão que arcar com os custos associados à compensação de energia excedente injetada na rede elétrica. Contudo, não haverá repercussão dos custos exclusivamente em uma única concessão de distribuição, mas pela coletividade de usuários, independentemente de sua localização geográfica.

Ainda que não suficiente, uma abordagem equitativa envolve a revisão do modelo tarifário, de modo a refletir de maneira justa os custos associados à rede elétrica. Isso pode incluir a introdução de tarifas de rede, que levem em consideração exclusivamente o uso da infraestrutura, como delimitado para a tarifa binômia. Nela, o custo poderá ser segmentado de modo a tratar exclusivamente a Componente de Uso da Rede (CUR), a qual corresponderá àqueles associados à

---

<sup>14</sup> BRASIL. Ministério de Minas e Energia. Empresa de Pesquisa Energética. **Balanco Energético Nacional 2023**. Disponível em: <https://www.epe.gov.br/pt/publicacoes-dados-abertos/publicacoes/balanco-energetico-nacional-2023>. Acesso em: 23 nov. 2023.

Em resumo, a mini e micro geração distribuída no Brasil é regulamentada pela ANEEL e incentivada por meio de isenções e reduções de encargos setoriais, como previsto na Lei nº 9.427/1996. Os consumidores que geram excedente de energia elétrica por meio de seus sistemas de geração distribuída podem receber créditos na conta de luz, que podem ser utilizados para abater o consumo em meses subsequentes. Essa modalidade de compensação, conhecida como “compensação de energia elétrica”, é uma maneira de incentivar a adesão à geração distribuída. Essa política tem como objetivo promover a geração de energia limpa e renovável por parte dos consumidores e contribuir para o desenvolvimento sustentável do setor elétrico brasileiro.

construção, operação e manutenção da infraestrutura de distribuição de energia elétrica. O CUR poderá ser calculado com base na demanda de energia contratada e na utilização da efetiva rede pelo consumidor. Em outras palavras, quanto maior a demanda de energia e o uso da rede, maior será o custo associado a este componente<sup>15</sup>.

A tarifa binômica pode ser considerada uma abordagem mais justa, por conta de permitir que os consumidores compreendam melhor como os custos são distribuídos e incentivar práticas de eficiência energética, uma vez que o consumidor tem mais controle sobre seu consumo de energia elétrica e, conseqüentemente, sobre os custos associados. A tarifa binômica torna os custos mais transparentes para os consumidores que adotam a MMGD, uma vez que eles podem separar claramente os custos de uso da rede elétrica (CUR) dos custos de energia (CE). No geral, a tarifa binômica representa uma mudança positiva para a MMGD, uma vez que promove a transparência e a equidade nos custos de eletricidade, incentivando práticas de eficiência energética e tornando a adoção de sistemas de geração distribuída ainda mais vantajosa para os consumidores.

Além disso, políticas de subsídios e incentivos podem ser implementadas para apoiar aqueles que desejam se tornar prossumidores, tornando mais acessível a instalação de sistemas de geração distribuída.

Em suma, a transição energética, com a participação ativa dos prossumidores, é um passo crucial para um sistema energético mais sustentável. No entanto, é imperativo que as políticas e regulamentações complementares sejam projetadas e/ou reavaliadas de forma a garantir que os custos da rede elétrica sejam distribuídos de maneira justa, evitando aumento do custo total da infraestrutura. O equilíbrio entre incentivar a geração distribuída e garantir a equidade na distribuição de custos é essencial para o sucesso da transição.

### **3. O AMANHÃ CHEGOU?**

O futuro da energia já se mostra no presente à medida que avançamos em direção à transição energética e à descentralização da geração. Neste novo paradigma energético, várias transformações estão ocorrendo. As energias renováveis, como solar, eólica, pequenas hidroelétricas e biomassa, estão se tornando a norma, trazendo consigo benefícios na redução de gases do efeito estufa. A crescente participação dessas fontes está contribuindo significativamente para a redução

---

<sup>15</sup> Nesse sentido, trata-se de ideia muito próxima ao sinal locacional da Tarifa de Uso dos Sistema de Transmissão (TUST) p.ex.. O sinal locacional da TUST é uma variação na tarifa que leva em consideração a localização geográfica do consumidor em relação à rede de transmissão de energia. Em outras palavras, é uma maneira de ajustar a tarifa TUST com base na distância entre o ponto de conexão do consumidor e as instalações de transmissão. Esse sinal locacional é utilizado para incentivar a eficiência energética e a utilização de energia elétrica em locais próximos às instalações de transmissão, uma vez que consumidores mais distantes dessas instalações podem gerar custos adicionais para o sistema de transmissão, devido às perdas de energia durante o transporte e à necessidade de investimentos em infraestrutura para atender a essas áreas remotas.

das emissões de gases de efeito estufa, desempenhando um papel crucial na luta contra as mudanças climáticas. Além disso, a geração descentralizada está empoderando indivíduos e comunidades, reduzindo a dependência de combustíveis fósseis importados e melhorando a resiliência energética.

Além disso, a infraestrutura elétrica está passando por uma renovação tecnológica, com a implementação de redes inteligentes (*Smart Grids*) que permitem uma gestão mais eficiente da energia, monitoramento em tempo real e acomodação de fontes descentralizadas. Além disso, o armazenamento de energia está se tornando mais acessível e eficiente, viabilizando o uso de energia renovável mesmo em momentos de pouca geração.

Enquanto abraçamos essa nova era energética, enfrentamos desafios e oportunidades. A adaptação das regulamentações para acomodar a geração distribuída e os prossumidores é essencial para garantir a segurança e a justiça energética. A integração eficaz de tecnologias de energia limpa e armazenamento é crucial para maximizar os benefícios.

A transformação energética está tendo um impacto profundo na sociedade e na economia, criando empregos na indústria de energia limpa e gerando uma maior conscientização sobre a importância da sustentabilidade. Apesar dos custos iniciais, a transição energética promete economias substanciais a longo prazo, especialmente com a contínua queda dos custos das energias renováveis, especialmente a solar e eólica.

Em suma, o futuro da energia já está aqui, definido por uma mudança em direção a fontes limpas, pela descentralização da geração e pelo poder crescente dos *prosumers*. Essas transformações trazem inúmeros benefícios, mas também exigem adaptação e inovação para enfrentar os desafios associados. À medida que o amanhã chega, a energia sustentável se consolida como um pilar fundamental de nossa sociedade e economia, com o potencial de moldar um futuro mais verde e resiliente.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

No cenário global, a transição energética e a descentralização da geração de energia emergem como desafios cruciais e complexos, que não podem ser ignorados em nossa busca por um mundo mais sustentável e menos poluído. A urgência de repensar e transformar fundamentalmente a forma como produzimos, distribuimos e consumimos energia nunca foi tão necessária quanto agora. Nesse sentido, há convergência desses dois elementos – a transição energética e o surgimento dos prossumidores – como peças-chave em um novo paradigma energético que está se desdobrando diante de nós.

Ademais, o esgotamento de recursos não renováveis e a busca por fontes de energia mais sustentáveis está a redefinir o panorama energético global, determinando a imposição de novos paradigmas de exploração econômicas. À medida que as nações buscam reduzir suas emissões de GEE e garantir a segurança energética,

a adoção de fontes de energia limpa e renovável se tornou indispensável. No entanto, essa transição é muito mais do que uma simples mudança de fontes de energia; ela representa uma mudança fundamental na forma como concebemos e gerenciamos nossa matriz energética.

Nesse contexto, a descentralização da geração de energia emerge como um pilar central da transformação. A tradicional infraestrutura de geração centralizada está sendo complementada e, em muitos casos, desafiada por uma abordagem mais distribuída, na qual os prossumidores desempenham um papel fundamental. Isso está redefinindo a dinâmica do setor energético, capacitando indivíduos, comunidades e empresas a assumirem um papel ativo na produção e consumo de energia, reduzindo a dependência de fontes centralizadas e aumentando a resiliência energética.

Esta jornada global nos trouxe ao presente artigo, em que abordamos a perspectiva exploratória das complexidades dessas mudanças, examinando as razões por trás da transição energética, os desafios que ela apresenta e as oportunidades que oferece. Ao mesmo tempo, inevitavelmente mergulhamos na transformação da infraestrutura elétrica, destacando a importância das redes inteligentes e do armazenamento de energia para sustentar essa revolução.

Apesar dos desafios significativos enfrentados pelo setor de energia na esteira do crescimento exponencial da geração de energia a partir de fontes limpas e a necessidade de regulamentações adequadas, é importante notar que esses desafios não são tão prementes quanto já foram. A transição energética está se mostrando um motor poderoso para a economia e a inovação, trazendo consigo uma série de benefícios. Entre eles, destacam-se a redução das emissões de carbono, a diversificação da matriz energética e a criação de empregos na indústria de energia limpa.

À medida que olhamos para o futuro, vemos um panorama energético promissor, com o avanço contínuo da tecnologia e uma crescente conscientização sobre os benefícios da energia limpa. A transição energética está moldando nosso mundo de maneira profunda e duradoura, e é imperativo que continuemos a adaptar e inovar para enfrentar os desafios à medida que avançamos em direção a um amanhã mais verde e resiliente. A energia sustentável, mais do que nunca, está se consolidando como um pilar fundamental de nossa sociedade e economia, com o poder de moldar um futuro mais sustentável e vibrante para todos.



# A EVOLUÇÃO JURÍDICA DO JULGAMENTO DE CASOS DE REPERCUSSÃO COLETIVA

Luís Felipe Bernardes Sá Teles<sup>1</sup>

Helvécio Franco Maia Júnior<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

A Constituição da República de 1988 (CR/88) representou um marco no ordenamento jurídico brasileiro, por estabelecer uma série de garantias absolutamente indispensáveis à instituição de “um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias”<sup>3</sup>. Evidentemente que a concretização desses propósitos demanda a existência de um Poder legitimamente constituído, que possa atender, da forma mais ampla e isenta possível, as lesões e/ou ameaças de lesões a esses direitos e garantias: o Judiciário (art. 5º, XXXV da CR/88<sup>4</sup>).

Ocorre que a prestação jurisdicional intempestiva pode ser tão nefasta quanto a própria ausência de prestação jurisdicional. E o que se viu ao longo dos anos pós-redemocratização foi um aumento exponencial da busca do Poder Judiciário para a solução dos mais variados conflitos da vida em sociedade, o que tornou extremamente morosa a solução das demandas judiciais. Com efeito, o advento do Código de Defesa do Consumidor no início da década de 1990 (Lei. nº 8.078/90) e o protagonismo do Estado nas relações sociais e jurídicas no país foram, por exemplo, dois importantes fatores para o aumento vertiginoso dos litígios forenses desde a promulgação da Constituição, e ensejaram a edição de leis voltadas à adequação do Judiciário à crescente demanda que lhe era imposta.

---

<sup>1</sup> Advogado. Pós-graduando em Direito de Energia pelo CEDIN. Pós-graduado em Direito Civil pela Fundação Getúlio Vargas. Graduado em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos.

<sup>2</sup> Mestre em Direito Processual pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Executive LL.M. em Direito Empresarial pela CEU Law School. Graduado em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>3</sup> Preâmbulo da Constituição da República de 1988

<sup>4</sup> “Art. 5.º, XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.”

Nesse contexto, o propósito do presente artigo é demonstrar a evolução das medidas legislativas implementadas para lidar com o contínuo aumento das demandas judiciais nas últimas décadas e a necessária mudança comportamental/estratégica a ser implementada pelas grandes corporações em relação à forma de condução/acompanhamento dos litígios que lhe sejam relevantes.

## **1. BREVE HISTÓRICO DA EVOLUÇÃO DA JUDICIALIZAÇÃO NO BRASIL E DAS MEDIDAS ADOTADAS PARA SUA MITIGAÇÃO**

A partir da promulgação da Constituição de 1988, a sociedade, de um modo geral, passou por uma verdadeira revolução no que diz respeito ao reconhecimento de seus direitos e à instituição de formas para a sua concretização. Com efeito, além da redefinição do papel do Ministério Público, como “instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis” (art. 127), a CR/88 impôs ao Estado “promover, na forma da lei, a defesa do consumidor” (arts. 5º, XXXII e 170, V) e ampliou os meios para os cidadãos buscarem seus direitos.

Como consectário desses novos preceitos constitucionais, foi promulgada a Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor - CDC), que redefiniu a relação entre o fornecedor de produtos e serviços e o mercado de consumo, estabelecendo em seus dispositivos o microsistema de tutela coletiva em conjunto com a Lei da Ação Civil Pública (Lei nº 7.347/1985). O dinamismo das relações consumeristas massificadas associado às disposições do CDC e à cada vez mais atuante presença do Ministério Público e de associações representativas dos mais variados nichos de atuação social ensejou um aumento expressivo de demandas judiciais, individuais e coletivas.

Ainda no intuito de prosseguir na facilitação do acesso da população ao Judiciário, o legislador pátrio entendeu por bem criar os chamados Juizados Especiais (Lei nº 9.099/1995) e os Juizados Especiais Federais (Lei nº 10.259/2001), os quais, diante da dispensa da presença do advogado<sup>5</sup> para a representação da parte em juízo, do estabelecimento de ritos simplificados e orais e da redução das hipóteses de incidência de custos processuais ordinários (taxas judiciárias e verba sucumbencial), tornaram a judicialização de demandas algo usual.

Nesse contexto, o volume de processos cresceu de forma absolutamente espantosa. De acordo com os dados disponibilizados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ)<sup>6</sup> “somente no Supremo Tribunal Federal (STF) os casos novos passaram de

---

<sup>5</sup> “Art. 9º da Lei n.º 9.099/95. Nas causas de valor até vinte salários mínimos, as partes comparecerão pessoalmente, podendo ser assistidas por advogado; nas de valor superior, a assistência é obrigatória”.

“Art. 10 da Lei n.º 10.259/2001. As partes poderão designar, por escrito, representantes para a causa, advogado ou não”.

<sup>6</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. Saiba a diferença entre repercussão geral e recurso repetitivo. CNJ, 8 abr. 2016. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/cnj-servico-saiba-a-diferenca-entre-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/>. Acesso em: 10 nov. 2023.

14,7 mil em 1989 para cerca de 120 mil em 2007”. Essa progressão impressionante da quantidade de ações judiciais levou o Estado brasileiro a revisitar a legislação processual, a fim de conferir maior racionalidade ao sistema judicial, reduzir as hipóteses recursais, otimizar as decisões meritórias exaradas pelos tribunais superiores a partir das competências constitucionais de cada um, além de voltar os olhos, também, aos aspectos gerenciais/operacionais/administrativos de cada corte do país.

O primeiro grande passo nesse sentido foi a promulgação da Emenda Constitucional 45/2004, que instituiu a Reforma do Judiciário e, dentre outras novidades, criou o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e suas atribuições de política e gestão judiciária, o instituto da repercussão geral e estabeleceu a razoável duração do processo como direito fundamental. Na sequência, deu-se a promulgação da lei do processo eletrônico (Lei nº 11.419/2006), voltada à modernização do trâmite das demandas judiciais e à aplicação da tecnologia no Judiciário, seguida da Lei nº 11.672/2008, que criou o sistema de julgamento de recursos repetitivos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Na linha dessas inovações legislativas dos últimos vinte anos, o legislador brasileiro promulgou, ainda, o “novo” Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), alicerçado sobre os nobres princípios da participação, da primazia do julgamento do mérito e da busca por um processo judicial mais racional, criando, inclusive, novos institutos voltados à solução da ainda crescente judicialização no Brasil, como o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR). Por fim, a mais recente medida adotada pelo legislador para tentar auxiliar o Judiciário na incessante tarefa de julgar volumes cada vez maiores de ações foi a promulgação da Emenda Constitucional 125/2022. Por meio dela, e à semelhança da repercussão geral, criou-se um filtro extra para a admissibilidade dos recursos especiais direcionados ao STJ: a relevância da questão de direito federal infraconstitucional.

Cada uma dessas leis e emendas constitucionais contribuiu, à sua maneira, para a modificação significativa do modo de prestar a jurisdição no país, ensejando, também, por sua vez, a mudança na forma de pleitear a prestação jurisdicional. De fato, partes e advogados tiveram que se adaptar à nova realidade que se impôs e ainda continuam desenvolvendo novos modos de atuação e acompanhamento das demandas relevantes em trâmite nas mais variadas cortes do Brasil.

## **2. IMPACTOS DA LEGISLAÇÃO PROCESSUAL A PARTIR DA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/20004**

### **2.1 Emenda Constitucional nº 45/20004: o marco principal da revolução na prestação jurisdicional no Brasil**

A Emenda Constitucional 45/2004 é, sem dúvidas, um dos mais importantes marcos da inovação do direito processual brasileiro, pois foi a partir dela que se promoveu a reforma no Poder Judiciário. De início, foi a aludida emenda que elevou

à categoria de direito fundamental (art. 5º, LXXXVIII da Constituição) a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. Dessa forma, foi esta emenda que conferiu substrato constitucional às mudanças que se seguiram para otimizar e racionalizar a prestação jurisdicional.

Exatamente com o propósito de garantir meios de acelerar a tramitação de demandas judiciais, a Emenda Constitucional 45/2004 criou o instituto da súmula vinculante, positivado no artigo 103-A da Constituição. O dispositivo confere ao STF a faculdade de editar verbetes após reiteradas decisões exaradas pela Corte Suprema sobre matéria constitucional, os quais, a partir de sua aprovação, devem ser obrigatoriamente seguidos pelos demais órgãos do Poder Judiciário e da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. O §1º do referido art. 103-A da Constituição estabelece que “a súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica”.

Note-se, portanto, que além do intuito de pacificação social (normas em relação às quais há controvérsia interpretativa; insegurança jurídica), a súmula vinculante<sup>7</sup> tem a finalidade de evitar a multiplicação de processos que tenham por objeto questões iguais, racionalizando as discussões judiciais no país, pois o entendimento ali versado se torna impositivo à administração pública e a todos os tribunais.

A Emenda Constitucional 45/2004 também criou o relevante instituto da repercussão geral, que nada mais é do que um filtro estabelecido pela Carta Magna para limitar o tipo (e a quantidade) de demanda a ser julgada pela Corte Suprema. Com efeito, os legisladores brasileiros, em atenção à realidade imposta, estabeleceram que a competência do STF ao julgar os recursos extraordinários interpostos estaria limitada aos casos nos quais fosse evidenciada a existência de uma repercussão geral, que só veio a ser conceituada dois anos depois, com a edição da Lei nº 11.418/2006, a qual incluiu, no âmbito do CPC/73 (Lei nº 5.869/1973), o art. 543-A. O §1º do referido artigo estabelecia que “para efeito da repercussão geral, será considerada a existência, ou não, de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa”.

O fato é que o instituto da repercussão geral entregou resultados. Com efeito, o CNJ registra que, “além de reduzir a quantidade de recursos no STF – somente entre 2007 e 2010 houve uma queda de 71% (...), em setembro de 2015, segundo o STF, havia 1,36 milhão de processos em instâncias inferiores aguardando decisão do Supremo, em casos de repercussão geral”<sup>8</sup>. A redução de recursos aportados no

---

<sup>7</sup> O STF editou, até o momento, 59 súmulas vinculantes, sendo a última em 2023.

<sup>8</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. Saiba a diferença entre repercussão geral e recurso repetitivo. CNJ, 8 abr. 2016.

Supremo Tribunal decorreu exatamente do fato de o §2º do art. 543-B do CPC/73 estabelecer que “negada a existência da repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos”. De modo similar, o §3º do art. 543-B estabeleceu que, “julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais (...), que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se”.

Ou seja, uma vez definido pelo STF que determinadas temáticas usualmente remetidas à Corte não estavam revestidas de repercussão geral, demandas idênticas ainda em tramitação nos tribunais locais/regionais não mais subiam ao STF para apreciação. De outro lado, julgado o caso com repercussão geral, impôs-se aos tribunais inferiores o dever de reanálise do caso à luz do entendimento versado pelo Supremo Tribunal, otimizando o funcionamento do Judiciário.

Como se viu, desde essa época, quase vinte anos atrás, já se anunciava a mudança de mentalidade que ainda não foi completamente assimilada por muitos operadores do direito: a relevância de se atentar aos processos que “ultrapassem os interesses subjetivos da causa” e que podem ensejar a prolação de decisões de efeitos vinculantes. Essa é a tônica do processo civil atual e que entendemos ter impacto relevante no cotidiano dos mais variados setores da economia nacional. É que, diante do elevado volume de processos judiciais, as decisões paradigmáticas, capazes de influenciar significativamente o negócio de incontáveis empresas e a vida de milhões de pessoas, serão tomadas em processos “que ultrapassem os interesses subjetivos da causa” e que poderão não ser aqueles existentes na carteira de seu escritório de advocacia ou do departamento jurídico de sua empresa.

## **2.2 O recurso repetitivo (Lei nº 11.672/ 2008), o processo eletrônico (Lei nº 11.419/2006) e o porvir tecnológico**

Diante da expectativa criada com a repercussão geral (redução significativa de recursos no STF), por óbvio que medida similar haveria de ser implementada no STJ, e rapidamente. De fato, a Lei nº 11.672/2008 inseriu o art. 543-C no CPC/73, regulamentando o instituto dos chamados recursos repetitivos. De acordo com o artigo em tela e seus parágrafos, quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o presidente do tribunal de origem ou o relator no STJ poderiam suspender a tramitação de outros recursos especiais até o pronunciamento definitivo do Tribunal Superior sobre a matéria, com a edição de Temas, viabilizando o dispêndio de recursos humanos e financeiros do Judiciário em outras causas que não aquelas que aguardariam a decisão definitiva da instância superior.

A repercussão positiva da medida foi instantânea, pois, focando as atenções em um processo paradigma, o STJ resolvia dezenas de milhares de casos idênticos, conferindo ao jurisdicionado segurança jurídica e maior eficiência. Os números decorrentes desse método de julgamento impressionam e, tamanho foi o êxito do instituto, que ele foi mantido no “novo” CPC/15 (art. 1.036). Realmente, quando do



aniversário de 10 anos da lei que instituiu o julgamento dos recursos repetitivos, o STJ lançou em seu site<sup>9</sup> um compilado de dados alusivos à aplicação dessa “nova forma de julgar”; registrando que, àquela época, o Tema 731<sup>10</sup>, por exemplo, implicou a suspensão do trâmite de impressionantes 400 mil processos nas instâncias ordinárias.

A mesma notícia veiculada pelo STJ destaca que o julgamento do Tema 905<sup>11</sup>, também à época, levou à solução conjunta quase 82 mil processos suspensos em

---

<sup>9</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Lei dos Repetitivos completa dez anos com quase 800 acórdãos de demandas de massa. **STJ**, 5 ago. 2018. Disponível em: [https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-08-05\\_06-50\\_Lei-dos-Repetitivos-completa-dez-anos-com-quase-800-acordaos-de-demandas-de-massa.aspx](https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias-antigas/2018/2018-08-05_06-50_Lei-dos-Repetitivos-completa-dez-anos-com-quase-800-acordaos-de-demandas-de-massa.aspx). Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>10</sup> A remuneração das contas vinculadas ao FGTS tem disciplina própria, ditada por lei, que estabelece a TR como forma de atualização monetária, sendo vedado, portanto, ao Poder Judiciário substituir o mencionado índice.

<sup>11</sup> **1. Correção monetária:** o art. 1º-F da Lei 9.494/97 (com redação dada pela Lei 11.960/2009), para fins de correção monetária, não é aplicável nas condenações judiciais impostas à Fazenda Pública, independentemente de sua natureza.

#### 1.1 Impossibilidade de fixação apriorística da taxa de correção monetária.

No presente julgamento, o estabelecimento de índices que devem ser aplicados a título de correção monetária não implica pré-fixação (ou fixação apriorística) de taxa de atualização monetária. Do contrário, a decisão baseia-se em índices que, atualmente, refletem a correção monetária ocorrida no período correspondente. Nesse contexto, em relação às situações futuras, a aplicação dos índices em comento, sobretudo o INPC e o IPCA-E, é legítima enquanto tais índices sejam capazes de captar o fenômeno inflacionário.

#### 1.2 Não cabimento de modulação dos efeitos da decisão.

A modulação dos efeitos da decisão que declarou inconstitucional a atualização monetária dos débitos da Fazenda Pública com base no índice oficial de remuneração da caderneta de poupança, no âmbito do Supremo Tribunal Federal, objetivou reconhecer a validade dos precatórios expedidos ou pagos até 25 de março de 2015, impedindo, desse modo, a rediscussão do débito baseada na aplicação de índices diversos. Assim, mostra-se descabida a modulação em relação aos casos em que não ocorreu expedição ou pagamento de precatório.

**2. Juros de mora:** o art. 1º-F da Lei 9.494/97 (com redação dada pela Lei 11.960/2009), na parte em que estabelece a incidência de juros de mora nos débitos da Fazenda Pública com base no índice oficial de remuneração da caderneta de poupança, aplica-se às condenações impostas à Fazenda Pública, excepcionadas as condenações oriundas de relação jurídico-tributária.

#### **3. Índices aplicáveis a depender da natureza da condenação.**

##### 3.1 Condenações judiciais de natureza administrativa em geral.

As condenações judiciais de natureza administrativa em geral, sujeitam-se aos seguintes encargos: (a) até dezembro/2002: juros de mora de 0,5% ao mês; correção monetária de acordo com os índices previstos no Manual de Cálculos da Justiça Federal, com destaque para a incidência do IPCA-E a partir de janeiro/2001; (b) no período posterior à vigência do CC/2002 e anterior à vigência da Lei 11.960/2009: juros de mora correspondentes à taxa Selic, vedada a cumulação com qualquer outro índice; (c) período posterior à vigência da Lei 11.960/2009: juros de mora segundo o índice de remuneração da caderneta de poupança; correção monetária com base no IPCA-E.

##### 3.1.1 Condenações judiciais referentes a servidores e empregados públicos.

As condenações judiciais referentes a servidores e empregados públicos, sujeitam-se aos seguintes encargos: (a) até julho/2001: juros de mora: 1% ao mês (capitalização simples); correção monetária: índices previstos no Manual de Cálculos da Justiça Federal, com destaque para a incidência do IPCA-E a partir de janeiro/2001; (b) agosto/2001 a junho/2009: juros de mora: 0,5% ao mês; correção monetária: IPCA-E; (c) a partir de julho/2009: juros de mora: remuneração oficial da caderneta de poupança; correção monetária: IPCA-E.

##### 3.1.2 Condenações judiciais referentes a desapropriações diretas e indiretas.

No âmbito das condenações judiciais referentes a desapropriações diretas e indiretas existem regras específicas, no que concerne aos juros moratórios e compensatórios, razão pela qual não se justifica a incidência do art. 1º-F da Lei 9.494/97 (com redação dada pela Lei 11.960/2009), nem para compensação da mora nem para remuneração do capital.

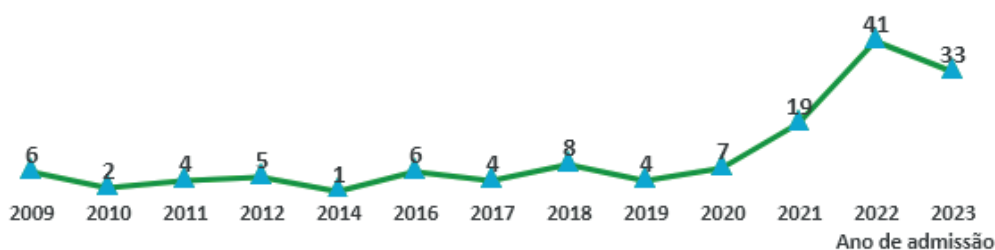
##### 3.2 Condenações judiciais de natureza previdenciária.



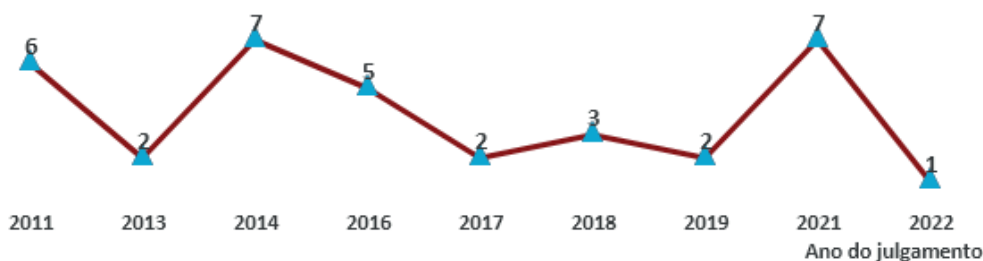
outras instâncias, ao passo que Temas 566 a 571 poderiam ter reflexos em mais de 27 milhões de processos de execução fiscal em curso no país. Atualmente, o CNJ<sup>12</sup> indica a existência de mais de 1.200 Temas no STJ e aproximadamente 140 recursos repetitivos ainda pendentes de julgamento, o que enseja o sobrestamento de quase 500 mil processos no país.

A despeito do esforço legislativo para reduzir a carga de processos recebidos nos tribunais superiores, a judicialização incessante não parece dar tréguas, tampouco o volume de demandas repetitivas. O STJ, por sua vez, não consegue dar vazão aos recursos paradigma que poderiam reduzir ainda mais a litigância no país, como se vê dos dados abaixo extraídos do CNJ exclusivamente para recursos repetitivos:

**Número de incidentes ingressados por ano**



**Número de incidentes julgados por ano (processos paradigmáticos)**



Fonte: CNJ

As condenações impostas à Fazenda Pública de natureza previdenciária sujeitam-se à incidência do INPC, para fins de correção monetária, no que se refere ao período posterior à vigência da Lei 11.430/2006, que incluiu o art. 41-A na Lei 8.213/91. Quanto aos juros de mora, incidem segundo a remuneração oficial da caderneta de poupança (art. 1º-F da Lei 9.494/97, com redação dada pela Lei n. 11.960/2009).

### 3.3 Condenações judiciais de natureza tributária.

A correção monetária e a taxa de juros de mora incidentes na repetição de indébitos tributários devem corresponder às utilizadas na cobrança de tributo pago em atraso. Não havendo disposição legal específica, os juros de mora são calculados à taxa de 1% ao mês (art. 161, § 1º, do CTN). Observada a regra isonômica e havendo previsão na legislação da entidade tributante, é legítima a utilização da taxa Selic, sendo vedada sua cumulação com quaisquer outros índices.

### 4. Preservação da coisa julgada.

Não obstante os índices estabelecidos para atualização monetária e compensação da mora, de acordo com a natureza da condenação imposta à Fazenda Pública, cumpre ressaltar eventual coisa julgada que tenha determinado a aplicação de índices diversos, cuja constitucionalidade/legalidade há de ser aferida no caso concreto.

<sup>12</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Painel de Consulta ao Banco Nacional de Demandas Repetitivas e Precedentes Obrigatórios**. Disponível em: [https://paineis.cnj.jus.br/QuvAJAXZfc/opendoc.htm?document=qvw\\_l/PainelCNJ.qvw&host=QVS@neodimio03&anonymous=true&sheet=shDRGraficos](https://paineis.cnj.jus.br/QuvAJAXZfc/opendoc.htm?document=qvw_l/PainelCNJ.qvw&host=QVS@neodimio03&anonymous=true&sheet=shDRGraficos). Acesso em: 10 nov. 2023.

Para tentar minimizar a quantidade de recursos que chegam ao STJ, a mais recente modificação processual implementada foi a Emenda Constitucional 125/2022 que, como dito, criou um novo requisito para a admissibilidade dos recursos especiais: a relevância da questão de direito federal infraconstitucional. Esse “filtro da relevância” ainda não está vigente, conforme definiu o Pleno do STJ ao editar o Enunciado Administrativo nº 8, estabelecendo que ele “somente será exigido em recursos interpostos contra acórdãos publicados após a data de entrada em vigor da lei regulamentadora prevista no artigo 105, parágrafo 2º, da Constituição Federal”; o que ainda não ocorreu.

O fato é que, enquanto não entra em vigor o filtro da relevância, o STJ segue com dificuldades em finalizar o julgamento dos casos submetidos ao regime de recursos repetitivos, o que, como visto, contribuiria sobremaneira para a solução de centenas de milhares de casos. Ainda assim, os números de processos impactados pelas decisões exaradas em repetitivos é estarrecedor e confirma uma mudança emblemática na forma de entregar a jurisdição.

Ocorre que essa mudança não veio alicerçada apenas e tão somente em alterações de ritos processuais, mas, também, e acima de tudo, na aplicação das inovações tecnológicas, que tiveram como marco legal a lei do processo eletrônico (Lei nº 11.419/2006). A lei em comento dispõe sobre a informatização do processo judicial e viabilizou a tramitação das demandas por meio eletrônico e, por conseguinte, a prática de todos os atos pela via digital: intimações, protocolos de peças, recursos etc. A concretização dos ideais positivados na lei se deu com a implantação do Processo Judicial Eletrônico (Pje) em 2009, ensejando daí em diante uma verdadeira revolução digital.

Com efeito, valores expressivos que eram gastos em “expedientes analógicos” como carimbos, cópias, correios, traslado dos autos físicos de um local para outro, armazenamento, pessoal, dentre outros, passaram a ser vertidos para o aumento do dinamismo e da modernização dos tribunais e do sistema de justiça, ao que se associou o uso cada vez mais intensivo da internet e de outras tantas tecnologias desenvolvidas desde então. Mais recentemente, a partir do ano de 2019, especificamente, o STJ implementou, por exemplo, o chamado Projeto Sócrates 1.0, ferramenta tecnológica que fazia a análise semântica dos textos elaborados nos recursos, com a finalidade de auxiliar na triagem dos casos, identificação e correlação das matérias tratadas nos recursos com os acórdãos da Corte que pudessem ser utilizados como precedentes.

Em sendo os processos todos eletrônicos, a leitura das peças processuais por robôs para realização dessa triagem se tornou realidade e otimizou sobremaneira o trabalho dos gabinetes, agilizando a prestação jurisdicional a tal ponto que o STJ prosseguiu em seus investimentos para melhoria da aplicação das tecnologias no cotidiano da Corte. Atualmente estão em plena funcionalidade três projetos/sistemas:

O Projeto Sócrates já se encontra em sua versão 2.0, elaborada em resposta a um dos principais desafios dos gabinetes – a identificação antecipada das controvérsias jurídicas do recurso especial. Entre as funções da ferramenta, está apontar,

de forma automática, o permissivo constitucional invocado para a interposição do recurso, os dispositivos de lei questionados e os paradigmas citados para justificar a divergência.

Em relação ao sistema Athos, o objetivo é localizar – mesmo antes da distribuição aos ministros – processos que possam ser submetidos à afetação para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos. Além disso, a plataforma monitora processos com entendimentos convergentes ou divergentes entre os órgãos fracionários do STJ, casos com matéria de notória relevância e, ainda, possíveis distinções ou superações de precedentes qualificados.

O sistema e-Juris é utilizado pela Secretaria de Jurisprudência da corte superior na extração das referências legislativas e jurisprudenciais do acórdão, além da indicação dos acórdãos principal e sucessivos sobre um mesmo tema jurídico. Uma quarta ferramenta de inteligência artificial está em fase de desenvolvimento pelo STJ. Quando for implantado, o sistema da Tabela Unificada de Assuntos (TUA) proporcionará a identificação automatizada do assunto do processo para fins de distribuição às seções da corte, conforme o ramo do direito em que atuam<sup>13</sup>.

O STJ e o STF, do ponto de vista institucional, já manifestaram o seu total comprometimento para com a Agenda 2030 da ONU<sup>14</sup>, especificamente em seu ODS 16 (Objetivos de Desenvolvimento Sustentável), que estabelece como meta “promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis”. Com isso, novos investimentos para o desenvolvimento de um Judiciário eficaz e acessível a todos permanecem em franca expansão, como se vê do Juízo 100% digital, implementado durante a pandemia de COVID-19 e regulado pela Resolução nº 345/2020 do CNJ.

De acordo com a norma, “todos os atos processuais serão exclusivamente praticados por meio eletrônico e remoto” (art. 1º, §1º), devendo as partes e seus procuradores fornecer endereço eletrônico e linha telefônica móvel celular, para viabilizar, se for o caso, a citação, a notificação e a intimação por qualquer meio eletrônico, nos termos do CPC.

O que se verifica, portanto, é que ao longo das últimas décadas o Poder Judiciário tomou ciência da realidade que se lhe impunha em relação às atribuições que lhe são conferidas pela Constituição e cuidou de encará-las. Buscou o legislador para promover as alterações constitucionais e legais pertinentes, enfrentou os desafios inerentes às novidades tecnológicas e vem logrando inequívoco êxito na empreitada, sendo perceptível o aumento significativo da celeridade na prestação jurisdicional de alguns tribunais.

Tudo isso acende um alerta importante: partes e advogados precisam estar absolutamente alinhados com essa nova forma de apreciação da demanda pelo

---

<sup>13</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Inteligência artificial está presente em metade dos tribunais brasileiros, aponta estudo inédito. STJ, 9 mar. 2021. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/sites/portalp/Paginas/Comunicacao/Noticias/09032021-Inteligencia-artificial-esta-presente-em-metade-dos-tribunais-brasileiros-aponta-estudo-inedito.aspx>. Acesso em: 10 nov. 2023.

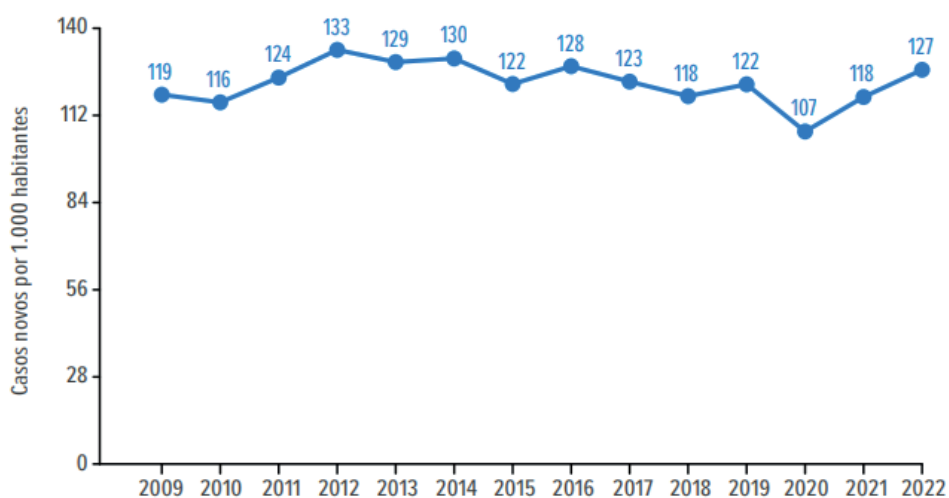
<sup>14</sup> NAÇÕES UNIDAS. **Objetivo de Desenvolvimento Sustentável: 16 - Paz, Justiça e Instituições Eficazes.** Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/sdgs/16>. Acesso em: 10 nov. 2023.

Judiciário. A análise da carteira de processos não pode mais ser feita sem o auxílio de plataformas capazes de processar uma quantidade massiva de dados, ao passo que operador do direito precisa estar apto a interpretar esses dados e extrair deles informações relevantes para o seu cliente e/ou para o seu negócio.

Por outro lado, o uso da tecnologia pelos tribunais vem impactando a forma de atuar dos advogados. Realmente, a própria forma de se redigir uma peça processual precisa ser revista para se adequar à nova realidade, mitigando os riscos de o pleito formulado ser direcionado à vala comum da inadmissão massiva decorrente da aplicação das decisões padronizadas, pré-elaboradas pelos sistemas e plataformas utilizadas nas cortes de justiça.

Ainda nessa linha, e considerando o impressionante e sempre crescente volume de demandas judiciais (atualmente existem mais de 80 milhões<sup>15</sup> de processos em tramitação, aproximadamente, no Brasil), não se pode deixar de utilizar a tecnologia e a inovação como ferramenta de facilitação e eficiência na entrega da mensagem ao magistrado. Como se verifica da imagem abaixo, muito embora o volume de ações para cada mil habitantes no país tenha diminuído de forma consistente entre 2012 e 2020, a quantidade de processos retomou um ritmo de alta relevante, alcançando patamares do ano de 2016:

**Figura 58 - Série histórica do número de casos novos por mil habitantes**



Fonte: CNJ

Sem perspectiva, então, de redução do volume de demandas, até porque a população vem ampliando o seu acesso aos meios de comunicação (redes sociais e internet) e se tornando mais consciente de seus direitos, os advogados precisam adotar estratégias que viabilizem um acesso mais direto, objetivo e simplificado do juiz à pretensão da parte. Nesse contexto, recursos como o *visual law*, *legaldesign* e o *storytelling* vêm sendo utilizados como forma de “traduzir” as longas páginas

<sup>15</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2023**. Brasília: CNJ, 2023. p. 92. <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/09/justica-em-numeros-2023-010923.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2023.

de arrazoados prolixos do linguajar jurídico para algo mais visual, simples, rápido e acessível ao magistrado/interlocutor.

Ainda, em um ambiente de decisões exaradas em recursos repetitivos que se aplicam indistintamente a dezenas (ou centenas) de milhares de processos, é preciso atuar de forma estratégica. Com efeito, é preciso estar absolutamente atento às pautas e à jurisprudência dos tribunais superiores, buscar uma atuação diferenciada junto ao cliente ou ao juízo no qual tramita o feito, sob pena de o advogado ter a sua atuação nos autos completamente desconsiderada pela imposição de uma decisão vinculante de um tribunal superior que atinja inclusive o próprio cliente de surpresa, sem a devida preparação financeira, técnica e/ou institucional para suportar o comando judicial exarado.

Em linha com todos esses avanços retratados acima, o ordenamento brasileiro ainda promoveu a atualização das normas processuais de modo sistêmico, promulgando o “novo” CPC no ano de 2015, que manteve a trajetória inovadora e voltada à solução coletiva das demandas que assolam o Judiciário.

### **3. O CPC/2015**

#### **3.1 Novo olhar sobre o processo coletivo e sobre os casos repetitivos**

O CPC/15 (Lei nº 13.105/2015) oxigenou o sistema processual brasileiro ao estabelecer como premissas de sua aplicação a primazia da análise do mérito, a partir de uma decisão judicial construída à luz do contraditório efetivo, observados os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da eficiência (arts. 4º a 10). Para implementar essas premissas, todos os ganhos percebidos com as leis anteriormente editadas foram mantidos, compilando-se no “novo CPC” disposições inerentes aos já mencionados institutos da repercussão geral (art. 1.035), do julgamento de recursos repetitivos (arts. 1.036) e da prática de atos processuais eletrônicos (arts. 193 a 199).

Ainda neste sentido, o CPC/15 conferiu enorme relevância aos precedentes, estabelecendo em seus arts. 926, 927, 1.039, dentre outros, o dever de os tribunais uniformizarem a sua jurisprudência, mantendo-a estável, íntegra e coerente. Para tanto, impôs aos magistrados das instâncias inferiores a obrigação de observar as decisões exaradas em controle concentrado de constitucionalidade, em súmulas do STJ e do STF, em incidente de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos.

A importância que o CPC/15 conferiu à jurisprudência como fonte do direito é, de fato, muito grande. O art. 489 do Código estabelece os elementos essenciais da sentença, dentre eles os “fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito” (inciso II). Já o §1º, VI do referido art. 489 dispõe que “não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no

caso em julgamento ou a superação do entendimento”. Veja-se, portanto, que o enunciado, a jurisprudência e mesmo o precedente jurisprudencial citado pela parte em suas peças ou recursos devem ser obrigatoriamente aplicados pelo juízo ou, quando menos, necessariamente enfrentados e expressamente afastados, sob pena de se considerar a decisão nula por falta de fundamentação. Assim, processos dos quais a parte sequer tinha conhecimento, em relação aos quais não teve a oportunidade de prestar esclarecimentos ou formular alegações, podem ser fonte da decisão judicial que vai ditar, de modo vinculante/obrigatório, os rumos da sua lide individual.

A mudança promovida pelo “novo” Código de Processo Civil foi, então, significativa e é exatamente por este motivo que dissemos, linhas acima, da relevância de se repensar a atuação no âmbito judicial nos dias atuais. Didier Jr. e Cunha<sup>16</sup> asseveram que o

estudo do direito processual desenvolveu-se, tradicionalmente, a partir da análise de litígios individuais. De igual modo, a legislação processual disciplina, tradicionalmente, o processo individual: as normas que disciplinam o processo civil foram estruturadas de modo a considerar única cada demanda, veiculando um litígio específico entre duas pessoas.

No contexto histórico do ensino jurídico no Brasil e da legislação acima pontuada pelos professores Didier Jr. e Cunha, a praxe forense sempre foi da atuação individualizada, da ação ajuizada e analisada em conformidade com aquele caso concreto e suas particularidades, talvez não tão particulares assim. O que se tinha de usual no âmbito das demandas de alcance mais geral eram as chamadas ações coletivas, cujo regramento está positivado basicamente no CDC, na Lei da Ação Civil Pública e na Lei da Ação Popular (Lei nº 4.717/65). Dados do CNJ<sup>17</sup> indicam a existência de mais de 310 mil ações coletivas em trâmite no país, mas Didier Jr. e Cunha<sup>18</sup> ressaltam que:

as ações coletivas não têm conseguido resolver todos esses casos. Muitos dos problemas de massa são solucionados individualmente, em cada uma das inúmeras demandas propostas a respeito do mesmo tema. Com efeito, não é raro que uma determinada situação atinja, a um só tempo, uma quantidade exagerada de pessoas, que, diante disso, passam a ingressar em juízo na busca do reconhecimento de seu direito. Tais demandas de massa ou causas repetitivas são identificadas por veicularem esses casos judiciais, que resultam de atividades reiteradas, realizadas no setor público ou na iniciativa privada.

As ações coletivas não têm o alcance de abranger todas as situações repetitivas por várias razões.

---

<sup>16</sup> DIDIER JR., Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. **Curso de Direito Processual Civil**: volume 3, 15. ed. reform. Salvador: JusPodvm, 2018. p. 682.

<sup>17</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Painel Cacol**: cadastro Nacional de Ações Coletivas. Disponível em: <https://bit.ly/3ugbWpc>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>18</sup> Ibid, p. 683-685.



- a) Não há uma quantidade suficiente de associações, de sorte que a maioria das ações coletivas tem sido proposta pelo Ministério Público ou pela Defensoria Pública, não conseguindo alcançar todas as situações massificadas que se apresentam a cada momento.
- b) Há uma inadequada restrição de atuação das associações (...).
- c) As ações coletivas não são admitidas em alguns casos. (...).
- (...)
- g) O regime jurídico da ação coletiva serve aos direitos individuais homogêneos, mas não serve para a tutela jurídica de direitos coletivos homogêneos, nem de questões processuais repetitivas.

No ano de 2021, confirmando a preocupação do Judiciário com o volume de ações, com a maior racionalidade do sistema e com a eficiência das ações coletivas, o STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 16 da Lei da Ação Civil Pública, alterada pela Lei nº 9.494/1997, cujo texto era o seguinte:

Art. 16. A sentença civil fará coisa julgada erga omnes, nos limites da competência territorial do órgão prolator, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação com idêntico fundamento, valendo-se de nova prova. (Redação dada pela Lei nº 9.494, de 10.9.1997)

Como se verifica da leitura do artigo, a norma limitava a eficácia das sentenças proferidas em ACP à competência territorial do órgão que a proferisse. Contudo ao julgar o RE 1.101.937 (repercussão geral reconhecida - Tema 1075<sup>19</sup>), o STF entendeu que a proteção dos direitos coletivos enseja a aplicação dos efeitos da coisa julgada em caráter *erga omnes*, de maneira a alcançar todos os potenciais beneficiários da decisão judicial. Veja-se a ementa:

CONSTITUCIONAL E PROCESSO CIVIL. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 16 DA LEI 7.347/1985, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.494/1997. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO DOS EFEITOS DA SENTENÇA AOS LIMITES DA COMPETÊNCIA TERRITORIAL DO ÓRGÃO PROLATOR. REPERCUSSÃO GERAL. RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS DESPROVIDOS.

1. A Constituição Federal de 1988 ampliou a proteção aos interesses difusos e coletivos, não somente constitucionalizando-os, mas também prevendo importantes instrumentos para garantir sua pela efetividade.

2. O sistema processual coletivo brasileiro, direcionado à pacificação social no tocante a litígios meta individuais, atingiu status constitucional em 1988, quando houve importante fortalecimento na defesa dos interesses difusos e coletivos, decorrente de uma natural necessidade de efetiva proteção a uma nova gama de direitos resultante do reconhecimento dos denominados direitos humanos de terceira geração ou dimensão, também conhecidos como direitos de solidariedade ou fraternidade.

<sup>19</sup> Tese:

“I - É inconstitucional o art. 16 da Lei 7.347/1985, alterada pela Lei 9.494 /1997.

II – Em se tratando de ação civil pública de efeitos nacionais ou regionais, a competência deve observar o art. 93, II, da Lei 8.078/1990.

III – Ajuizadas múltiplas ações civis públicas de âmbito nacional ou regional, firma-se a prevenção do juízo que primeiro conheceu de uma delas, para o julgamento de todas as demandas conexas”.

3. Necessidade de absoluto respeito e observância aos princípios da igualdade, da eficiência, da segurança jurídica e da efetiva tutela jurisdicional.

4. Inconstitucionalidade do artigo 16 da LACP, com a redação da Lei 9.494/1997, cuja finalidade foi ostensivamente restringir os efeitos condenatórios de demandas coletivas, limitando o rol dos beneficiários da decisão por meio de um critério territorial de competência, acarretando grave prejuízo ao necessário tratamento isonômico de todos perante a Justiça, bem como à total incidência do Princípio da Eficiência na prestação da atividade jurisdicional.

5. RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS DESPROVIDOS, com a fixação da seguinte tese de repercussão geral:

“I - É inconstitucional a redação do art. 16 da Lei 7.347/1985, alterada pela Lei 9.494/1997, sendo reprimada sua redação original.

II - Em se tratando de ação civil pública de efeitos nacionais ou regionais, a competência deve observar o art. 93, II, da Lei 8.078/1990 (Código de Defesa do Consumidor).

III - Ajuizadas múltiplas ações civis públicas de âmbito nacional ou regional e fixada a competência nos termos do item II, firma-se a prevenção do juízo que primeiro conheceu de uma delas, para o julgamento de todas as demandas conexas”. (RE 1101937, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 08/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-113 DIVULG 11-06-2021 PUBLIC 14-06-2021)

Do voto do e. Ministro Relator, Alexandre de Moraes, extrai-se a compreensão de que o texto declarado inconstitucional, ao limitar os efeitos da sentença aos beneficiados residentes no território da competência do julgador, impõe a propositura de muitas outras ações similares em locais diferentes, abarrotando o Judiciário e ensejando o risco de decisões conflitantes, o que enfraquece a segurança jurídica e prejudica os jurisdicionados vulneráveis, a quem a CR/88 conferiu direitos e garantias fundamentais, como já mencionado neste texto. A ponderação feita pelo STF foi apenas de que, em sendo a ACP de alcance nacional ou regional, o seu efeito *erga omnes* estará condicionado à propositura da ação na capital do estado ou no Distrito Federal, nos termos do artigo 93, inciso II, do CDC<sup>20</sup>.

A despeito da inequívoca relevância dos julgamentos pelo regime dos recursos repetitivos que, como dito, foi mantido no CPC/15, da importância das ações coletivas e da Tese fixada pelo STF no Tema 1075 para otimizar a prestação jurisdicional, o legislador não parou por aí, incluindo no CPC/15, ainda, dois relevantes institutos: o Incidente de Assunção de Competência (IAC) e o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR).

---

<sup>20</sup> Art. 93. Ressalvada a competência da Justiça Federal, é competente para a causa a justiça local:  
(...)

II - no foro da Capital do Estado ou no do Distrito Federal, para os danos de âmbito nacional ou regional, aplicando-se as regras do Código de Processo Civil aos casos de competência concorrente.

## 3.2 Incidente de Assunção de Competência (IAC) e Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR)

Enquanto a sistemática de julgamento sob o regime de recursos repetitivos é exclusiva para os recursos extraordinário e especial<sup>21</sup>, não deixou o legislador de observar que também as instâncias ordinárias precisariam de um instrumento processual capaz de resolver questões repetitivas ou relevantes de forma abrangente e definitiva e que, eventualmente, não aportariam nos tribunais superiores (interpretação de lei local, por exemplo). Para tanto, o CPC/15 conferiu maior destaque ao Incidente de Assunção de Competência (IAC) e inovou ao criar o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas (IRDR).

A despeito da relevância de seu propósito, o IAC não vem sendo muito utilizado pelos tribunais<sup>22</sup>, conquanto já estivesse previsto, de alguma maneira, no art. 555, §1º do CPC/73<sup>23</sup>. Agora, no CPC/15, o art. 947 estabelece que “é admissível a assunção de competência quando o julgamento de recurso, de remessa necessária ou de processo de competência originária envolver relevante questão de direito, com grande repercussão social, sem repetição em múltiplos processos”. Uma vez que a finalidade do instituto é definir questões de direito de grande repercussão e eventualmente encerrar divergências entre as turmas do mesmo tribunal (§4º), o entendimento adotado encerra caráter vinculante, de aplicação obrigatória para todos os juízes e órgãos fracionários (§3º).

Ainda atento à necessidade de conferir segurança jurídica à sociedade, reduzir a judicialização e fazer uso mais racional dos recursos financeiros e humanos sempre escassos, o CPC/15 inovou no ordenamento ao criar o IRDR. De acordo com o art. 976, “é cabível a instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas quando houver, simultaneamente efetiva repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão unicamente de direito; risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica”.

Dada a relevância dos temas a serem apreciados por meio deste instituto, a lei processual cuidou de prever alguns detalhes importantes a serem observados no procedimento: i) a desistência ou o abandono do processo não impede o exame de mérito do incidente, cabendo ao Ministério Público a intervenção obrigatória e a assunção da titularidade do incidente nessas hipóteses (art. 976, §§1º e 2º);

---

<sup>21</sup> CAPÍTULO VI - DOS RECURSOS PARA O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PARA O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - Seção II - Do Recurso Extraordinário e do Recurso Especial - Subseção II - Do Julgamento dos Recursos Extraordinário e Especial Repetitivos

<sup>22</sup> O TJMG tem apenas cinco IACs catalogados, sendo um cancelado; o TJSP quatro, o TJRJ cinco e o próprio STJ apenas treze.

<sup>23</sup> Art. 555. No julgamento de apelação ou de agravo, a decisão será tomada, na câmara ou turma, pelo voto de 3 (três) juízes. (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 2001)

§1º Ocorrendo relevante questão de direito, que faça conveniente prevenir ou compor divergência entre câmaras ou turmas do tribunal, poderá o relator propor seja o recurso julgado pelo órgão colegiado que o regimento indicar; reconhecendo o interesse público na assunção de competência, esse órgão colegiado julgará o recurso. (Incluído pela Lei nº 10.352, de 2001)

ii) “a instauração e o julgamento do incidente serão sucedidos da mais ampla e específica divulgação e publicidade” (art. 979); iii) o julgamento deve ocorrer no prazo de um ano (art. 980), facultando-se ao relator suspender a tramitação dos processos idênticos (art. 982, I), ouvir o juízo primevo (art. 982, II), “as partes e os demais interessados, inclusive pessoas, órgãos e entidades com interesse na controvérsia” (art. 983).

Por fim, os efeitos decorrentes do acórdão exarado no IRDR também possuem particularidades relevantes: i) a tese jurídica será aplicada a todos os processos, atuais ou futuros que versem sobre a questão julgada e que tramitem na área de jurisdição do respectivo tribunal (art. 985, I e II); ii) visando a interrupção do fluxo de novas demandas idênticas, se o incidente tiver por objeto questão relativa a prestação de serviço concedido, o resultado do julgamento será comunicado ao órgão ou à agência reguladora competente para fiscalização da efetiva aplicação, por parte dos entes sujeitos a regulação (art. 985, §2º); iii) eventuais recursos extraordinário e especial serão dotados de efeito suspensivo, presumindo-se a repercussão geral (art. 987, §1º).

Vê-se, portanto, que as ações coletivas, os recursos repetitivos, o IAC e o IRDR são relevantes instrumentos de prestação jurisdicional massificada/relevante, para os quais advogados e empresas devem dedicar especial atenção, buscando, na medida do possível, participar da construção de seus julgamentos, cujos resultados podem, como visto, lhes serem aplicados de forma impositiva pelo ordenamento pátrio. Contudo, como exercer um papel mais atuante nesse tipo de demanda? A resposta está, de novo, no CPC.

### **3.3 *Amicus Curiae***

Como pontuado linhas acima, o CPC/15 estabeleceu como norma fundamental para a sua aplicação a participação e a cooperação, entre si, de todos os atores do processo para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º). E, nesse sentido, é relevante lembrar que mesmo aquele que não é parte no processo pode e deve dele participar, sempre que intimado a dar a sua contribuição (art. 378<sup>24</sup>) ou se presentes as condições para a concretização de uma das chamadas intervenções de terceiro. O *amicus curiae* é uma dessas hipóteses de intervenção de terceiros que, conquanto já existisse no ordenamento brasileiro em leis esparsas (art. 7º, §2º da Lei nº 9.868/1999<sup>25</sup>; art. 6º, § 1º, da Lei

---

<sup>24</sup> Art. 378. Ninguém se exime do dever de colaborar com o Poder Judiciário para o descobrimento da verdade.

<sup>25</sup> Art. 7º Não se admitirá intervenção de terceiros no processo de ação direta de inconstitucionalidade.

(...)

§2º O relator, considerando a relevância da matéria e a representatividade dos postulantes, poderá, por despacho irrecorrível, admitir, observado o prazo fixado no parágrafo anterior, a manifestação de outros órgãos ou entidades.

9.882/1999<sup>26</sup> e art. 3º, §2º, da Lei nº 11.417/2006<sup>27</sup>, por exemplo), foi efetivamente regulado nos arts. 138<sup>28</sup> e seguintes do CPC/15.

A leitura desse art. 138 já evidencia uma importante inovação do Código: é que a atuação do *amicus curiae* tradicionalmente se restringia ao âmbito dos Tribunais Superiores, notadamente do STF, quando do julgamento de ADI/ADC, ADPF ou edição de súmula vinculante, como se viu dos dispositivos referidos acima. A partir do CPC/15, a atuação do *amicus curiae* é passível de ocorrer em qualquer grau de jurisdição, o que contribui sobremaneira para uma prestação jurisdicional completa, vertical e abrangente, como devem ser aquelas exaradas em sede de ação coletiva, de recursos repetitivos ou IRDR/IAC. Nas palavras do e. Ministro do STF Edson Fachin,

a interação dialogal entre o STF e pessoas naturais ou jurídicas, órgãos ou entidades especializadas, que se apresentem como amigos da Corte, tem um potencial epistêmico de apresentar diferentes pontos de vista, interesses, aspectos e elementos nem sempre alcançados, vistos ou ouvidos pelo Tribunal diretamente da controvérsia entre as partes em sentido formal, possibilitando, assim, decisões melhores e também mais legítimas do ponto de vista do Estado Democrático de Direito<sup>29</sup>.

A manifestação do e. Ministro encerra de modo muito próprio o nosso pensamento. A participação do *amicus curiae* no processo é fundamental para levar ao magistrado alguns aspectos (políticos, estruturais, financeiros, mercadológicos, científicos e jurídicos, por exemplo) extremamente relevantes da temática posta em julgamento e que eventualmente escapam às partes e seus advogados que estão ali, naquele feito, buscando, cada um, a efetivação do seu direito pessoal. Contudo, uma vez que essa demanda em particular tenha sido selecionada como representativa de controvérsia para IRDR, IAC ou recurso repetitivo, por exemplo, é evidente que essas circunstâncias, informações e pontos de vista mais gerais precisam ser levadas ao conhecimento do juiz, até porque a questão que ensejou o recurso repetitivo (ou a repercussão geral) será aplicada de modo vinculante daí em diante, não podendo o tribunal ignorar impactos relevantes de sua decisão no meio social.

---

<sup>26</sup> Art. 6º Apreciado o pedido de liminar, o relator solicitará as informações às autoridades responsáveis pela prática do ato questionado, no prazo de dez dias.

§1º Se entender necessário, poderá o relator ouvir as partes nos processos que ensejaram a arguição, requisitar informações adicionais, designar perito ou comissão de peritos para que emita parecer sobre a questão, ou ainda, fixar data para declarações, em audiência pública, de pessoas com experiência e autoridade na matéria.

<sup>27</sup> Art. 3º (...) § 2º No procedimento de edição, revisão ou cancelamento de enunciado da súmula vinculante, o relator poderá admitir, por decisão irrecurável, a manifestação de terceiros na questão, nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

<sup>28</sup> Art. 138. O juiz ou o relator, considerando a relevância da matéria, a especificidade do tema objeto da demanda ou a repercussão social da controvérsia, poderá, por decisão irrecurável, de ofício ou a requerimento das partes ou de quem pretenda manifestar-se, solicitar ou admitir a participação de pessoa natural ou jurídica, órgão ou entidade especializada, com representatividade adequada, no prazo de 15 (quinze) dias de sua intimação.

<sup>29</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.543/DF. Relator: Min. Edson Fachin. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4996495>. Acesso em: 10 nov. 2023.

E é exatamente neste ponto que se impõe uma nova forma de atuação diferenciada dos advogados e das partes interessada nas lides ou potencialmente afetadas por elas. Enquanto a condução tradicional da demanda judicial exigia do advogado o acompanhamento do seu processo em particular, os tempos atuais exigem nova mentalidade. E o mesmo deve ser dito em relação às empresas! Enquanto estão às voltas com o seu negócio, o seu mercado e o seus problemas individuais, as empresas não podem mais ignorar o fato de que a lide proposta pelo seu concorrente, ou pelo seu parceiro comercial, ou pelo seu cliente, pode lhe afetar de modo extremamente importante, ainda que ela não seja parte da referida lide. Em termos objetivos, é preciso estar com as atenções voltadas não só para os processos conduzidos de forma individual, mas, principalmente, para aqueles coletivos/repetitivos que darão azo à prolação de acórdãos de observância cogente/obrigatória.

O acompanhamento e a efetiva participação nas atividades desenvolvidas por associações atuantes e de abrangência nacional são cada vez mais relevantes, pois são essas associações, em regra, as usualmente admitidas a funcionar como *amicus curiae*, notadamente quando não apresentam interesse meramente financeiro na lide. A propósito, o entendimento já manifestado pela Ministra do STJ Maria Isabel Gallotti, no REsp 1.333.977 - MT:

Considero que a representatividade das pessoas, órgãos ou entidades referidos deve relacionar-se, diretamente, à identidade funcional, natureza ou finalidade estatutária da pessoa física ou jurídica que a qualifique para atender ao interesse público de contribuir para o aprimoramento do julgamento da causa, não sendo suficiente o interesse em defender a solução da lide em favor de uma das partes (interesse meramente econômico).

Penso que a intervenção formal no processo repetitivo deve dar-se por meio da entidade de âmbito nacional cujas atribuições sejam pertinentes ao tema em debate, sob pena de prejuízo ao regular e célere andamento de tal importante instrumento processual.

O acompanhamento constante dessas demandas e o monitoramento de perto desse tipo de discussão é absolutamente decisivo para o sucesso e a viabilização da atuação do *amicus curiae*. Isso porque já é antiga (e consolidada) a jurisprudência do STJ<sup>30</sup> e do STF<sup>31</sup> no sentido de que o ingresso do *amicus curiae* só é passível de ser requerido se não iniciado o julgamento do recurso respectivo.

---

<sup>30</sup> Sobre o tema, na linha da jurisprudência assente do STJ – conforme mesmo já tive a oportunidade de me manifestar no REsp n. 1.483.930/RS –, é inadmissível o ingresso como *amicus curiae* após iniciado o julgamento, consignando-se, por oportuno, que “a admissão de ingresso a destempo, por inescusável inércia da petionária, violaria o devido processo legal, surpreendendo partes, Ministério Público e os *amici curiae*, inclusive, no caso, aquele que compareceu para sustentação oral [...]” (REsp n. 1.964.067/ES, relator Ministro Luis Felipe Salomão, Segunda Seção, julgado em 8/6/2022, DJe de 5/8/2022.)

<sup>31</sup> Decisão virtual em 12.11.2021. Iniciado o julgamento, o Ministro Gilmar Mendes pediu vista em 23.11.2021. Em 5.5.2023, foi novamente incluído em pauta de julgamento para início do julgamento virtual agendado para 19.5.2023 a 26.5.2023. O pedido de ingresso na condição de *amicus curiae* em 18.5.2023, na véspera da continuidade do julgamento, agendada para o dia 19.5.2023, é posterior à inclusão do processo na pauta de julgamento e do início do julgamento no Plenário Virtual do Supremo Tribunal Federal, não sendo juridicamente possível, portanto, a admissão de novos *amici curiae*. 5. Pelo exposto, indefiro o ingresso da



Assim, além da identificação dos processos judiciais potencialmente impactantes no negócio de empresas e clientes, o profissional do direito ainda precisa se engajar com as entidades que teriam legitimidade para atuar como *amicus curiae*, coletar material e argumentos que subsidiem o seu pedido de ingresso e formulá-lo a tempo de não se ter iniciado o julgamento do caso para conseguir, efetivamente, influir na tomada de decisão que firmará as premissas definitivas daquele tema em especial.

## CONCLUSÃO

A despeito do enorme esforço feito pelo legislador constitucional e federal para conferir meios ao Judiciário de entregar uma prestação jurisdicional mais célere e eficiente, os entraves da realidade, com o crescente aumento de demandas judiciais, sempre se impuseram e continuam se impondo. Com isso, a legislação passou a adotar mecanismos mais inteligentes (não obstante mais severos) de conferir eficácia e segurança jurídica às decisões judiciais.

Com efeito, ao longo das últimas décadas, advogados e jurisdicionados vivenciaram a imposição de barreiras à interposição dos apelos extremos, criação de procedimentos específicos para julgamento de demandas repetitivas ou de repercussão geral, com aplicação de efeitos *erga omnes* e caráter vinculante aos demais órgãos do Judiciário, modificando de modo sensível a forma de prestação jurisdicional. Tudo isso associado à alucinante evolução tecnológica, muito bem assimilada pelos Tribunais, que vêm se utilizando de mecanismos de análise de dados para identificar causas repetitivas, petições ineptas e julgados paradigma que possam ser aplicados ao caso concreto, otimizando o uso de recursos humanos e financeiros do Judiciário, além de promover uma melhoria sensível no tempo de entrega da prestação jurisdicional.

Nesse contexto, o que se pode concluir é que a advocacia também precisa compreender que há um novo papel a ser desempenhado. Ainda que a atenção e o cuidado a serem empregados nas ações individuais continuem sendo premissas inquestionáveis, é preciso que se saiba que aquela demanda individual, mesmo muito bem conduzida e instruída, pode não trazer o resultado final pretendido, simplesmente porque foi submetida aos efeitos vinculantes de uma decisão proferida em repercussão geral, recurso repetitivo ou IRDR, por exemplo, do qual não se tinha sequer ciência do julgamento ou no qual não se logrou influir/argumentar.

Em outras palavras, além de cuidar do seu processo individual, é imprescindível estar atento aos outros processos em geral ou, de forma mais específica, à tese discutida, buscando meios de interferir na demanda selecionada pelo tribunal para o julgamento repetitivo, por exemplo pela via do relevante instituto do *amicus curiae*. É preciso fomentar a interlocução com as associações dos setores

e mesmo com concorrentes, parceiros e clientes, se a discussão judicial afeta toda a classe, monitorando dados relevantes dos mais variados processos e acompanhando de perto os *leading cases*.

Além disso, é preciso inovar a forma de apresentar a demanda judicial, valendo-se das novidades que a tecnologia oferece para conseguir vencer os obstáculos impostos pelas leituras automatizadas dos sistemas implantados nos tribunais, captar a atenção do magistrado tão assoberbado de feitos para julgar, sendo mais objetivo, claro, direto e criativo na exposição do caso concreto.

A análise dos fatos que retratam a evolução jurídica do julgamento de casos de repercussão coletiva nas últimas décadas permite concluir que o futuro já chegou, e a adaptação imediata de procedimentos e práticas da advocacia é requisito indispensável à sobrevivência daqueles que pretendam continuar prestando tão nobre atividade nas décadas seguintes.

# INSTITUIÇÃO CIENTÍFICA, TECNOLÓGICA E DE INOVAÇÃO (ICT) COMO INSTRUMENTO DE FOMENTO À INOVAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA POR ENTIDADES PRIVADAS

Luis Gustavo Miranda de Oliveira<sup>1</sup>

Rayssa de Castro Alves<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

A interligação entre inovação, ciência, tecnologia, pesquisa e produção de conhecimento é o motor que impulsiona o progresso humano. E o progresso científico muitas vezes não é meramente incremental, ele ocorre a partir de rupturas e do descontentamento com paradigmas existentes que não conseguem responder de forma adequada aos problemas apresentados<sup>3</sup>.

À medida que a sociedade avança no século XXI, a sinergia e complementariedade entre esses elementos se torna cada vez mais essencial para enfrentar desafios complexos e alcançar avanços significativos. A inovação surge da aplicação criativa do conhecimento científico, muitas vezes catalisada por avanços tecnológicos, e, por sua vez, gera novas oportunidades para a pesquisa e o desenvolvimento de tecnologias de ponta. Esse ciclo virtuoso alimenta a capacidade de se compreender o mundo, melhorar a qualidade de vida e enfrentar os desafios globais, como saúde, energia, meio ambiente e muito mais. Portanto, explorar o impacto interconectado desses elementos é fundamental para traçar um futuro de progresso e descobertas sem limites.

Nesse contexto de interação entre inovação, ciência, tecnologia, pesquisa e produção de conhecimento, as Instituições Científicas, Tecnológicas e de Inovação (ICT) desempenham um papel crucial. As ICTs servem como catalisadoras para a

---

<sup>1</sup> Doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais; Mestre em Administração pela FEAD; MBA em Direito da Economia e de Empresa pela Fundação Getúlio Vargas.

<sup>2</sup> Pós-graduanda em Direito, Tecnologia e Inovação pela Escola Brasileira de Direito (EBRADI). Pós-graduada em Advocacia Empresarial e Compliance pela Escola Superior de Advocacia (ESA). Pós-graduada em Direito do Trabalho pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Viçosa (UFV).

<sup>3</sup> KUHN, Thomas. **A estrutura das revoluções científicas São Paulo**: Perspectiva, 1975.

KUHN, Thomas. What are scientific revolutions? *In*: ----- **The road since structure**. Chicago: The University of Chicago Press, 2000. p. 13-32.

promoção e facilitação dessa interligação, fornecendo infraestrutura, recursos e ambiente propício para a pesquisa científica de ponta e o desenvolvimento de tecnologias inovadoras. Elas também atuam como centros de formação de talentos, preparando a próxima geração de cientistas, engenheiros e pesquisadores que impulsionarão a inovação no futuro. Além disso, as ICTs frequentemente colaboram com o setor privado, estabelecendo parcerias que transformam a pesquisa acadêmica em produtos e serviços comercializáveis, o que contribui para o progresso econômico e social.

Em síntese, as ICTs são peças-chave em todo o mundo na engrenagem que impulsiona o avanço da sociedade por meio da pesquisa, da tecnologia e da produção de conhecimento.

As ICTs possuem sólidos fundamentos constitucionais e legais. De acordo com a Constituição Federal de 1988, em seu art. 218, o Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa, a capacitação científica e tecnológica e a inovação. Desde então, surgiram iniciativas legislativas relevantes neste sentido, dentre elas a Lei de Inovação (Lei Federal nº 10.973/2004).

A Lei de Inovação Brasileira foi inspirada na Lei de Inovação Francesa e no Bayh-Dole Act Americano e pode ser definida como “um arcabouço jurídico-institucional voltado ao fortalecimento das áreas de pesquisa e da produção de conhecimento no Brasil, em especial da promoção de ambientes cooperativos para a produção científica, tecnológica e da inovação no país”<sup>4</sup>. Atualmente, existem limitações nessa estrutura, o que impulsiona a busca por novas alternativas que viabilizem o desenvolvimento científico e tecnológico.

O principal desafio da Lei de Inovação foi superar uma lacuna cultural brasileira que espera que o desenvolvimento científico e tecnológico do país seja desenvolvido a partir de universidades, enquanto aos setores de produção caberia apenas incorporar e usufruir do conhecimento produzido<sup>5</sup>.

Em outros países, o desenvolvimento científico e tecnológico pode ser concebido a partir das relações entre as universidades, empresas e a sociedade, por meio de ações de Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (PD&I) focadas nas necessidades e anseios das comunidades regionais e até do próprio mercado. Portanto, os recursos para financiamento das pesquisas no exterior possuem origem tanto pública quanto privada, voltados para resolver problemas concretos e elaborar soluções que possam auxiliar o progresso econômico e social do país<sup>6</sup>.

Ao longo deste artigo, será apresentada uma nova orientação para o contexto nacional de pesquisa, desenvolvimento e inovação que conta com a participação

---

<sup>4</sup> RAUEN, Cristiane Vianna. O novo marco legal da inovação no Brasil: o que muda na relação ICT-Empresa? **IPEA**, n. 43, fev. 2016. Disponível em: [https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6051/1/Radar\\_n43\\_novo.pdf](https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6051/1/Radar_n43_novo.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>5</sup> VETTORATO, Jardel Luís. Lei de inovação tecnológica: os aspectos legais da inovação no Brasil. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, v. 3, n. 3, set. 2008. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/7016/4235>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>6</sup> *Ibid.*

de universidades, empresas e a sociedade, o que favorece o desenvolvimento de novos conhecimentos, um posicionamento mais relevante do Brasil no cenário internacional e a redução da dependência nacional de tecnologias estrangeiras. É um contexto que indica que o Sistema Nacional de Inovação Brasileiro tem buscado seguir uma trajetória que combina recursos públicos e privados em iniciativas de pesquisa, desenvolvimento e inovação. Inseridas neste sistema, estão as chamadas ICTs que passam a ser definidas no tópico a seguir.

## 1. DEFINIÇÃO DE ICT

Um ponto relevante da Lei de Inovação foi a criação da chamada Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT), inicialmente definida como órgão ou entidade da administração pública que tinha por missão institucional a execução de atividades de pesquisa básica ou aplicada de caráter científico e tecnológico, como universidades e institutos de pesquisa públicos.

Em 2016, foi promulgado o Marco Legal da Inovação (Lei Federal nº 13.243/2016) que atualizou a Lei de Inovação e buscou desburocratizar o ambiente jurídico para as ICTs no país, facilitando o processo de organização e financiamento de projetos de pesquisa e inovação no Brasil. Uma das novidades foi a ampliação do conceito de ICT para outras entidades, como instituições de direito privado sem fins lucrativos, abrangendo e oficializando importantes entes que já faziam parte do Sistema Nacional de Inovação e que produzem pesquisa e geram inovações de grande impacto nacional<sup>7</sup>.

Desta forma, a definição atual de ICT está no art. 2º, inciso V da Lei de Inovação, com a seguinte redação:

V - Instituição Científica, Tecnológica e de Inovação (ICT): órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta ou pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos legalmente constituída sob as leis brasileiras, com sede e foro no País, que inclua em sua missão institucional ou em seu objetivo social ou estatutário a pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico ou o desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos;

Assim, no âmbito do ecossistema da inovação, é possível conceber diferentes tipos de estruturas, cenários e arranjos. Como exemplo, as universidades e centros de pesquisa possuem limitações de orçamento e recursos, mas podem desempenhar papel cada vez mais estratégico e relevante em defesa do interesse nacional, como também para cobertura de espaços não preenchidos por outras fontes de pesquisa. Oferecem, ainda, um espaço livre para pesquisas.

Por sua vez, uma empresa pode criar departamento(s) ou área(s) interna(s) voltadas para PD&I, com foco em desenvolvimento de novos produtos, serviços ou

---

<sup>7</sup> RAUEN, Cristiane Vianna. O novo marco legal da inovação no Brasil: o que muda na relação ICT-Empresa? IPEA, n. 43, fev. 2016.

processos. Neste formato, a área depende de planejamento, liderança, alocação de pessoas e recursos para operar.

Porém, também é possível desenvolver iniciativas de PD&I por meio da constituição de uma pessoa jurídica com propósito específico de realizar pesquisa, desenvolvimento e inovação. Tal entidade pode ter vinculação estatutária, institucional ou societária com a “empresa mãe” ou ter vida própria e independente.

A ICT Privada parte da definição prevista na Lei de Inovação que regula a figura de uma pessoa jurídica que deverá atender determinados requisitos:

- a) Ser pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos;
- b) Constituída sob as leis brasileiras;
- c) Ter sede e foro no Brasil;
- d) Ter como missão institucional, objetivo social ou estatutário a pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico ou o desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos.

Por haver exigência de ser uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, a ICT Privada tende a ser constituída sob a forma de associação ou fundação. A escolha por um ou outro modelo depende da análise das finalidades almejadas pelos seus fundadores. Caso seja constituída como pessoa jurídica com fins lucrativos, ou seja, em formato de sociedade simples ou empresária (sociedade limitada ou por ações), ainda que desenvolva pesquisa básica ou aplicada de caráter científico, tecnológico ou desenvolvimento de novos produtos, serviços ou processos, não poderá ser reconhecida como efetiva ICT nem terá disponíveis todos os benefícios para fins da Lei de Inovação.

## 2. BENEFÍCIOS DA ICT

A constituição de uma ICT Privada pode trazer benefícios para diferentes *stakeholders*.

Primeiramente, para o próprio ecossistema de inovação. A ICT estabelece um ambiente voltado especificamente para pesquisa e inovação, em que tais atributos constituem atividade-fim, verdadeira razão de existir da entidade. Desta forma, ampliam-se as possibilidades de produção de conhecimento para além das universidades e também em benefício de empresas.

Comparando-se a atuação de uma ICT e a atuação de departamentos de inovação de empresas, os projetos de pesquisa em uma ICT podem ser orientados pela política, programas e linhas de pesquisa, desenvolvimento e inovação previamente definidos. No âmbito de empresas, o PD&I tende a possuir escopo delimitado e voltado para busca de resultados da empresa, por exemplo, com novos produtos, processos, redução de custos, entre outros. Em razão da limitação de recursos, projetos mais disruptivos, de resultado incerto, estruturantes e/ou de longo prazo tendem a ter maior dificuldade de manutenção no âmbito de empresas do que em ICTs. Ou seja, projetos de pesquisa que não se revelam atrativos ou oportunos no âmbito de empresas podem se revelar interessantes para desenvolvimento em ICTs.



Christensen, como exemplo, aborda o desafio enfrentado pelas empresas em um ambiente em constante evolução tecnológica<sup>8</sup>. Na visão do autor, as empresas líderes muitas vezes falham em se adaptar a mudanças disruptivas. O foco excessivo em melhorias incrementais nos produtos existentes pode levar as empresas a ignorar oportunidades de mercado emergentes. Com uma análise detalhada de várias indústrias, o autor ilustra como empresas de sucesso, paradoxalmente, podem se tornar vítimas de sua própria complacência ao não reconhecerem a necessidade de abraçar a inovação disruptiva. Assim, é necessário abrir espaços para avançar em um mundo de inovação constante que desafia a sabedoria convencional sobre estratégia de negócios.

Com uma estrutura que incentiva e tem foco em inovação, é possível construir uma cultura mais voltada para o desenvolvimento de novas tecnologias e soluções disruptivas, ainda que com resultado e prazos de duração incertos. E mais, tal ambiente desperta o interesse de pesquisadores e acadêmicos que não estão dispostos a trabalhar no típico ambiente corporativo.

Enquanto o ambiente corporativo oferece seus próprios processos de planejamento e orçamento, alçadas, definição de prioridades, tomadas de decisão e controles, tendo os orçamentos com pesquisa e desenvolvimento competindo com outras rubricas que podem ser consideradas prioritárias, nos ICTs todos os processos, planejamento, orçamento, alçadas, definição de prioridades, tomadas de decisão e controles são voltados para as atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação, podendo ser estruturados com métodos ágeis que favorecem o ambiente de inovação. Além disso, pode-se estruturar uma governança mais ágil para tomada de decisões, abandonando a estrutura tradicional tipicamente corporativa.

As ICTs Privadas são muito ligadas ao mundo e ao ambiente acadêmico e podem reter mais talentos voltados para pesquisa e inovação do que as tradicionais carreiras disponíveis no mundo corporativo, além de estar em posição privilegiada para capacitar esse tipo de mão de obra.

A captação de recursos também recebe tratamento diferenciado pela Lei de Inovação, com a previsão de vários instrumentos de estímulos à inovação, como a subvenção econômica, o financiamento, a participação societária, o bônus tecnológico, a encomenda tecnológica, os incentivos fiscais, a concessão de bolsas, os fundos de investimentos e de participação, os títulos financeiros, a previsão de investimentos via contratos de concessão de serviços públicos ou regulações setoriais, entre outros<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> CHRISTENSEN, Clayton M. *The Innovator's Dilemma: when new technologies cause great firms to fail*. Harvard Business Review Press, 1997. Disponível em: <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=46>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>9</sup> Lei de Inovação, art. 19. A União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios, as ICTs e suas agências de fomento promoverão e incentivarão a pesquisa e o desenvolvimento de produtos, serviços e processos inovadores em empresas brasileiras e em entidades brasileiras de direito privado sem fins lucrativos, mediante a concessão de recursos financeiros, humanos, materiais ou de infraestrutura a serem ajustados em instrumentos específicos e destinados a apoiar atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação, para atender às prioridades das políticas industrial e tecnológica nacional.

Ainda, a ICT está em posição privilegiada para firmar parcerias com entes públicos, universidades, parques e polos tecnológicos, entre outros, o que favorece uma relação mais próxima com a academia, com as necessidades do mercado e a realização de pesquisas em conjunto. As ICTs Privadas, por exemplo, podem firmar parcerias com universidades para compartilhamento de laboratórios, equipamentos e até pesquisadores. Podem também compartilhar seus próprios laboratórios, equipamentos e pesquisadores com universidades e centros de pesquisa.

Desta forma, a ICT tem alto potencial de produção de propriedade intelectual, desde a publicação de artigos científicos, mas também desenvolvimento de produtos, softwares, patentes, serviços e outras contribuições para a inovação nacional, podendo receber royalties das suas descobertas. Isto porque as remunerações de ICTs Privadas, em virtude de transferência de tecnologia e licenciamento para uso ou exploração de suas criações, bem como a oriunda de pesquisa, desenvolvimento e inovação, são necessárias para manutenção de suas atividades, inclusive linhas de pesquisas que não se sustentam financeiramente. Como toda entidade sem fins lucrativos, não há impedimento para que tenha receitas, desde que não tenha finalidade lucrativa. Neste sentido, parece pacificado o entendimento da hipótese da entidade sem fins lucrativos que busca receitas necessárias para manutenção e desenvolvimento de suas atividades<sup>10</sup>. E outra hipótese é da sociedade

---

[...]

§ 2º-A. São instrumentos de estímulo à inovação nas empresas, quando aplicáveis, entre outros: I - subvenção econômica; II - financiamento; III - participação societária; IV - bônus tecnológico; V - encomenda tecnológica; VI - incentivos fiscais; VII - concessão de bolsas; VIII - uso do poder de compra do Estado; IX - fundos de investimentos; X - fundos de participação; XI - títulos financeiros, incentivados ou não; XII - previsão de investimento em pesquisa e desenvolvimento em contratos de concessão de serviços públicos ou em regulações setoriais.

[...]

§ 6º As iniciativas de que trata este artigo poderão ser estendidas a ações visando a: I - apoio financeiro, econômico e fiscal direto a empresas para as atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica; II - constituição de parcerias estratégicas e desenvolvimento de projetos de cooperação entre ICT e empresas e entre empresas, em atividades de pesquisa e desenvolvimento, que tenham por objetivo a geração de produtos, serviços e processos inovadores; III - criação, implantação e consolidação de incubadoras de empresas, de parques e polos tecnológicos e de demais ambientes promotores da inovação; IV - implantação de redes cooperativas para inovação tecnológica; V - adoção de mecanismos para atração, criação e consolidação de centros de pesquisa e desenvolvimento de empresas brasileiras e estrangeiras; VI - utilização do mercado de capitais e de crédito em ações de inovação; VII - cooperação internacional para inovação e para transferência de tecnologia; VIII - internacionalização de empresas brasileiras por meio de inovação tecnológica; IX - indução de inovação por meio de compras públicas; X - utilização de compensação comercial, industrial e tecnológica em contratações públicas; XI - previsão de cláusulas de investimento em pesquisa e desenvolvimento em concessões públicas e em regimes especiais de incentivos econômicos; XII - implantação de solução de inovação para apoio e incentivo a atividades tecnológicas ou de inovação em microempresas e em empresas de pequeno porte.

§ 7º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão utilizar mais de um instrumento de estímulo à inovação a fim de conferir efetividade aos programas de inovação em empresas.

§ 8º Os recursos destinados à subvenção econômica serão aplicados no financiamento de atividades de pesquisa, desenvolvimento tecnológico e inovação em empresas, admitida sua destinação para despesas de capital e correntes, desde que voltadas preponderantemente à atividade financiada.

<sup>10</sup> Na definição de Aires F. Barreto e Paulo Ayres Barreto, é instituição sem fins lucrativos toda entidade que não tenha por objetivo distribuir os seus resultados, nem o de fazer retornar seu patrimônio às pessoas que

empresária que apura e distribui os resultados de suas operações na forma de lucros ou dividendos aos seus sócios.

Ou seja, a ICT Privada pode contribuir com o ecossistema de inovação regional e nacional, agregando com pesquisa, corpo técnico, estruturas físicas, novos produtos, tecnologias, parcerias, investimentos, disseminação de saber, entre outros.

Como se não bastassem as vantagens indicadas acima, a legislação também busca fomentar e incentivar a pesquisa e o desenvolvimento de tecnologias por meio de benefícios fiscais, com é o caso da Lei de Informática (Lei nº 8.248/1991) e da Lei do Bem (Lei 11.196/2005).

Assim, uma empresa pode perceber benefícios tributários da contratação de ICT Privada para desenvolvimento de pesquisa, tornando a posição da ICT ainda mais vantajosa. Tal benefício representa importante incentivo ao desenvolvimento de pesquisa, desenvolvimento e inovação por meio das ICTs.

Os dados estatísticos do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI) de 2023 demonstram que, desde a promulgação da Lei do Bem, os benefícios foram utilizados por mais de 5.000 empresas, estimulando investimentos de mais de R\$ 100 bilhões em tecnologia e inovação no Brasil<sup>11</sup>.

### 3. UM PANORAMA DAS ICTS NO BRASIL E SUAS CONTRIBUIÇÕES PARA O DESENVOLVIMENTO NACIONAL

As instituições privadas sem fins lucrativos voltadas para as atividades de pesquisa, inovação e desenvolvimento começaram a surgir bem antes da Lei de Inovação, ganhando o status de ICTs após o Marco Legal de Inovação.

---

a instituíram. (BARRETO, Aires F.; BARRETO, Paulo Ayres. **Imunidades Tributárias**: limitações constitucionais ao poder de tributar. São Paulo: Dialética, 1999. p. 23.)

Conforme Jeferson Teodorovicz e Thais de Laurentiis, “No Tribunal de Justiça de São Paulo, por exemplo, restou consolidado o entendimento que a renda decorrente do aluguel de imóvel pertencente à fundação sem fins econômicos e lucrativos, em sendo revertida às suas atividades próprias, autorizam os plenos efeitos da imunidade [2]. Esse entendimento, inclusive, ficou consolidado na Súmula 724 e depois reforçado na Súmula Vinculante nº 52 do Supremo Tribunal Federal [3].

Noutro giro, confirmou-se que enquanto a própria Constituição não proíba a cobrança por serviços realizados por entidade filantrópica ou sem fins lucrativos, a manutenção da imunidade exige apenas que esses recursos sejam integralmente aplicados na conservação dos seus próprios objetivos institucionais, sem distribuição de lucros.” “Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ag.Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo 760.876 SE**. Relator: Ministro Dias Toffoli. STF, 2014. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=5568351>. Acesso em: 22 nov. 2023). Nesse aspecto, veja-se a Tese de Repercussão Geral: “A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c, da CF/88 aplica-se aos bens imóveis, temporariamente ociosos, de propriedade das instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos que atendam os requisitos legais”. Tese definida no RE 767.332 RG. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 767.332 MG**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. STF, 2013. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4904092>. Acesso em: 22 nov. 2023).

<sup>11</sup> DINO. MCTI divulga dados de crescimento da Lei do Bem. **Valor Econômico**, 08 mar. 2023. Disponível em: <https://valor.globo.com/patrocinado/dino/noticia/2023/03/02/mcti-divulga-dados-de-crescimento-da-lei-do-bem.ghtml>. Acesso em: 22 nov. 2023.

A Venturus, por exemplo, foi criada pela Nokia em 1995<sup>12</sup>, sendo referência em tecnologia, com soluções focadas na experiência e sucesso do usuário por meio de diferentes tecnologias, como *mobile*, *cloud*, inteligência artificial, *data analytics*, *web*, cibersegurança e design. Com mais de 700 colaboradores espalhados por todo o país, declara existirem mais de 100 milhões de celulares com tecnologia Venturus circulando pelo mundo inteiro, com códigos produzidos pela ICT nas principais plataformas de compras online do país e nas maquininhas de pagamentos usadas diariamente no mercado. Também atua com mobilidade elétrica, nos serviços de indústrias e soluções digitais no campo.

Além de ser credenciada junto ao Comitê da Área de Tecnologia da Informação e Comunicação (CATI)<sup>13</sup> do MCTI, está entre os principais institutos aptos a receber incentivos da Lei de Informática, Lei do Bem e outros fundos setoriais.

O Instituto Eldorado nasceu em 1997, por iniciativa da Motorola. Ele atua nas áreas de software, hardware, microeletrônica, ensaios e testes, educação e consultoria, criando e executando projetos e soluções com foco em tecnologia e inovação. Possui mais de mil colaboradores atuando em unidades distribuídas pelo Brasil, localizadas em Brasília/DF, Campinas/SP, Manaus/AM e Porto Alegre/RS<sup>14</sup>.

A Fit Instituto de Tecnologia foi criada em 2003 pela Flextronics, estando credenciada junto ao CATI e ao Comitê das Atividades de Pesquisa e Desenvolvimento na Amazônia (CAPDA) do Ministério da Economia. Ela desenvolve tecnologias inovadoras em hardware, software e automação para clientes globais e promove aceleração de ideias de produtos desde a concepção até a comercialização.

A Fit está localizada em Sorocaba/SP, Jaguariúna/SP e Manaus/AM, tendo investido mais de R\$ 200 milhões em pesquisa e desenvolvimento nos últimos 5 anos, com mais de 50 projetos desenvolvidos, em parcerias com universidades e centros de PD&I nacionais e internacionais e conta com mais de 500 profissionais (entre desenvolvedores, arquitetos, designers, engenheiros, doutores, pesquisadores e especialistas)<sup>15</sup>.

O SiDi nasceu em 2004 por iniciativa da Samsung Brasil, com foco em desenvolvimento de soluções de software com base em inteligência artificial, nuvem,

---

<sup>12</sup> VENTURUS. Quem Somos. **Venturus**, [s.d.]. Disponível em: <https://www.venturus.org.br/quem-somos/>. Acesso em: 28 set. 2023.

<sup>13</sup> O Comitê da Área de Tecnologia da Informação (CATI) foi criado pelo art. 21 do Decreto nº 3.800/ 2001 e instalado no dia 07/02/2002 em Brasília pelo Ministro de Estado da Ciência e Tecnologia. Suas atividades estão relacionadas à gestão dos recursos destinados a atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação, oriundos dos investimentos realizados pelas empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de informática e automação que fizeram jus a benefícios fiscais previstos na Lei de Informática. É composto por representantes do governo, instituições de fomento à pesquisa e inovação, comunidade científica e setor empresarial, cuja designação foi formalizada por intermédio da Portaria MCT nº 20, de 9 de janeiro de 2002. BRASIL. Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações. **Portaria MCT nº 20, de 9 de janeiro de 2002**. MCTI, 2002. Disponível em: [https://antigo.mctic.gov.br/mctic/opencms/legislacao/portarias/migracao/Portaria\\_MCT\\_n\\_20\\_de\\_09012002.html](https://antigo.mctic.gov.br/mctic/opencms/legislacao/portarias/migracao/Portaria_MCT_n_20_de_09012002.html). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>14</sup> INSTITUTO ELDORADO. O Instituto. **Instituto Eldorado**, c2023. Disponível em: <https://www.eldorado.org.br/o-eldorado/>. Acesso em: 28 set. 2023.

<sup>15</sup> INSTITUTO DE TECNOLOGIA. O Instituto. **Fit Tecnologia**, [s.d.]. Disponível em: <https://www.fit-tecnologia.org.br/sobre/o-instituto>. Acesso em: 28 set. 2023.

segurança e cibernética. Está localizada em Campinas/SP, Manaus/AM e Recife/PE e tem credenciamento para desenvolvimento de projetos com base na Lei de Informática, Lei do Bem, Suframa, P&D ANEEL, Rota 2030 e Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural de Biocombustíveis (ANP)<sup>16</sup>.

Conforme estudo realizado em 2021<sup>17</sup>, verificou-se que as ICTs Privadas atuam, em sua maioria, no meio da cadeia de inovação, entre a pesquisa básica das universidades e o desenvolvimento final de produtos pelas empresas. Elas estariam mais voltadas para o desenvolvimento da prova de conceito e na prototipagem das inovações.

Também foi apurado que as ICTs Privadas que participaram do estudo produziram mais de 2.200 projetos de PD&I até 2020, obtendo receita de R\$ 1,5 bilhão, com 73% de uso de recursos da Lei da Informática e 28% com uso de recursos da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL).

As ICTs Privadas estão presentes em todas as regiões do país, empregam mais de 7.400 pessoas e 95% dos projetos foram desenvolvidos no Brasil, o que indica potencial de expansão internacional.

Embora as ICTs Privadas atendam clientes de mais de 30 setores, a maioria se concentra no setor de “Tecnologia da Informação, Produtos Eletrônicos e Ópticos”.

Em termos de impacto, foi possível verificar que as ICTs Privadas afetam diretamente a economia, atuando tanto como agentes econômicos quanto por meio das tecnologias geradas. Em termos indiretos, produzem impacto por meio dos fornecedores presentes na cadeia de valor. E, de forma induzida, com o consumo permitido pelos empregos gerados.

A pesquisa apurou, ainda, que a receita gerada por meio de atividades de PD&I, produzidas tanto por ICTs quanto por empresas, entre 2018 e 2020 foi superior a R\$ 24,7 bilhões, com adição à economia de R\$ 6,2 bilhões com base nas atividades das ICTs, tecnologia e conhecimento produzidos. Foram arrecadados R\$ 5,9 bilhões de tributos, seja nas esferas federal, estadual e municipal, com mais de 159,9 mil empregos gerados, tanto pelas ICTs quanto terceirizados e profissionais com dedicação parcial.

Em termos de propriedade intelectual, foram produzidos mais de 1.600 artigos técnico-científicos, mais de 290 dissertações, mais de 20 teses, mais de 100 patentes requeridas e mais de 50 patentes concedidas.

A conclusão do estudo foi no sentido de que as ICTs Privadas realizam enorme contribuição para a economia e a PD&I nacional, o que ajuda na alavancagem de competitividade de empresas no país.

---

<sup>16</sup> SIDI. Sobre Nós. **SiDi**, [s.d.]. Disponível em: <https://www.sidi.org.br/sobre-nos/>. Acesso em: 28 set. 2023.

<sup>17</sup> INSTITUTO ELDORADO. Eldorado participa de estudo inédito sobre o impacto socioeconômico dos ICTs Privados no Brasil. **Instituto Eldorado**, 03 jan. 2022. Disponível em: <https://www.eldorado.org.br/noticia/eldorado-participa-de-estudo-inedito-sobre-o-impacto-socioeconomico-dos-icts-privados-no-brasil/>. Acesso em: 28 set. 2023.



## CONCLUSÃO

Partindo de um modelo presente em outros países, a iniciativa privada pode realizar contribuições ainda mais relevantes para o cenário de pesquisa, desenvolvimento e inovação nacional. A promulgação da Lei de Inovação e do Marco Legal de Inovação foi importante para ampliar o impacto das ICTs Privadas na economia, mas ainda há muito a que ser feito nos próximos anos, inclusive para desenvolvimento da consciência de que existem novas alternativas para desenvolvimento de pesquisa e inovação no Brasil.

Naturalmente, mais do que a simples constituição, os resultados gerados pelas ICTs privadas são consequência de um intenso trabalho de planejamento estratégico que abrange a avaliação de diferentes cenários de estruturação, avaliação de benefícios, custos e eventuais riscos. É resultado também da constituição de um ambiente mais atrativo para pesquisadores, para retenção de talentos e para desenvolvimento de novos conhecimentos fora da estrutura tradicional corporativa e das universidades. Como visto, as ICTs se inserem em um espaço não alcançado pelas universidades e pelas empresas.

No contexto de planejamento de uma nova ICT, deve-se avaliar como se dará o processo de governança corporativa, abrangendo tanto os processos decisórios, quanto a gestão de projetos, a captação de recursos, a manutenção de superávit, a sustentação em princípios éticos, como da integridade, transparência (respeitados os sigilos que são inerentes às pesquisas), equidade, responsabilidade e sustentabilidade<sup>18</sup>, compatibilizando a nova entidade com o ecossistema de inovação.

As ICTs Privadas permitem a conexão entre Estado, academia e empresas, o desenvolvimento de pesquisa, inovação e tecnologias, a geração de riquezas, a troca de informações, a produção científica, a alta qualificação e a valorização de pesquisadores, entre outros, de modo que suas contribuições não podem ser ignoradas e possuem o potencial de aumentar a competitividade do Brasil no cenário internacional de inovação. O potencial criativo da sociedade brasileira, o ecossistema de inovação, a competitividade do Brasil perante outros países e o próprio desenvolvimento da academia ganham muito com o desenvolvimento das ICTs Privadas no Brasil.

---

<sup>18</sup> Tais princípios correspondem aos princípios da Governança Corporativa, conforme a 6ª edição do Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa editado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa em 2023.



# BREVES COMENTÁRIOS SOBRE A REFORMA CONSTITUCIONAL DA TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO EM TRAMITAÇÃO NO CONGRESSO NACIONAL

Marciano Seabra de Godoi<sup>1</sup>

## INTRODUÇÃO

Está em fase final de tramitação no Congresso Nacional uma Proposta de Emenda à Constituição (PEC) que promove profundas mudanças na tributação sobre o consumo. Em julho de 2023, a proposta foi aprovada em dois turnos na Câmara dos Deputados. Chegando ao Senado, sofreu alterações, e foi aprovada em dois turnos no mês de novembro. Em virtude das mudanças realizadas pelo Senado, a proposta retornou à Câmara, onde se encontra no momento, para apreciação final e promulgação.

No presente artigo, livre das exigências formais de uma publicação estritamente acadêmica, comentarei de modo breve e objetivo três aspectos centrais da proposta, na forma de perguntas e respostas.

## 1. A PEC EM TRAMITAÇÃO FINAL NO CONGRESSO NACIONAL REPRESENTA QUEBRA DO FEDERALISMO FISCAL?

Os críticos mais ferrenhos da proposta a reputam como inconstitucional por tender a “abolir a forma federativa do Estado” (art. 60, § 4.º, I da Constituição), na medida em que são extintos o principal imposto estadual (ICMS)<sup>2</sup> e o principal imposto municipal (ISSQN)<sup>3</sup>, sem que seja alterada significativamente a amplitude

---

<sup>1</sup> Professor da PUC Minas. Doutor em Direito Financeiro e Tributário pela Universidade Complutense de Madri. Mestre em Direito Tributário pela UFMG. Realizou pós-doutorado (2011-2012) com bolsa CAPES na Universidade Autônoma de Madri, onde foi professor convidado do Departamento de Direito Financeiro e Tributário no ano de 2022. Vice-presidente do Instituto de Estudos Fiscais (IEFi).

<sup>2</sup> O ICMS arrecadou 690 bilhões de reais em 2022, enquanto o IPVA arrecadou no mesmo ano 65 bilhões de reais. A arrecadação em 2022 do ITCMD foi de 13 bilhões de reais (BRASIL. Ministério da Fazenda. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Boletim de Arrecadação dos Tributos Estaduais**. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>. Acesso em: 21 nov. 2023).

<sup>3</sup> A arrecadação do ISSQN em 2022 foi de 107 bilhões de reais, ao passo que o IPTU arrecadou 63 bilhões e o ITBI 21 bilhões de reais (BRASIL. Ministério da Fazenda. Tesouro Nacional. **Carga Tributária do Governo Geral**. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2022/114>. Acesso em: 21 nov. 2023)

da competência tributária federal. Já os defensores da proposta argumentam que com ela os Estados, o Distrito Federal e Municípios nada perdem, pois a extinção do ICMS e do ISSQN leva à criação de um potentíssimo imposto compartilhado entre eles, o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS).

Parece-me inegável que a reforma atinge com muito mais intensidade os Estados, o Distrito Federal e os grandes Municípios do que a União e os médios e pequenos Municípios.

No caso da União, sua competência tributária não chega a ser fortemente alterada pela reforma: unificam-se as contribuições do PIS e da COFINS na futura CBS, extingue-se o IPI e cria-se o Imposto Seletivo. Por um lado, a unificação das contribuições do PIS e da COFINS já era medida há muito conhecida e planejada; por outro lado, sai de cena o desprestigiado IPI<sup>4</sup> (em 2008 sua arrecadação representava 1,34% do PIB, proporção que caiu para apenas 0,59% em 2022) e entra em cena o promissor Imposto Seletivo, com um fato gerador bastante aberto<sup>5</sup>.

No caso dos Municípios de até 50 mil habitantes, nos quais a receita de tributos próprios é de no máximo 10% da receita total<sup>6</sup>, a extinção do ISSQN não representa algo significativo em termos arrecadatários ou em termos de exercício da competência e da política tributária. Como a reforma determina que, num longuíssimo processo de transição (50 anos), a arrecadação do IBS deve se dirigir aos entes em que ocorre o consumo de bens e serviços, e também determina que a população e não o valor adicionado nos territórios dos Municípios será o principal critério para distribuição das cotas-parte do IBS estadual aos Municípios (novo art. 158, § 2.º da Constituição), a tendência é que a arrecadação da maioria dos Municípios brasileiros com o IBS municipal e com a cota-parte do IBS estadual aumente no longo prazo em relação à arrecadação atual com o ISSQN e com a cota-parte do ICMS<sup>7</sup>. Atualmente, tanto o ISSQN quanto a cota-parte do ICMS são atribuídos aos Municípios numa legislação que privilegia o ente em que ocorre a produção e não o ente em que ocorre o consumo de bens e serviços.

---

<sup>4</sup> Como medida deste desprestígio por parte do próprio governo federal, note-se que, em 2008, sua arrecadação representava 1,34% do PIB, proporção que caiu para apenas 0,59% em 2022. Vide BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Estudo sobre a carga tributária no Brasil**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria>. Acesso em: 21 nov. 2023.

Como mais um sintoma do desprestígio do IPI no Governo Federal, lembre-se que, em 2022, o então Ministro da Economia Paulo Guedes prometeu a sua extinção (GAVRAS, Douglas. Guedes promete acabar com IPI em novo mandato e levar Amazon e Tesla para Manaus. **Folha de São Paulo**, 8 set. 2022. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2022/09/guedes-promete-acabar-com-ipi-em-novo-mandato-e-levar-amazon-e-tesla-para-manau.shtml>. Acesso em 21 nov. 2023.

<sup>5</sup> “Produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, nos termos de lei complementar” (novo art. 153, VIII da Constituição).

<sup>6</sup> Vide: BREMAECKER, François. **As receitas municipais em 2022**. Disponível em: <https://informacoesmunicipais.com.br/wp-content/uploads/2023/06/147-As-receitas-municipais-em-2022.pdf>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>7</sup> Vide: GOBETTI & MONTEIRO. **Impactos redistributivos da reforma tributária**: estimativas atualizadas. Brasília: IPEA, 2023. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2023/08/impactos-redistributivos-da-reforma-tributaria-estimativas-atualizadas/>. Acesso em: 21 nov. 2023.

Para os Estados, Distrito Federal e os poucos Municípios que exercem efetivamente sua competência com o ISSQN, a reforma é profunda não porque vá necessariamente gerar perdas arrecadatórias, mas porque implicará uma mudança significativa em termos de exercício da competência e da política tributária. Especialmente no âmbito dos Estados e do Distrito Federal, sempre houve (mesmo após a LC 160/2017) um espaço enorme para os governos alterarem unilateralmente (por meios e com fins legais ou ilegais) sua legislação do ICMS conforme a conjuntura da agenda política e econômica local. Com a reforma, isso em tese mudará radicalmente, visto que cada Estado deixa de ser “dono” de seu ICMS (como estava acostumado desde 1988) e passa a ser um dos participantes da complexa governança do Conselho Gestor do IBF (“Conselho Federativo” na terminologia da proposta aprovada na Câmara dos Deputados).

O IBS de fato será um “imposto de competência compartilhada entre Estados, Distrito Federal e Municípios” (título da nova Seção V-A do Sistema Tributário Nacional). Contudo, esse compartilhamento de competência é algo radicalmente novo e disruptivo para Estados, Distrito Federal e Municípios. Deixa-se uma realidade de extrema autonomia para cada ente definir sua própria competência, alterar a legislação tributária e cobrar com seus próprios métodos os seus principais impostos (ICMS e ISSQN) e entra-se numa realidade em que um órgão novo, com complexa governança de representação e funcionamento, terá competência exclusiva para: i) “editar regulamento único e uniformizar a interpretação e a aplicação” do IBS; ii) arrecadar, efetuar as compensações e distribuir entre os entes federativos o produto da arrecadação do IBS; iii) “decidir o contencioso administrativo” do IBS. A possibilidade de Estados, DF e Municípios alterarem por lei ordinária a própria alíquota do IBS (art.156-A, V da Constituição) sem dúvida é uma manifestação de competência tributária, mas não se compara à amplitude da competência tributária relativa ao ICMS e ISSQN, mesmo porque as diferenciações de alíquota eventualmente feitas pelos entes devem seguir a lógica das hipóteses de alíquotas reduzidas traçadas na própria Emenda Constitucional (art. 156-A, VI da Constituição).

Em uma frase: o “mundo” da CBS será para a União muito parecido com o “mundo” atual das contribuições do PIS e da COFINS, e o mesmo se pode dizer com relação à extinção do IPI e à criação do IS. Já para Estados, Distrito Federal e Municípios, a mudança trazida pela reforma é muito maior: sai-se de uma lógica de forte autonomia individual e adentra-se uma lógica de rígida coordenação e unificação, a cargo de um órgão inédito e *sui generis* (vide o complexo art. 156-B da Constituição, criado pela Emenda em tramitação final no Congresso).

Por outro lado, a mudança, apesar de profunda e disruptiva, não me parece ser algo que ponha em xeque a federação ou o federalismo cooperativo previstos na Constituição de 1988. É preciso reconhecer que não estava nas normas da Constituição de 1988, e nada tem de “cooperativo”, o quadro da guerra fiscal das últimas décadas (que não foi coibido e sim legalizado, normalizado e mesmo incentivado com a LC 160), de extrema autonomia para governadores conceberem e

concederem (dentro ou fora da lei) miríades de variações de regimes de tributação específica para diversos segmentos econômicos e empresariais. Como também é preciso reconhecer que tal liberdade “de todos contra todos” não conduziu, na maioria dos casos, a ganhos palpáveis em termos de desenvolvimento regional sustentável e socialmente justo.

## 2. A PEC EM TRAMITAÇÃO FINAL NO CONGRESSO NACIONAL CRIA UM IVA “CONTEMPORÂNEO”?

Por IVA contemporâneo geralmente se entende o imposto sobre valor agregado adotado por alguns países a partir dos anos 80, em que se cobra uma alíquota única em todas as operações, concedendo-se alguma forma de alívio fiscal para a população de baixa renda por meio de pagamentos específicos (o chamado “cash back”)<sup>8</sup>. No caso do IVA dos países europeus, cuja origem remonta a meados do século passado, costuma-se adotar duas ou três alíquotas diferenciadas, numa política que varia conforme a conjuntura econômica (com a epidemia da COVID-19, por exemplo, houve em vários países reduções da alíquota para produtos de consumo básico e aumento para produtos considerados supérfluos).

Os formuladores intelectuais do projeto inicial da PEC que agora se encontra em fase final de tramitação (PEC 45), ligados ao Centro de Cidadania Fiscal e ao Insper de São Paulo, propunham a adoção de um IVA com alíquota única e adoção do “cash back”, nos moldes do IVA contemporâneo, posição que foi também incorporada pelo Governo Federal a partir do início de 2023. Ocorre que, ao longo da tramitação da PEC, tanto a Câmara quanto o Senado, como era esperado, introduziram numerosas normas para diferenciar e beneficiar determinados setores e segmentos econômicos.

Da versão inicial de um IVA de alíquota única ou com poucas exceções não resta mais nada. O IBS e a CBS, tal como consta da proposta aprovada no Senado, apresenta numerosos regimes diferenciados e beneficiados. Destacamos, a título exemplificativo, os seguintes casos:

- A. Os produtos da Cesta Básica Nacional de Alimentos, que serão definidos por uma lei complementar, desfrutarão de alíquota zero (art. 8.º, caput e § 1.º da PEC);
- B. Os produtos da “Cesta Básica estendida”, que também serão definidos por lei complementar, terão alíquota reduzida em 60% e sobre eles será aplicado o “cash back” (art. 8.º, § 2.º da PEC);

---

<sup>8</sup> Vide: FERNANDES, Adriana. Imposto unificado foi bem-sucedido em 169 países e só um desistiu dele, diz ‘padroeira’ do IVA. Entrevistada: Rita De La Feria. **Estadão**, 10 abr. 2023. Disponível em: <https://www.estadao.com.br/economia/entrevista-rita-de-la-feria-iva-bem-sucedido-em-169-paises/>. Acesso em: 21 nov. 2023.

Vide também: GODOL, Marciano Seabra de. Tributação do consumo e efeitos redistributivos: alíquotas reduzidas conforme a essencialidade dos produtos/serviços versus alíquotas uniformes com transferências financeiras para famílias de baixa renda. In: AFONSO, José Roberto et al (Org.). **Tributação e Desigualdade**. Belo Horizonte: Letramento; Casa do Direito; FGV Direito Rio, 2017, p. 545-575.

- C. Itens de um amplo rol de 13 bens e serviços desfrutarão de alíquota reduzida em 60%, como por exemplo serviços de educação e saúde, alimentos destinados ao consumo humano, produtos de higiene pessoal e limpeza majoritariamente consumidos por famílias de baixa renda, produtos e insumos agropecuários, produções artísticas, culturais, atividades desportivas, bens e serviços relacionados a soberania e segurança nacional, segurança da informação e segurança cibernética - art.9.º, § 1.º da PEC);
- D. Itens de serviços de transporte público coletivo de passageiros rodoviário e metroviário de caráter urbano, semiurbano e metropolitano desfrutarão de alíquota reduzida em 60%, sendo que lei complementar também preverá hipóteses de isenção - art.9.º, §§ 1.º e 3.º da PEC;
- E. Produtos hortícolas, frutas e ovos terão alíquota reduzida a zero por lei complementar - art.9.º, § 3.º da PEC;
- F. Itens dentre dispositivos médicos, dispositivos de acessibilidade para pessoas com deficiência, medicamentos e produtos de cuidados básicos à saúde menstrual desfrutarão de alíquota reduzida em 60%, sendo que lei complementar também preverá hipóteses de alíquota zero dentre esses itens – art.9.º, §§ 1.º e 3.º da PEC;
- G. Lei complementar definirá operações beneficiadas com redução de 30% das alíquotas no caso de prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas a fiscalização por conselho profissional (inovação do Senado) – art. 9.º, § 12 da PEC;
- H. Uma ampla gama de serviços e atividades terão “regimes específicos de tributação”, nos termos da lei complementar (sempre a lei complementar!) com desvios das normas gerais sobre base de cálculo, hipóteses de creditamento e alíquotas, tais como serviços financeiros, operações com bens móveis, planos de assistência à saúde e concurso de prognósticos, sociedades cooperativas, serviços de hotelaria, parques de diversão e temáticos, agências de viagens e de turismo, bares e restaurantes, atividade esportiva desenvolvida por Sociedade Anônima do Futebol (novidade do Senado), aviação regional, serviços de saneamento e de concessão de rodovias, serviços de transporte coletivo, operações que envolvam a disponibilização da estrutura compartilhada dos serviços de telecomunicações, dentre outros (art. 156-A, § 6.º da Constituição e art. 10 da PEC);
- I. No caso das operações com fornecimento de energia elétrica e com gás liquefeito de petróleo ao consumidor de baixa renda, a devolução do tributo via “cash back” é obrigatória, “podendo a lei complementar determinar que seja calculada e concedida no momento da cobrança da operação” (art. 156-A, § 13 da Constituição).

A resposta à pergunta lançada anteriormente é, portanto, bem clara: não, não se tem na proposta em tramitação final no Congresso Nacional um IVA “contemporâneo” similar ao dos países que possuem alíquota única. Analisando as



numerosas normas constitucionais do IBS e CBS atinentes a regimes específicos, diferenciados e beneficiados, não se pode ver semelhança nem mesmo com os países de IVA tradicional, pois nestes casos há pouca diferenciação de alíquotas e poucos regimes específicos, como no caso dos serviços financeiros.

### **3. A REFORMA CONSTITUCIONAL REDUZ SIGNIFICATIVAMENTE A COMPLEXIDADE E A ALTA LITIGIOSIDADE DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO?**

Os mais empolgados defensores da proposta de reforma tributária costumam afirmar que ela reduzirá substancialmente o grau de complexidade e o nível de litigiosidade da tributação sobre o consumo no Brasil. Em alguns casos, chega-se a quantificar essa redução em 95%<sup>9</sup>. Parece-nos que essas visões e previsões são apressadas e não levam em conta o conteúdo concreto das normas que figuram na PEC em tramitação final no Congresso.

É verdade que, havendo somente uma legislação nacional do IBS e não mais 27 legislações de ICMS e milhares de legislações municipais de ISSQN, não raro conflitantes entre si, a complexidade tenderia a diminuir. Mas essa visão precisa ser temperada, levando em conta alguns aspectos.

Em primeiro lugar, numerosos conflitos e litígios envolvendo a tributação do consumo não têm origem na legislação estadual ou municipal, mas sim na legislação federal. As “teses do século” no caso da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, as teses e conflitos judiciais sobre o ICMS na importação e no diferencial de alíquota, os conflitos de competência territorial no âmbito do ISSQN, tudo isso teve origem no texto constitucional e na legislação complementar, independentemente do que dispunham e dispõem as legislações estaduais e municipais.

Analisando o longo texto constitucional da PEC sobre o IBS, a CBS e o IS, bem como as inéditas normas sobre o Conselho Gestor do IBS, sobre o “cash back” e tantas outras questões, não me parece que tenha sido alcançado, no plano constitucional, mais simplicidade e certeza. Com a aprovação da PEC, nosso direito constitucional tributário terá muito mais normas, regimes gerais e excepcionais, novos princípios<sup>10</sup> e novas competências nunca antes vistas (por exemplo, a competência tributária compartilhada e coordenada sobre o IBS). Tanto no texto principal da Constituição como no ADCT, a Constituição tributária adquiriu mais normas, e mais complexas e detalhadas. Se o atual art. 155, § 2.º da Constituição, que regula o ICMS, já é bastante longo e complexo, os novos artigos 156-A, 156-B o são muito mais, isso sem falar das dezenas de normas sobre regimes específicos e beneficiados espalhados pelas 40 páginas da PEC (versão aprovada no Senado). Se

---

<sup>9</sup> CUCOLO, Eduardo. Reforma tributária resolve 95% das brigas judiciais sobre tributos de consumo, diz Insper. **Folha de São Paulo**, 5 jul. 2023. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/07/reforma-tributaria-resolve-95-das-brigas-judiciais-sobre-tributos-de-consumo-diz-insper.shtml>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>10</sup> A PEC dispõe que o Sistema Tributário Nacional deve respeitar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente. Além disso, dispõe-se que as alterações na legislação tributária buscarão atenuar efeitos regressivos (art.145, §§ 3.º e 4.º da Constituição).



já éramos o país do mundo com mais normas tributárias na Constituição, agora a diferença em relação aos demais países aumentará bastante.

Além disso, é preciso levar em conta que a PEC ordena que dezenas de normas sejam estabelecidas por lei complementar para uma série de aspectos centrais da reforma (de conteúdo político sensível e controverso): elementos da obrigação tributária do IBS e CBS, normas sobre *cash back*, regulamentação do inédito Conselho Gestor do IBS, normas sobre creditamento do IBS/CBS e definição das “operações consideradas de uso ou consumo pessoal” que não darão direito a crédito, definição dos alimentos que comporão a Cesta Básica Nacional e a Cesta Básica Estendida, casos de alíquota reduzida em 30 e 60%, alíquota zero e isenção.

Ora, qualquer pessoa com um mínimo de experiência no contencioso tributário brasileiro sabe que a criação dessas dezenas de normas com alta voltagem social e política por meio de várias leis complementares que devem ser aprovadas em tempo reduzido provavelmente trará inúmeras controvérsias jurídicas que resultarão em intensa judicialização. Uma hipótese nova de provável contencioso entre contribuintes e fisco diz respeito, por exemplo, à regulamentação (por lei complementar) e ao funcionamento do Fundo de Compensação de Benefícios Fiscais ou Financeiro-Fiscais do ICMS (art. 12 da PEC).

No âmbito do direito financeiro, o potencial de judicialização e litigiosidade entre os entes públicos me parece que aumentará sensivelmente com o novo sistema. As novas normas sobre o funcionamento e as competências concretas do Conselho Gestor do IBS certamente gerarão conflitos e controvérsias entre os Estados e as Capitais; a competência do Senado para fixar e alterar as alíquotas de competência do IBS, o funcionamento do Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional, os impactos da extinção do IPI, ICMS e ISSQN sobre a distribuição de receitas tributárias entre os entes federativos, tudo isso tem potencial para aumentar sensivelmente os conflitos federativos, a não ser que o “espírito de cooperação” financeira e tributária contido na PEC crie raízes na realidade política concreta da federação brasileira. Pensando exatamente nesse novo foco de contencioso federativo, a PEC determinou que “os conflitos entre entes federativos, ou entre estes e o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços”, relacionados ao IBS e CBS, serão de competência originária do STJ (nova alínea j do inciso I do art. 105). De todo modo, sabe-se que a palavra final sobre esses conflitos caberá ao STF, funcionando o STJ como um simples tribunal de passagem, podendo decorrer anos e décadas de incerteza desde a decisão do STJ até sua revisão (ou confirmação) pelo STF, exatamente como ocorre hoje em dia.

Finalmente, há que considerar que teremos, a partir de 2026, o novo sistema do IBS, CBS e IS correndo em paralelo com o funcionamento normal do ICMS e do ISSQN, que permanecerão sendo cobrados com as alíquotas atuais até 2028, e com alíquotas levemente decrescentes a partir de 2029, até o longínquo ano de 2032.

Em conclusão, parece-me que não há elementos para afirmar que o novo sistema da tributação sobre o consumo desenhado na PEC 45 (apenas desenhado, pois ainda há dezenas de normas importantíssimas a serem aprovadas por Lei

Complementar) reduzirá significativamente os níveis de complexidade e litigiosidade existentes hoje em dia.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta de reforma constitucional da tributação do consumo em etapa final de tramitação no Congresso Nacional é uma aposta num federalismo tributário e financeiro de forte integração e coordenação entre Estados, DF e Municípios, algo profundamente diferente do que se viu nesses últimos 35 anos de intensa descoordenação e aberta guerra fiscal no âmbito do ICMS, do ISSQN - e até mesmo do IPVA, se quisermos alçar a mirada para além da tributação do consumo.

Essa forte aposta num novo tipo de federalismo fiscal é a característica que me parece mais marcante na iminente reforma constitucional da tributação do consumo, e não a pretensa instituição de um IVA moderno/contemporâneo capaz de reduzir drasticamente a complexidade e a litigiosidade de nosso sistema tributário.

O êxito dessa aposta numa inédita integração e coordenação de Estados, DF e Municípios no exercício de sua competência tributária dependerá de múltiplos fatores, de natureza predominantemente política e não jurídico-normativa. Espero sinceramente que o novo sistema dê certo, que haja as condições políticas necessárias para tanto. Quanto à redução da complexidade e da litigiosidade que os entusiastas da reforma a julgam capaz de trazer, considero-a claramente improvável, como demonstra o longo, detalhado e intrincado texto da PEC, e como demonstrará ainda com mais força o arsenal das dezenas de normas jurídicas que deverão ser aprovadas por leis complementares nos próximos dois anos, para que a partir de 2026 se inicie a aplicação do novo sistema ainda com o sistema antigo em pleno funcionamento, situação que permanecerá até 2032 (vide arts. 124 a 133 do ADCT, introduzidos pela PEC).

Não resisti à tentação de terminar esse artigo com um comentário especial sobre a norma do art. 132, § 2.º do ADCT, introduzido pela PEC em exame. A norma determina que lei complementar deve estabelecer critérios para a redução gradativa de certo percentual da cobrança do IBS que será distribuído aos Estados, DF e Municípios conforme as regras previstas no *caput* do artigo 132 do ADCT. O período em que se dará essa redução gradativa a ser prevista pela lei complementar se inicia, vejam só, no ano de 2078, e termina no quase inimaginável ano de 2097. De uma coisa não se pode reclamar: como têm *visão de futuro* os nossos conscientes e prescientes reformadores constitucionais!

# A NATUREZA DOS PLANOS DE *STOCK OPTIONS* PARA FINS DE TRIBUTAÇÃO PREVIDENCIÁRIA: HISTÓRICO, DESAFIOS, PERSPECTIVAS E ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA

Monique Araújo Malaquias Souza<sup>1</sup>

Tathiana de Souza Pedrosa Duarte<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

Os planos de *Stock Options* têm ganhado destaque nas discussões sobre remuneração e incentivos de longo prazo para funcionários e executivos de empresas. Esses planos, que permitem que os beneficiários comprem ações da empresa empregadora a condições predeterminadas, são uma ferramenta utilizada para atrair, reter e motivar talentos, alinhando os interesses dos funcionários com os objetivos da empresa, ao passo que oferece a oportunidade de funcionários participarem diretamente dos resultados e do crescimento da organização.

Amplamente confundido com espécie de remuneração variável, os planos de *stock options* não necessariamente possuem características de remuneração pelo trabalho.

No entanto, a natureza desses planos em relação à tributação previdenciária tem sido objeto de debates e desafios. Neste artigo, exploraremos o histórico dos planos *Stock Options*, os desafios que a caracterização de sua natureza apresenta em termos de tributação previdenciária, as perspectivas para o futuro e uma análise da jurisprudência atual sobre a matéria.

## 1. O DILEMA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DE CUSTEIO PREVIDENCIÁRIO

É certo que o poder de tributar é, desde a modernidade, uma das bases da soberania dos Estados, por ser fonte primária do financiamento do Estado e de suas políticas em todas as esferas. O desenvolvimento do Estado Democrático de Direito não abre mão da necessidade de limitação de tal poder.

---

<sup>1</sup> Mestranda em Direito Público pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBET). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais.

<sup>2</sup> MBA em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) e graduada em Direito pela Universidade FUMEC.

Em países em que a tributação é complexa, como é atualmente no Brasil, o fenômeno das inovações econômicas e tecnológicas, bem como da concorrência – que se tornaram há muito e em grande parte de natureza transnacional – põem à mesa a necessidade de se repensar o seu sistema tributário para que este seja, no mínimo, agente concretizador da soberania nacional e do desenvolvimento econômico, viabilizando a atividade econômica no país.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88 - arts. 170 a 192 – núcleo central) trouxe em seu texto valores socioeconômicos como pleno emprego, desenvolvimento nacional, proteção do meio ambiente, soberania econômica, defesa da dignidade da pessoa humana, livre iniciativa, livre concorrência e propriedade privada. Valores que retratam

um programa de afirmação dos direitos econômicos e sociais por meio de uma concepção de um Estado capaz de promover reformas estruturais no âmbito econômico, visando a um desenvolvimento nacional democrático e inclusivo<sup>3</sup>.

Nesse sentido, sob a égide da nova ordem constitucional, a tributação tem seu papel reforçado de instrumento não só arrecadatário, mas também viabilizador da atividade econômica e desenvolvimento econômico do país<sup>4</sup>. Com enfoque nessa função da tributação é que iremos enfrentar o atual cenário do custeio previdenciário para, então, entendermos o enquadramento das *stock options*.

Não há que se discutir a importância da Seguridade Social para a população, principalmente em um contexto de aumento da pobreza extrema<sup>5</sup> e percentual de pessoas em situação de vulnerabilidade no Brasil, tendo papel importante o custeio de programas e ações destinados a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social.

É nesse sentido que a CRFB/88, em seu artigo 195, determina que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei”. Em contrapartida, deve ser garantida à sociedade a segurança de que dela somente será cobrado o *quantum* devidamente previsto em lei, o qual decorre da vontade popular positivada por meio da outorga de competência ao legislativo através do processo eleitoral democrático.

---

<sup>3</sup> CLARK, Giovani; CORRÊA, Leonardo Alves; NASCIMENTO, Samuel Pontes do. A Constituição Econômica entre a efetivação e os bloqueios institucionais. **Revista da Faculdade de Direito da UFMG**, Belo Horizonte, n. 71, p. 677-700, jul/dez 2017. p. 686.

<sup>4</sup> Afirma Hugo de Brito Machado que “o objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado. No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia. Aliás, registros existem da utilização do tributo desde a Antiguidade, com a finalidade de interferir nas atividades econômicas; mas os autores em geral apontam o uso do tributo com essa finalidade como um produto do moderno intervencionismo estatal. A esta função intervencionista do tributo dá-se o nome de função extrafiscal.” MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 37 ed. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 69.

<sup>5</sup> Vide Relatório ‘Panorama Social da América Latina’, produzido pela CEPAL. Disponível em: [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/47808/1/S2100656\\_pt.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/47808/1/S2100656_pt.pdf). Acesso em: 16 nov. 2023.

A importância de se observar a legalidade do custeio previdenciário também decorre do fato de que a tributação previdenciária sobre a folha/remuneração representa um dos principais custos da atividade produtiva do país, à qual também deve ser dada relevância, tendo em vista o impacto direto na capacidade de concorrência no mercado interno e externo, além de impacto na geração de empregos e desenvolvimento econômico do país.

A observância dos princípios da legalidade, tipicidade e capacidade contributiva se impõe e só poderemos falar da incidência das contribuições sociais sobre valores que se adequam à base de incidência legalmente prevista, interpretada consoante a regra constitucional de competência.

No ano de 1991, a Lei nº 8.212 instituiu o plano de custeio da seguridade social, estando as contribuições a cargo do Empregador entre as fontes de custeio previstas. Para tais contribuições, a base de cálculo eleita é o *salário de contribuição*, assim definido como

a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

O conceito da base de cálculo eleita é, desde então, objeto de disputa entre a Administração Tributária e contribuintes, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial. Busca-se delinear com clareza quais verbas compõem o critério material dessas contribuições sociais, em razão da interpretação da norma gerar profundas divergências doutrinárias e jurisprudenciais.

O entendimento da Administração Tributária tende frequentemente a ser no sentido de que o salário de contribuição é composto por todo e qualquer valor auferido pelo empregado por meio do empregador, independentemente de sua natureza e frequência no pagamento, excetuadas, no entendimento da fiscalização, somente as rubricas expressamente excluídas constantes na Lei nº 8.212/91. Contudo, essa não é a melhor interpretação da norma jurídica.

Wladimir Martinez<sup>6</sup>, ao dispor sobre custeio previdenciário, destrincha o conceito de salário de contribuição e afirma justamente que

com efeito, integram o salário-de-contribuição os embolsos remuneratórios, restando excluídos os pagamentos indenizatórios, ressarcitórios e os não referentes ao contrato de trabalho.

---

<sup>6</sup> MARTINEZ, Wladimir Novaes. **Comentários à lei básica da previdência social**. 3. ed. São Paulo: LTR, 1998. p. 267.

Por remuneração se entendem o salário, a gorjeta e as conquistas sociais. Salário é a contraprestação dos serviços prestados. Gorjeta, o pagamento feito por estranhos ao contrato de trabalho enfocado e devida ao sobre esforço do obreiro. Conquistas sociais, as parcelas remuneratórias sem correspondência com o prestar serviços, devendo-se, usualmente, à lei, ao contrato individual ou coletivo de trabalho (v.g., férias anuais, repouso semanal remunerado, décimo terceiro salário, salário-maternidade, etc.).

(...)

Espécie do gênero remuneração, as conquistas sociais não se inserem inteiramente no campo daquela, extrapolando-as e apresentando hipóteses de valores indenizatórios e ressarcitórios (não examinados nesta oportunidade). Disso se dá exemplo com as férias anuais, fruídas (conquista social remuneratória) e férias indenizadas (conquista social indenizatória).

Uma leitura atenta do art. 28 da Lei nº 8.212/91 permite verificarmos que, para compor o salário de contribuição, o valor deve ser “rendimento pago, devido ou creditado”, “destinado a retribuir o trabalho” e deve possuir natureza de “ganhos habituais”. A interpretação sistemática da legislação dissolve as dúvidas existentes: é expressa ao dispor que o salário de contribuição somente poderia ser composto por verbas pagas com habitualidade ao empregado e que, cumulativamente, representem uma contraprestação pecuniária do trabalho, ou seja, que seja remuneratória.

No §9º do artigo 28 da referida lei, o legislador infraconstitucional citou exemplificativamente algumas das rubricas pagas pelo empregador a seu empregado que não cumpririam tais requisitos, tais como verbas indenizatórias e aquelas que se referem a benefícios sociais. Se observarmos bem, todas possuem algo em comum: são efetivamente pagas pelo empregador ao empregado e não se revestem de caráter salarial, isto é, não são pagas com habitualidade ou em função da contraprestação pelo trabalho realizado.

Não há racional que sustente a tese de que todos os programas de benefícios aos empregados são verbas remuneratórias, eis que o mundo globalizado, tecnológico e inovador coloca em evidência a valorização do bem-estar e avanço técnico dentro das corporações e, desse contexto, surgem diversas possibilidades de valorização do empregado, desde pagamento de verbas remuneratórias, pagamento de diversas outras verbas com características semelhantes às aquelas listadas na exceção prevista no texto legal (sem habitualidade, indenizatórias ou aquelas que são pagas em função de benefício social), e, por fim, a concessão de benefícios que sequer se caracterizam como verbas, mas sim oportunidades pagas por liberalidade, como é o caso da concessão de *stock option*.

Nos meandros das discussões sobre custeio previdenciário, é enorme a insegurança jurídica dos contribuintes perante as divergências de entendimentos sobre a base de cálculo constitucionalmente eleita para as contribuições sociais. Não se esgotando na esfera administrativa, o Poder Judiciário tem sido bastante demandado para definir em última instância a natureza das rubricas e se se amoldam ou não ao salário de contribuição.



A sociedade hoje exige que exercício da jurisdição seja cada vez eficaz, coerente e seguro, o Brasil busca a partir do Código de Processo Civil de 2015 (CPC/15) um sistema processual que valoriza a *ratio decidendi* e dá lugar a um “sistema de precedentes”, com uniformização das decisões. Mesmo longe de um efetivo sistema uniforme e coerente, um precedente que deve ser destacado é o julgamento do Tema 20 da Repercussão Geral<sup>7</sup>, no qual o STF firmou a tese de que “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998”.

Em que pese o julgamento não conter, de forma clara e precisa, o que seria *habitualidade*, existem duas correntes para a sua definição. Pode ser a característica de pagamento periódico ou continuado, pelo qual é possível o empregado esperar em razão do vínculo construído com o empregador, seja ou não uma relação de emprego. E, em contrapartida, há doutrinadores que entendem que, desde que haja previsão de pagamento de alguma parcela em decorrência do contrato de trabalho, tal parcela poderia ser considerada habitual, em função da previsibilidade de seu pagamento, podendo ocorrer em algum momento, ainda que incerto, ao longo da atividade laboral.

A *contraprestabilidade pelo trabalho* é característica que reveste aquelas verbas pagas diretamente pelo empregador ao empregado como remuneração *pelo* trabalho realizado. É essencial distinguir os pagamentos que visam remunerar o trabalhador pelo trabalho realizado, os quais possuem natureza salarial, e aqueles pagos por motivos diversos, sejam indenizatórios, ressarcitórios ou benefícios sociais, mesmo que sua existência decorra da existência do vínculo laboral.

Quando a verba é paga “para o trabalho” ou “em razão do vínculo de trabalho”, não há falar em caráter contraprestacional ou remuneratório, estando vinculada à prestação do trabalho (como, por exemplo, as diárias de viagens a trabalho, as ajudas de custo e o adiantamento de despesas necessárias ao serviço). Por outro lado, no caso o pagamento seja realizado “pelo trabalho”, a sua disponibilização não visa a facilitação da execução do serviço, mas sim à remuneração do empregado pelo seu trabalho, sendo patente o caráter retributivo.

O Ministro Marco Aurélio, fazendo referência ao julgamento do Tema nº 20 pelo STF, consignou que “dos precedentes evocados, surgem dois pressupostos para a incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos aos empregados: *a natureza remuneratória e a habitualidade da verba*”<sup>8</sup>. Diante de tais esclarecimentos, temos elementos suficientes para a base da interpretação das normas de custeio previdenciário, que deve ser realizada de forma sistemática com a legislação trabalhista, cujos institutos estão intimamente ligados à questão previdenciária como um todo, tanto benefício quanto custeio.

---

<sup>7</sup> Vide BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tema 20 - Alcance da expressão “folha de salários”, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações. STF, 2 maio 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=11903&numeroProcesso=565160&classeProcesso=RE&numeroTema=20>. Acesso em: 16 nov. 2023.

<sup>8</sup> Vide BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.072.485**. Relator: Min. André Mendonça. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5255826>. Acesso em: 16 nov. 2023.

Nessa ótica, passamos a analisar a seguir a natureza dos planos de concessão de *stock options*, cuja discussão está sendo travada nos Tribunais Superiores, os quais deverão analisar se as características de habitualidade e contraprestabilidade são intrínsecas aos planos de concessão de ações e se esses devem compor o salário de contribuição.

## 2. STOCK OPTION: NATUREZA MERCANTIL OU REMUNERATÓRIA?

### 2.1 Histórico dos planos Stock Options no Brasil e no mundo

Percebe-se que a globalização do capital e a crescente competitividade entre empresas para se manterem ou tornarem-se global ou local *players*, somada às inovações em ritmo acelerado, geraram um ambiente complexo no qual a tributação emerge como um desafio relevante para as economias em todo o mundo.

Um dos desafios que se impõem à atividade econômica em meio concorrencial tão acirrado é, entre outros, o de agregar valor por meio da atração e manutenção de um corpo técnico-estratégico e diretivo de talento. É nesse contexto que a *stock option* surge como meio de alinhar interesses entre executivos e acionistas na valorização da empresa, proporcionando engajamento e retenção os profissionais de ponta.

Os planos de *Stock Options* têm suas raízes nos Estados Unidos, onde foram inicialmente utilizados como uma forma de atrair e recompensar talentos em instituições bancárias internacionais e em empresas de tecnologia. Os primeiros registros desse tipo de plano de concessão de ações são da década de 1950, tendo seu auge na década de 1980 durante o *boom* das empresas PontoCom<sup>9</sup>. Na Europa, os primeiros registros dessa modalidade de plano de concessão de ações são de 1970, com auge na década de 1990, logo após o país norte-americano.

Com a instalação de unidades produtivas em países em desenvolvimento, aproveitando-se das melhores relações de custo-benefício para exercício da atividade econômica, ocorreu a mundialização do capital e das relações comerciais, momento em que muitas empresas alçaram o status de transnacionais e a concorrência aumentou para um nível global.

No Brasil, somente após a década de 1980 foram registradas concessões de *stock options*, marcadamente após a chegada de empresas transnacionais no país e, também, após a ascensão de empresas brasileiras.

Com o passar do tempo, os planos de *stock options* passaram a ser mais utilizados e se tornaram uma ferramenta comum de remuneração e retenção de talentos em todo o mundo. No entanto, à medida que sua popularidade cresceu, a sua natureza jurídica gerou controvérsias em relação a aspectos da legislação trabalhista, societária, contábil e fiscal.

---

<sup>9</sup> DAL MAS, Viviane Castro Neves Pascoal M. *Stock Options na Relação de Emprego*. São Paulo: LTR, 2008.

Ao considerar esse complexo cenário, o presente texto visa analisar o instituto da opção por ações e verificar, à luz do entendimento doutrinário e jurisprudencial, qual a natureza jurídica da concessão de *stock option*.

## 2.2 O plano de *stock option*

*Stock Option* é uma espécie do gênero Plano de Concessão de Ações, ao lado das *phantom shares*, *restricted stocks*, *employee stock purchase plan (ESPP)*, *employee stock ownership (ESOPS)*, plano de distribuição gratuita de ações, *equity pool*, bônus de subscrição, entre outros.

Também conhecido como plano de opção de compra de ações, o *stock option* pode ser conceituado como a concessão da oportunidade de aquisição de ações da empresa, ou de empresas do mesmo grupo econômico, dentro de determinado limite autorizado, feita por sociedades anônimas de capital aberto a seus empregados.

Rodrigo Moreira de Souza Carvalho afirma que<sup>10</sup>

Os planos de “Stock Option” representam, portanto, a concessão futura do direito de opção de compra de ações a destinatários específicos (administradores, empregados ou prestadores autônomos de serviços da companhia ou de suas subsidiárias), que possuem a prerrogativa de exercer um direito futuro de aquisição de um ativo, mediante o pagamento de um preço prefixado.

O empregado, após um prazo de carência determinado pelo contrato, pode, se quiser, exercer o direito de compra daquelas ações e pode delas dispor, comprando-as e negociando-as posteriormente. Como consequência direta das variações do mercado, no momento da negociação, as ações poderão ter um valor maior, igual ou até mesmo menor que o valor de emissão e o empregado, titular do direito de opção de compra, conseqüentemente, pode auferir ou não algum benefício com a negociação delas.

Vale mencionar, ainda, que, no ato da assinatura do “Stock Option Plan”, o empregado não possui automaticamente o direito de comprar ações da sua empregadora ou da controladora da sua empregadora. O que o empregado possui, na verdade, é uma mera expectativa de direito, que só vai se materializar em direito subjetivo após o final do prazo de carência fixado pelo plano. Sendo assim, é importante esclarecer que, na hipótese de rescisão do contrato de trabalho, antes do final do referido período de carência, o empregado não tem o direito de exercer a opção de compra de ações.

Trata-se, pois, de oportunidade concedida pela empresa a empregado que reúne os requisitos para tanto, caracterizada pela opção de adquirir ações da empresa em condições determinadas em assembleia geral e em contratos celebrados. Usualmente, a *stock option* visa que empregados que possuem determinado “tempo de casa” e que sejam talentosos permaneçam com vigor e vontade na atividade exercida e mantenham sua motivação de contribuir para o seu próprio crescimento profissional e crescimento do negócio. Para tanto, lhes é oportunizada a aquisição

---

<sup>10</sup> CARVALHO, Rodrigo Moreira de Souza. Participação acionária de empregado não altera direitos trabalhistas. *Conjur*, 29 dez. 2001. Disponível em: [https://www.conjur.com.br/2001-dez-29/participacao\\_acionaria\\_empregado\\_nao\\_afeta\\_salario/](https://www.conjur.com.br/2001-dez-29/participacao_acionaria_empregado_nao_afeta_salario/). Acesso em: 17 nov. 2023.

de ações a valor usualmente abaixo do preço de mercado, tornando-se também donos da empresa e recebendo as benesses provenientes da propriedade de parte do capital produtivo.

A concessão de tal oportunidade aos empregados se dá mediante aprovação do plano de *stock option* por meio de assembleia geral da sociedade, que deverá definir, ao menos, as condições gerais de concessão e poderá reservar ao contrato individual o estabelecimento de regras específicas<sup>11</sup>.

O plano de *stock option* não possui até o presente momento regulação no Brasil, e pode ocorrer em formatos muito diversificados. Em que pese não ser possível exaurir todas as características dos planos existentes no país, para Viviane Dal Mas, a autorização em assembleia geral da Companhia é imprescindível e deve conter algumas previsões mínimas, quais sejam: (i) quem tem poderes para conceder a opção de compra de ações; (ii) quem é elegível para receber; (iii) se a concessão é gratuita, onerosa ou mista; e (iv) quais os métodos de exercício das opções. Pode, ainda, conter regras específicas ou reserva-las a contratos individuais, tais como a previsão de período de carência e a informação de vinculação ou não do direito de opção de compra de ação ao cumprimento de metas, além de especificá-las<sup>12</sup>.

O plano de *stock option* pode, então, ser oneroso, com a concessão da opção de compra das ações pelo empregado, que deverá, caso opte por exercer o direito, desembolsar valor pré-definido para esta aquisição. Poderá, por outro lado, ser gratuito, sendo as ações doadas ao empregado quando cumpridos os requisitos definidos no plano. Paralelamente, poderá ser condicionado ao cumprimento de metas estabelecidas no plano; ou poderá ser outorgado sem nenhum requisito qualitativo laboral a ser preenchido pelo empregado. O empregado que optar por exercer seu direito poderá, ainda, ser impedido de vender as ações adquiridas ou, pelo contrário, o plano poderá lhe autorizar a vendê-las em um tempo determinado. O empregado beneficiado pelo plano de *stock option* pode, ainda, optar por não exercer seu direito e não adquirir as ações disponíveis.

Em que pese as inúmeras variações possíveis, nos parece que é possível traçar racionais mínimos para interpretação da natureza de cada plano de *stock option* concedido no país, sendo irrazoável e incorreto considerar todos, de forma indistinta, como se a concessão fosse única para fins de tributação previdenciária.

### **2.3. A natureza do plano de *stock option* para fins de tributação previdenciária**

O plano de *stock option* permite que os funcionários adquiram, de forma onerosa ou não, ações da empresa em que laboram a um preço costumeiramente abaixo do valor de mercado, muitas vezes com um período de carência para incentivar a retenção de funcionários.

---

<sup>11</sup> DAL MAS, Viviane Castro Neves Pascoal M. **Stock Options na Relação de Emprego**. São Paulo: LTR, 2008.

<sup>12</sup> Ibid., p. 25-26.

Com o crescimento progressivo da concessão de *stock options* no Brasil desde a década de 1980, a sua tributação previdenciária é um desafio complexo.

A ausência de legislação específica que regulamente a modalidade de concessão de ações permite que a Administração Tributária interprete tais planos como remuneração variável do empregado, concluindo que os ganhos provenientes do exercício da opção de ações pelo empregado devem ser incluídos no salário de contribuição, base de cálculo das contribuições sócias sobre folha de pagamento, sem distinção entre as modalidades possíveis de *stock option*<sup>13</sup>.

*Em contrapartida, o Tribunal Superior do Trabalho (TST) vem solidificando seu entendimento de que a opção de compra onerosa de ações concedida a empregados são ativos de natureza mercantil e em nada se relacionam com a remuneração dos trabalhadores. Isso porque, ao exercer seu direito de compra de ações, o empregado que efetivamente paga para exercer o direito tem o lucro dali proveniente definido pelo mercado financeiro<sup>14</sup>. Para fins trabalhistas, a onerosidade e a assunção de risco pelo trabalhador são suficientes para caracterizar a natureza mercantil da stock option.*

Ausentes tais pressupostos, os valores recebidos pelo empregado em decorrência da concessão de ações de forma gratuita e sem riscos são classificados como remuneração pelo trabalho. Tal reconhecimento de distinção entre os planos fornece elementos à interpretação das normas de custeio previdenciário, que deve ser realizada de forma sistemática com a legislação trabalhista, cujos institutos estão intimamente ligados à questão previdenciária como um todo, tanto no

---

<sup>13</sup> Vide acórdão nº 9202-010.634, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no PTA nº 10980.724031/2011-88 em 22.03.2023, que dispõe: “(...) o Colegiado acolhendo o entendimento da fiscalização manteve o lançamento fixando a tese de a incidência se dar no momento do exercício da opção (da compra da ação) pelo beneficiário, ou seja, a base de cálculo seria apurada a partir da diferença positiva entre valor de mercado do preço da ação no momento da compra e o valor desembolsado pelo ‘colaborador’ (previamente garantido pelo Plano de Compra de Ações)” (BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Acórdão nº 9202-010.634**. Relatora: Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.)

<sup>14</sup> AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. (...). 2. PARCELA GANHO MÍNIMO. REPACTUAÇÃO. O Tribunal a quo consignou que as partes firmaram contrato de opção de compra de ações, denominado “stock options”, cuja natureza é mercantil e está sujeito aos riscos do mercado de ações. Assinalou que em outubro de 2013 as partes firmaram “Acordo Referente ao Ajuste das Condições de Ganho Mínimo Estabelecido em Contratos de Opção de Compra de Ações”, no qual houve a previsão de parcelamento do valor do ganho mínimo e alteração no critério de reajuste, não havendo comprovação de que o reclamante tenha sido coagido a assinar o termo. Nesses termos, a decisão regional não viola os arts. 2º, 3º, 9º, 448 e 468, caput, da CLT, 92 do CC e 168, § 3º, da Lei nº 6.404/76. (BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho (8. Turma). **AIRR 11496-54.2015.5.01.0064**. Relatora: Min. Dora Maria da Costa, 2 jul. 2021.).

(...) STOCK OPTIONS. OPÇÃO POR COMPRA DE AÇÕES. A decisão do e. Regional que refutou a natureza salarial da parcela Stock Options (opção por compra de ações da empresa na qual o reclamante trabalhou) está em consonância com a jurisprudência desta Corte. Quanto ao alegado direito de receber o pagamento de valor correspondente a 120.000 (cento e vinte mil) ações, que estariam à disposição a partir da data de saída do Reclamante, em janeiro de 2009, considerou a decisão recorrida que não foram implementadas as condições estabelecidas às fls. 40/49 (plano de compras de ações), não havendo se falar em indenização. Constatação diversa demandaria revolvimento de fatos e provas, situação obstada nesta seara recursal. Incidem, portanto, as Súmulas nº 126 e 333 desta Corte como óbices ao prosseguimento da revista, a pretexto da alegada ofensa aos dispositivos apontados. Agravo de instrumento não provido.” (BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho (8. Turma). **AIRR 1196-81.2010.5.05.0004**. Relator? Desembargador Convocado Breno Medeiros, 24 jun. 2015)



que toca ao benefício quanto no relativo ao custeio. No entanto, temos observado que a interpretação sistemática somente é feita pela Receita Federal quando lhe é conveniente.

Nesse cenário, parece um desafio pensar em como devemos classificar os planos de *stock options* para fins de tributação previdenciária. Mas o quebra-cabeças se torna um pouco mais simples quando nos propomos à análise das características gerais possíveis do plano de opção de compra de ações.

É certo que, após o julgamento do Tema 20 pelo STF, que analisou o conceito de salário de contribuição previsto na Constituição Federal, definiu-se que os critérios para análise da natureza remuneratória de uma verba *paga, devida* ou *creditada* é a *habitualidade* e a *contraprestabilidade* pelo trabalho.

Partindo dessas premissas, a concessão de opção de compra onerosa de ações ao empregado, mediante pagamento de valor determinado, jamais poderia se assemelhar a uma verba paga, devida ou creditada ao empregado por seu empregador. No caso de o trabalhador optar por comprar a ação no plano de *stock option*, ele pagará à sociedade o valor das ações, assim como ocorre em contratos de compra e venda mercantis. Entendemos que a onerosidade é característica que, *per se*, demonstra a natureza mercantil de um plano de *stock option*. No entanto, sua ausência não significa necessariamente a subsunção da modalidade à regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias.

Exercida a opção de compra, o empregado enfrenta o risco do mercado, visto que adquire ações cujo valor na bolsa pode flutuar sem que possa exercer qualquer controle sobre eventual lucro ou prejuízo. O empregador pode, ainda, conceder o plano de *stock option* oneroso ao empregado e este optar por rejeitá-lo, o que demonstra que tal concessão não consiste em remuneração, mas somente numa possibilidade de compra de ação pelo empregado, e conseqüentemente firma um contrato mercantil de forma mais benéfica em razão de sua trajetória na empresa, mas que se sujeitará aos riscos inerentes do mercado de ações, não sendo garantido ao empregado lucro com aquela operação.

A existência de risco de mercado é característica importante para preservar a natureza mercantil do plano de *stock option*, uma vez que, à medida em que o empregador assegura o lucro do empregado, tais valores poderão ser confundidos com verbas remuneratórias. Outro ponto importante é que a concessão de opção de compra de ações não é habitual, ou seja, não é concedida periódica ou continuamente ao empregado. Pelo contrário, sua concessão é extremamente eventual e, geralmente, ocorre em tempo determinado no plano aprovado em assembleia geral.

Nesse sentido, um plano de *stock option* oneroso, eventual e no qual o empregado se sujeita aos riscos de mercado é claramente um contrato mercantil clássico de compra e venda, em que o empregador concede desconto ao empregado na aquisição de ações.

Há planos de opção de compra de ações diversos, como aqueles que são gratuitos e são vinculados ao cumprimento de metas (geralmente de produtividade) pelo empregado. Nesses casos, não há qualquer risco ao trabalhador, eis



que receberá um ativo sem nenhum ônus financeiro, condicionado apenas a um desempenho maior que o ordinário dentro de um tempo específico.

Trouxemos ao presente texto a análise das características mais comuns dos planos de *stock option* que, por não ser regulamentado no país, pode variar tantas vezes quanto a imaginação alcançar, sendo impossível exaurir o tema.

A análise da natureza dos planos de opção de compra de ações no âmbito administrativo pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem reconhecido que somente a onerosidade, eventualidade e existência de risco são elementos suficientes a caracterizá-los como mercantis<sup>15</sup>, afastando a incidência das contribuições sobre a folha de salários.

No âmbito judicial, a questão ainda está longe de ser decidida, caminhando a passos lentos. O plenário do STF<sup>16</sup> decidiu que a discussão sobre a validade e natureza dos planos de *stock option* não é de natureza constitucional, sendo impossível o enfrentamento da matéria pela Corte. No início de junho de 2023, o STJ afetou os Recursos Especiais nºs 2.069.644/SP, o REsp 2.070.059/SP e o REsp 2.074.564/SP como representativos da controvérsia, visando definir “a natureza jurídica da opção de compra de ações outorgada aos empregados/administradores de companhia para efeito de incidência de contribuição previdenciária e do imposto de renda, com a tributação da opção como remuneração do trabalho ou como contrato mercantil”<sup>17</sup>.

---

<sup>15</sup> [...]STOCK OPTION PLANS. PLANO OPÇÃO DE COMPRA DE AÇÕES REGRA. **NATUREZA MERCANTIL E NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NECESSÁRIA A EXISTÊNCIA DO RISCO.** INEXISTÊNCIA DE RISCO, DERVIRTUAMENTO DO INSTRUMENTO E CARACTERIZAÇÃO DA NATUREZA SALARIAL COM INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. **Nos casos de opção de compra de ações das empregadoras pelos empregados ou diretores sem apoio financeiro daquelas, mediante preço representativo ao de mercado, não considerase remuneração, nem fato gerador de contribuições previdenciárias,** pois representam apenas um ato negocial da esfera civil/empresarial. Portanto, as Stock Options têm natureza mercantil e, desta forma, não incide Contribuição Previdenciária.

Entretanto, **para que isso ocorra, necessário que a Contribuinte demonstre que no seu plano o funcionário paga pelas opções de compra de ações, que as ações tenham preço de acordo com o mercado, sendo este sujeito às variações de mercado, havendo o risco do investimento, que é inteiramente do funcionário.** O recebimento da Opção de Compra de Ação de forma gratuita pelo funcionário elide o risco do negócio. Se não há risco no negócio, perde-se a natureza mercantil da Stock Option, constatando a natureza salarial e a incidência dos reflexos. [...]

(BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento). **Acórdão nº 2301-005.772.** Relatora: Juliana Marteli Fais Feriato.

PLANOS DE OPÇÕES DE COMPRA DE AÇÕES (STOCK OPTIONS). CARÁTER REMUNERATÓRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES. Incidem contribuições sociais sobre os ganhos que os segurados obtêm pelo exercício do direito de compra de ações **quando se caracteriza a inexistência de risco para o beneficiário.** No caso em apreço, inexistiu qualquer desembolso quando do fechamento dos contratos de opção entre a empresa e seus diretores/empregados e estes poderiam, ao final do período de carência, receber a diferença entre o valor de mercado das ações exercidas e o seu preço de exercício, estando isentos de qualquer risco de perda. (BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento). **Acórdão nº 2402-011.012.** Relator: Rodrigo Duarte Firmino).

<sup>16</sup> Vide BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no RE nº 1.436.593.** Relator: Min. Luis Roberto Barroso. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6639001>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>17</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 2.069.644.** Relatora: Assusete Magalhães, 1 jun. 2023. Disponível em: [https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo\\_documento=documento&componente=MON&sequencial=192504201&tipo\\_documento=documento&num\\_registro=202301440349&data=20230606&tipo=0&formato=PDF](https://processo.stj.jus.br/processo/dj/documento/mediado/?tipo_documento=documento&componente=MON&sequencial=192504201&tipo_documento=documento&num_registro=202301440349&data=20230606&tipo=0&formato=PDF). Acesso em: 17 nov. 2023.

Já no âmbito legislativo, há importantes passos para a efetiva segurança jurídica das empresas em relação à tributação dos planos de *stock option*. O Senado Federal recentemente aprovou o Projeto de Lei nº 2.724/22<sup>18</sup>, que visa instituir a regulamentação dos referidos planos, também chamado de *Marco Legal das Stock Options*. A redação original do projeto, ainda não alterada, prevê expressamente que “a Opção de Compra de Participação Societária outorgada nos termos previstos nesta Lei possui *natureza exclusivamente mercantil*, conforme previsão contida artigo 168, §3º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e *não se incorpora ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista, previdenciário ou tributo*”, dirimindo qualquer discussão sobre a natureza do instituto para fins tributários.

Outra situação desafiadora é quando os planos de *stock option* preveem a entrega gratuita de ações ao invés de opção de compra de ações. Nesse caso, por ausência de risco ao empregado, a jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de caracterizar como verba remuneratória, compondo o salário de contribuição. O nosso entendimento é que a gratuidade e a ausência de risco de fato tornam evidente que os referidos planos se afastam de um contrato mercantil e, nesse sentido, até o Projeto de Lei nº 2.724/22 prevê que a onerosidade é requisito essencial para caracterização do *Stock Option*.

No entanto, a concessão gratuita de ações, *caso vinculada ao cumprimento de metas de produtividade*, como usualmente são feitas, não é fato suficiente para caracterizar a materialidade das contribuições incidentes sobre a folha de salários. Isso porque são verdadeiros prêmios meritocráticos, previstos no art. 457, §4º da CLT, por meio do qual o empregador, por liberalidade, concede bens (ações, no caso) ao empregado em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado (atingimento de metas). E, nos termos do art. 28, parágrafo 9º, alínea ‘z’ da Lei nº 8.212/91, os prêmios não integram o salário de contribuição para fins de tributação previdenciária.

O cenário é incerto aos contribuintes, que constantemente se veem sujeitos a autuações que, arbitrariamente, incluem os valores decorrentes de planos de *stock options* na base de cálculo das contribuições incidentes sobre a folha de salários, sem, contudo, efetivamente verificar sua natureza.

Exigir que a atividade econômica no país suporte o ônus da inexistência de regulamentação de uma prática tão comum, ou, ainda, da flutuação jurisprudencial, é retirar do Poder Público a confiança e credibilidade que dele se espera, uma vez que a tributação é elemento central no momento da organização da atividade econômica no país e essa instabilidade quanto à liberalidade do empregador em conceder valores a alguns empregados, de forma eventual, é transformar qualquer

---

<sup>18</sup> BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei nº 2724, de 2022**. Dispõe sobre o regime dos Planos de Outorga de Opção de Compra de Participação Societária – Marco Legal do Stock Options. Brasília: Senado Federal, 2013. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/155026>. Acesso em: 17 nov. 2023.

pagamento em remuneração, o que pode tirar o Brasil da rota de investimento produtivo.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A despeito de ser uma prática muito utilizada pelas empresas ao redor do mundo, os planos de opção de compra de ações, as *stock options*, são recentes no Brasil, contemporâneos da CRFB/88. Sua diversidade e ausência de regulamentação acarretam interpretações distorcidas e sem análise casuística, prejudicando sobremaneira a prática e a atividade das empresas.

Há muito o que ser desenvolvido na seara legislativa e judicial para melhorar a segurança jurídica das empresas no que tange a disponibilização de *stock options*. A regulamentação dos planos é medida que se impõe para que seja dada razoável segurança jurídica às empresas brasileiras de conceder a seus empregados opções interessantes que visam, inclusive, o crescimento econômico e profissional do trabalhador e da atividade econômica.

Conceder condições de o trabalhador ser dono de parte do capital produtivo contribui, sem dúvidas, também para o desenvolvimento econômico do próprio país. E, ainda, construir um sistema judicial de precedentes que enfrente minuciosamente o conceito, sua diversidade e valorize a análise de cada caso concreto é necessário, para que de fato nós, jurisdicionados, possamos usufruir de decisões realmente estáveis e confiáveis.

Os planos de Stock Options desempenham um papel importante na remuneração e retenção de talentos em empresas em todo o mundo. No entanto, a tributação previdenciária desses planos apresenta desafios significativos devido à oscilação do entendimento quanto a sua natureza. À medida que continuam a crescer em popularidade, é necessário que tanto o legislativo quanto o judiciário se concentrem em abordar esses desafios desenvolvam regulamentações fiscais e precedentes mais específicos e adaptados à realidade. Faz-se necessário, portanto, que as Empresas estejam atentas às mudanças na legislação para que estruturem seus planos de opção de compra de ações de forma eficaz e eficiente em termos fiscais.

# DESDOBRAMENTOS DA EXIGÊNCIA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS NAS OPERAÇÕES COM CONSUMIDORES FINAIS CONTRIBUENTES E NÃO CONTRIBUENTES DO IMPOSTO

Natália Mara Rodrigues de Sousa Vinhal<sup>1</sup>

Anna Flávia Moreira Silva<sup>2</sup>

## 1. BREVE HISTÓRICO LEGISLATIVO E JURISPRUDENCIAL DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS

A Constituição Federal de 1988 previa, originalmente, o diferencial de alíquota do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS-DIFAL) nas operações interestaduais com bens do ativo permanente e de uso e consumo destinados a consumidores finais contribuintes do ICMS. Nessas operações, o ICMS-DIFAL corresponde à diferença entre a alíquota interna praticada pelo ente federativo destinatário e a alíquota interestadual recolhida ao ente federativo de origem.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 87, em 17 de abril de 2015 (conhecida como emenda do *e-commerce*), foi incluído o parágrafo 2º, incisos VII e VIII, no artigo 155 da Constituição Federal, para ampliar a instituição do ICMS-DIFAL pelo ente federativo de destino dos bens também nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes do ICMS<sup>3</sup>. Nesse contexto, foi unificada as hipóteses de instituição do ICMS/DIFAL nas operações com consumidores finais

---

<sup>1</sup> LL.M em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Graduada em Direito pela Universidade FUMEC.

<sup>2</sup> Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>3</sup> Emenda Constitucional nº 87/2015

Art. 1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com as seguintes alterações: Art.155 (...) § 2º(...) VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

contribuintes (já prevista no texto original da Constituição) e não contribuintes do imposto (nova hipótese trazida pela Emenda Constitucional 87/2015).

O objetivo dessa alteração constitucional foi sanar a falta de equidade da distribuição do ICMS entre os entes federativos produtores e consumidores das mercadorias nas operações para não contribuintes, que foi evidenciada pela evolução das vendas realizadas de forma não presencial, principalmente via internet ou telefone.

Posteriormente, em setembro de 2015, foi editado o Convênio CONFAZ nº 93/2015, com a pretensão de instituir a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações com consumidores finais não contribuintes do ICMS. Além disso, o art. 99 do ADCT passou a prever que a repartição do ICMS-DIFAL devido nas operações interestaduais destinadas a consumidores finais não contribuintes fosse realizada entre os entes de origem e de destino numa proporção progressiva, encerrando-se o rateio a partir do início do ano de 2019 – momento em que a receita tributária foi completamente alocada no ente federativo de destino<sup>4</sup>.

Portanto, a alteração constitucional criou uma nova relação jurídico-tributária, composta, em um dos polos, pelo ente federativo de destino – na condição de sujeito ativo – e, em outro polo, pelo contribuinte remetente do bem ou serviço – na condição de sujeito passivo. Em decorrência, em fevereiro de 2021, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a regulamentação dessa nova relação jurídica tributária pressupõe a edição de lei complementar, sendo inválida a cobrança do imposto com base no Convênio ICMS nº 93/2015.

Na oportunidade, o Plenário da Suprema Corte declarou, com eficácia *erga omnes*, a inconstitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquotas do ICMS por meio do Convênio ICMS nº 95/2015 por invasão de competência privativa da lei complementar, em tese assim fixada:

Tema nº 1.093: 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.<sup>5</sup>

---

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

- a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;
- b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

<sup>4</sup> Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção: I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem; II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem; III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem; IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem; V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.

<sup>5</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Necessidade de edição de lei complementar visando a cobrança da Diferença de Alíquotas do ICMS – DIFAL nas operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, nos termos da Emenda Constitucional nº 87/2015. **STF**, 30 mar 2023. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=5994076&numeroProcesso=1287019&classeProcesso=RE&numeroTema=1093>. Acesso em: 16 nov. 2023.



Houve modulação de efeitos dessa decisão para manter a validade da cobrança do ICMS-DIFAL com base no Convênio ICMS nº 93/2015 e nas leis estaduais que trataram do tema até o final de 2021, ressalvadas as ações judiciais em curso na época do julgamento.

A inconstitucionalidade declarada pela Suprema Corte foi sanada no dia 05 de janeiro de 2022 com a publicação da Lei Complementar (LC) nº 190/2022, a qual, alterando a LC nº 87/1996 (Lei Kandir), regulamentou a exigência do ICMS-DIFAL nas operações interestaduais destinadas a consumidor final não contribuinte do imposto.

Contudo, a LC nº 190/2022 também passou a ser objeto de discussão, sob o fundamento de que o ICMS-DIFAL devido nessas operações deve observar o princípio da anterioridade geral previsto no art. 150, inciso III, alíneas 'a' e 'b' da Constituição Federal (tal como previsto no texto da própria LC 190).

Essa discussão foi levada para análise do Supremo Tribunal Federal nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI) nº 7.066, 7.070 e 7.078. O Plenário da Suprema Corte iniciou o julgamento dessas ações, o qual foi suspenso após um pedido de destaque da Ministra Rosa Weber. Antes desse pedido, o julgamento contava com 5 votos, dos Ministros Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia e Edson Fachin, para validar a cobrança do ICMS-DIFAL a partir de 01/01/2023, em contraposição a 1 voto, do Ministro Dias Toffoli, para validar a cobrança no mês seguinte à disponibilização do Portal DIFAL. Contudo, o julgamento das ADIs foi transferido para o plenário físico, razão pela qual será reiniciado e os Ministros podem optar por ratificar os votos já prolatados ou não.

Por fim, em agosto de 2023, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da discussão sobre a incidência ou não da regra da anterioridade anual e nonagesimal na cobrança no ICMS-DIFAL devido em operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto após a entrada em vigor da LC nº 190/2022, em decisão assim ementada:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS E SERVIÇOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - DIFAL. EC 87/2015. ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 190/2022. APLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE ANUAL E NONAGESIMAL. ART. 150, III, B E C, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. TEMA OBJETO DE ANÁLISE NAS AÇÕES DIRETAS DE INCONSTITUCIONALIDADE 7.066/DF, 7.070/DF E 7.078/CE. QUESTÃO CONSTITUCIONAL. POTENCIAL MULTIPLICADOR DA CONTROVÉRSIA. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

1. Possui índole constitucional e repercussão geral a controvérsia relativa à incidência das regras da anterioridade anual e nonagesimal na cobrança do ICMS com diferencial de alíquota (DIFAL) decorrente de operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, após a entrada em vigor da Lei Complementar 190/2022.

2. A presente discussão jurídica não se confunde com o objeto do RE 1.287.019/DF, Red. p/ acórdão Min. Dias Toffoli, tampouco com o objeto do RE 1.221.330/SP, Red. p/ acórdão Min. Alexandre de Moraes, ambos processados e julgados segundo a sistemática da repercussão geral.

3. Repercussão geral reconhecida.<sup>6</sup>

<sup>6</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.426.271 CE**. Relatora: Ministra Rosa Weber, 21 ago. 2023. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=770166998>. Acesso em: 16 nov. 2023.



Dessa forma, caberá à Suprema Corte definir o momento a partir do qual será permitida a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações envolvendo consumidores finais não contribuintes do ICMS.

## 2. CONTROVÉRSIAS ENVOLVENDO A COBRANÇA DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS EM OPERAÇÕES COM CONSUMIDORES FINAIS CONTRIBUINTES E NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO

### 2.1. ICMS-DIFAL no setor aeronáutico e o Convênio ICMS nº 75/1991

Em dezembro de 1991, os entes federativos firmaram o Convênio ICMS nº 75, vigente até os dias de hoje<sup>7</sup>, prevendo a redução de base de cálculo do ICMS sobre as saídas realizadas com aeronaves, peças, acessórios e outras mercadorias relacionadas no Convênio. Nos termos de sua Cláusula Primeira, a carga tributária sobre esses produtos é sempre equivalente ao percentual de 4% sobre o valor da operação:

**Cláusula primeira.** Fica reduzida, até 31 de dezembro de 1992, a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, nas operações com os seguintes produtos, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento)

Em de abril de 2015, alguns dias após a EC nº 87/15, sobreveio o Convênio ICMS 28, que alterou pontualmente a redação das cláusulas do Convênio ICMS 75:

**Cláusula primeira.** Fica reduzida a base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação-ICMS, nas operações com os seguintes produtos, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento) aplicada sobre o valor da operação

Dessa forma, mesmo após a instituição da cobrança do ICMS-DIFAL para operações que envolvem consumidores finais não contribuintes do ICMS, o teor da cláusula primeira foi mantido, prevendo-se que a carga tributária da operação deve ser sempre equivalente a 4%, sem qualquer diferenciação entre a saída interna ou interestadual. Não obstante, surgiram dúvidas quanto à existência de ICMS-DIFAL a ser recolhido pelas empresas do setor aeronáutico e sobre a forma de apuração do imposto.

Considere-se uma operação hipotética de compra e venda de uma aeronave entre a empresa XY e uma pessoa física no valor R\$ 200.000,00, e que o ente federativo de origem prevê uma alíquota interestadual de 7% e o de destino prevê uma

---

<sup>7</sup> O prazo de vigência do Convênio ICMS 75/91 vem sendo reiteradamente prorrogado e, atualmente, encontra-se prorrogado até 30 de abril de 2024, pelo Convênio ICMS 178/21.

alíquota de 17% e que os Estados de origem e destino internalizaram o Convênio ICMS 75/91. Para fins de apuração e recolhimento do ICMS no Estado de origem, de modo que a carga efetiva seja igual a 4%, a empresa XY deverá seguir a seguinte metodologia de cálculo<sup>8</sup>:

<b>Na origem:</b>
R\$ 200.000,00 - 42,8592%
R\$ 200.000,00 - R\$ 85.718,4 = R\$ 114.281,6
R\$ 114.281,6 x 7% = R\$ 7.999,73

Fonte: ALVARENGA; ALVARENGA NETO.

No que se refere ao ICMS-DIFAL devido ao ente de destino, a redução da base de cálculo do ICMS deve ser calculada conforme a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 153/15 (cláusula segunda, §5º do Convênio ICMS 236/2021), que prevê que a redução da base de cálculo será considerada “no cálculo do valor do ICMS devido, correspondente à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna da unidade federada de destino da localização do consumidor final não contribuinte do ICMS.”

Dessa forma, a carga tributária equivalente a 4% também deve ser considerada para fins de cálculo do ICMS-DIFAL. Seguindo as mesmas premissas, e mantendo a carga efetiva igual a 4%, o ICMS-DIFAL resultará em R\$ 00,00, conforme o cálculo a seguir<sup>9</sup>:

<b>No destino:</b>
R\$ 200.000,00 - 76,4706%
R\$ 47.058,8 x 17% = R\$ 7.999,73
ICMS DIFAL = 7.999,73 - 7.999,73 = R\$ 0,00

Nessa operação hipotética, portanto, o contribuinte deve recolher o ICMS somente ao ente federativo de origem, não sendo devido o imposto ao estado de destino.

Não obstante, diante da ausência de distribuição da receita tributária entre os entes federativos, alguns deles não aplicam o Convênio ICMS nº 75/91 e exigem o ICMS-DIFAL sem qualquer redução, ao passo que outros entes federativos têm se posicionado no sentido de que devem receber ao menos parte da carga tributária do ICMS-DIFAL incidente nas operações com materiais aeronáuticos destinados a consumidores finais.

<sup>8</sup> ALVARENGA, Ricardo; ALVARENGA NETO, Roberto Junqueira de. O DIFAL do ICMS no setor aeronáutico: uma luz no fim do túnel. In: LAENDER, Alessandro Azzi; VILLA, Nicole Fontolan; MOURÃO, Sergio Luís. **Direito Aeronáutico**. São Paulo: D'Plácido, 2020. p. 777-794.

<sup>9</sup> Ibid., p. 777-794.

Com efeito, os entes federativos que não aplicam o Convênio entendem que a norma não abrange o ICMS-DIFAL. A título de exemplo, cite-se o Estado do Mato Grosso<sup>10</sup>, que, na Informação nº 115/2017 – GILT/SUNOR, alega que o benefício previsto no Convênio não envolve as operações de diferencial de alíquota, devendo a exigência ser calculada com base na legislação da matéria. Contudo, esse entendimento desconsidera totalmente que os convênios celebrados entre os entes são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, conforme previsto no art. 100 do CTN.

Por outro lado, a exemplo dos Estados do Ceará<sup>11</sup> e do Rio Grande do Norte<sup>12</sup>, há entes federativos que se posicionaram no sentido de que a carga tributária deve ser repartida entre o ente federativo de origem e o de destino. Apesar de mitigar os efeitos da guerra fiscal e ser compatível com a razão pela qual foi instituído o DIFAL nas operações com consumidores finais, esse entendimento modelo de repartição do imposto viola o princípio da legalidade.

De fato, o Convênio ICMS 75/91 foi acordado de forma livre e unânime por todos os entes federativos signatários e, a partir de sua internalização na legislação estadual, é obrigatória sua observância. Caso contrário, os entes estarão violando o seu próprio regulamento do ICMS, o art. 155, §2º, VII da Constituição Federal, e os Convênios ICMS 75/91 e 153/15, que apesar de exercerem função de instrumento supletivo ou alternativo de legislação infraconstitucional, devem ser interpretadas e aplicadas em observância aos princípios constitucionais.

## **2.2. Desdobramentos do Tema nº 1.093/STF para o ICMS-DIFAL consumidor final contribuinte do imposto e base de cálculo dupla**

As operações praticadas entre contribuintes do imposto, estão sujeitas ao ICMS, diferencial de alíquotas (ICMS/DIFAL) devido ao Estado de destino, na forma prevista na Constituição Federal (art. 155, II, §2º, VII, VIII, “a”).

A Constituição Federal delegou à LC a competência para disciplinar a instituição de impostos e a regulamentação de seus fatos geradores, bases de cálculo e sujeitos ativos e passivos:

**Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)**

**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;**

<sup>10</sup> MATO GROSSO. Secretária de Estado de Fazenda. **Informação nº 115/2017 – GILT/SUNOR**. Disponível em: <http://app1.sefaz.mt.gov.br/sistema/legislacao/respostaconsulta.nsf/e5bc6d6faccd1b0784257c8b0052cf2a%20/c70622c1d639e3958425817100741e0e?OpenDocument>. Acesso em 20/10/2023.

<sup>11</sup> CEARÁ. Célula de Consultorias e Normas. **Parecer CECON nº 00337/2018**.

<sup>12</sup> RIO GRANDE DO NORTE. Secretária de Estado da Tributação. **Decisão COJUP nº 32/2018**. Disponível em: [http://www.set.rn.gov.br/contentProducao/aplicacao/set\\_v2/PAT/arquivos/decisoescojup/impugnacao/2018/DECIS%C3%83O%20N%C2%BA%20032.pdf](http://www.set.rn.gov.br/contentProducao/aplicacao/set_v2/PAT/arquivos/decisoescojup/impugnacao/2018/DECIS%C3%83O%20N%C2%BA%20032.pdf). Acesso em: 24 nov. 2023.

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; (destacou-se) Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

**XII - cabe à lei complementar: (...)**

**i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (grifo nosso)**

O diferencial de alíquota clássico (operações entre contribuintes) foi instituído originalmente pelo Convênio ICM nº 66/88, conforme autorização constitucional trazida pelo art. 34, §8º do ADCT<sup>13</sup>, regulamentando de forma provisória a instituição do ICMS, sendo que, para o ICMS DIFAL, dispôs que:

Art. 5º Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 2º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto no Estado de origem e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou a ativo fixo;

III - na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto.<sup>14</sup>

Posteriormente, a LC nº 87, de 1996, que regulamenta as normas gerais de tributação do ICMS, não disciplinou o diferencial de alíquota do imposto, uma vez que não continha todas as previsões necessárias para instituição do Difal pelos Estados.

Nesse sentido, a 1ª Turma do Eg. STF, no julgamento do RE nº 580.903, ao analisar caso de ICM-DIFAL na vigência da redação originária da Constituição e do Convênio ICMS nº. 66/88, já havia trazido o entendimento de que a LC nº. 87/96 não previu sequer o momento da ocorrência do fato gerador do Difal. Confirma-se trecho do referido julgado:

1. É certo que a Constituição Federal prevê a cobrança da diferença de alíquota em favor do Estado de destino nas operações interestaduais. Todavia, a existência de previsão constitucional não basta para que o legislador estadual possa fazer

---

<sup>13</sup> 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 n.º 1, de 1969, e pelas posteriores.

§8º Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o art. 155, I, b, os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar n.º 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

<sup>14</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICM 66/88**. Fixa normas para regular provisoriamente o ICMS e dá outras providências. Brasília, Ministério da Fazenda, 1988. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066\\_88](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066_88). Acesso em: 16 nov. 2023.

incidir o imposto nas aquisições de bens para o ativo fixo e material para uso e consumo do estabelecimento.

2. A Lei Complementar nº 87/1996, ao cuidar do momento da consumação do fato gerador do imposto, não cogitou do diferencial de alíquotas. Tal hipótese de incidência foi prevista pelo Convênio nº 66/1988, mas não foi confirmada pela norma geral.

Nos termos do art. 34, § 8º, do ADCT, o Convênio do Confaz não poderia prever uma nova materialidade para o ICMS, inovando com relação aos fatos imponíveis já previstos. (...)

3. Nos termos da jurisprudência da Corte, a abrangência do ajuste firmado pelo Confaz deveria ser reduzida às hipóteses relativas aos novos contornos assumidos pelo imposto após a Constituição de 1988.

Não poderia haver qualquer inovação quanto aos fatos geradores do ICMS-circulação, visto que toda a legislação do antigo ICM foi recepcionada pela Carta. Nesse sentido, confirmam-se as lições do Min. Ilmar Galvão: (...)¹⁵

Com base neste histórico, a exigência do ICMS/DIFAL sobre aquisições de bens de ativo e de uso e consumo por contribuintes do imposto nunca teve suporte na LC nº 87/96, ou em qualquer outra norma complementar, sendo indevidamente exigido desde a sua origem.

A título exemplificativo, o Estado de Minas Gerais há muito exige o diferencial de alíquotas com base no art. 13, §1º, inciso I LC nº 87/96, que não trata do ICMS DIFAL. Confira-se:

LC 87/96 (na redação anterior à LC 190/2022)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação; (...) § 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle

Conforme tratado no tópico inicial, em 17/4/2015 foi promulgada a Emenda Constitucional nº 87/2015, que ampliou a instituição do ICMS/DIFAL também para as operações com consumidores finais não contribuintes do imposto (*conhecida como Emenda do e-commerce*).

Sob o pretexto de internalizar a nova regra constitucional, o Estado de Minas Gerais trouxe alterações que ainda majoraram indevidamente a base de cálculo do ICMS/DIFAL nas operações entre contribuintes do imposto, novamente sem qualquer previsão em lei complementar.

---

¹⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **AgR no Recurso Especial 580.903 PR**. Relator: Min. Roberto Barroso, 28 abr. 2015. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=8531288>. Acesso em: 16 nov. 2023.

Nesse contexto, o Estado editou a Lei nº 21.781 de 01/10/2015, que incluiu os itens 11 e 12 ao § 1º do art. 5º da Lei nº 6.763/75<sup>16</sup> e acresceu dispositivos ao RICMS/MG, por meio do Decreto nº 46.930/2015, art. 2º, §8º<sup>17</sup>).

Em relação a essas operações, o RICMS/MG passou a prever que o cálculo do ICMS/DIFAL seja feito de forma apartada da operação, sendo instituída duas bases

---

<sup>16</sup> 11) a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

12) a prestação interestadual de serviço destinada a este Estado, tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a prestação do serviço neste Estado e a alíquota interestadual.

<sup>17</sup> Decreto 46.930/2015

Art. 1º O art. 1º do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido dos incisos XII e XIII, com a seguinte redação:

“Art.1º.....

XII - a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto, localizado neste Estado, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria neste Estado e a alíquota interestadual;

XIII - a prestação interestadual de serviço destinada a este Estado, tomada por consumidor final não contribuinte do imposto, relativamente à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a prestação do serviço neste Estado e a alíquota interestadual.” (nr)

Art. 2º O art. 43 do RICMS fica acrescido dos §§ 8º a 14, com a seguinte redação:

“Art. 43.....

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea “a.1” será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea “a.2” será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea “b” e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea “a.1” antes da exclusão do imposto;

II - nas hipóteses dos incisos XII e XIII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento, ao valor da operação ou prestação será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria ou serviço;

b) sobre o valor obtido na forma da alínea “a”, será aplicada a alíquota interestadual;

c) sobre o valor obtido na forma da alínea “a”, será aplicada a alíquota interna estabelecida para a operação ou prestação a consumidor final neste Estado;

d) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre os valores obtidos na forma das alíneas “c” e “b”. – sem destaques no original.

Decreto nº 43.080/02 (RICMS/MG)

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

VII - a entrada, em estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. – sem destaques no original.



de cálculo: uma para a incidência da alíquota interestadual devida ao Estado de origem, cujo cálculo é feito mediante a aplicação do “cálculo por dentro” do ICMS, e outra para o ICMS/DIFAL, calculada com base na aplicação da alíquota interna também realizada “por dentro”, de forma a incluir o DIFAL na sua própria base de cálculo (art. 2º, §8º do Decreto 46.930/2015 e alterações).

O Estado de Minas Gerais passou a exigir a nova metodologia (base de cálculo dupla), em violação à previsão até então contida na própria LC nº 87/96 (art. 13, I, §1º, I), que dispunha que a base de cálculo do ICMS é o valor da operação e deve ser integrada pelo montante do próprio imposto, “constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle”.

A duplicidade de bases de cálculo da legislação mineira até então não estava prevista na LC nº 87/96, sendo que o único artigo aplicável à matéria não autorizava que a base de cálculo do ICMS (e, via de consequência, do seu diferencial de alíquota) fosse um valor diverso do valor da operação.

A situação é ainda mais grave pelo fato de que, ao criar o mecanismo de duas bases de cálculo sobre uma mesma operação (base dupla), a legislação estadual determinou a apuração “por dentro” da alíquota interna do Estado de destino para a apuração do ICMS-DIFAL, sem qualquer amparo em LC que validasse o DIFAL “por dentro” e que acarretou efetivo aumento da carga tributária.

A validade do cálculo por dentro do ICMS prevista nos incisos VII e VIII do §2º do art. 155 da CF/88, disciplinado pelo mencionado §1º do art. 13 da LC nº 87/96 e declarado constitucional pelo STF (RG RE nº 582461) não legitima a realização de um novo cálculo por dentro para a apuração ICMS-DIFAL, justamente porque a base de cálculo original que é o valor da operação (base de cálculo única) já era formada pelo imposto por dentro, tanto para os valores devidos ao Estado de origem da mercadoria, como no Estado de destino.

Nesse sentido, vejam-se os dizeres de Alessandro Mendes Cardoso, que afasta a aplicação do ICMS por dentro no cômputo do diferencial de alíquotas ao criticar a legislação paulista nesta mesma situação:

(...) o ‘cálculo por dentro’ do ICMS, apesar de ter sido expressamente previsto na Constituição (artigo 155, §2º, XII, i) e na Lei Complementar nº 87/96 (artigos 13, §1º, I), e de ter sido declarado constitucional pelo STF (RE 212.209-2/RS), não se aplica ao diferencial de alíquotas. Se fosse permitido o cálculo por dentro do Difal, como pretende São Paulo, a base de cálculo deixaria de espelhar o ‘valor da operação’, previsto no artigo 13, da LC nº 87/96, o qual consiste no valor pago pelo comprador com a inclusão do ICMS ‘por dentro’ na operação de origem”.

(...)

Ou seja, ao disciplinar o destaque do ICMS na nota fiscal (cálculo por dentro e destaque do imposto para fins de controle), a LC nº 87/96 deixa claro que o valor da operação engloba o ICMS por dentro. Não há, assim, ‘novo valor de operação’ no estado de destino, com o cálculo por dentro também do Difal, como pretende o São Paulo.<sup>18</sup>

<sup>18</sup> REDAÇÃO CONJUR. Lei paulista que altera cálculo de ICMS vai contra o STF, analisam advogados. **ConJur**, 21 dez. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-dez-21/lei-paulista-altera-calculo-icms-stf-dizem-advogados>. Acesso em: 24 jun. 2023.

Mesmo na vigência do Convênio ICMS nº 66/88, que tratava expressamente do ICMS-DIFAL, a legislação sempre previu uma única base de cálculo, apurada sobre o valor da operação (que já possui o ICMS por dentro), segregando-se o devido ao Estado de origem e a diferença de alíquotas devida ao Estado de destino:

Art. 2º Ocorre o fato gerador do imposto:

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado, destinada a consumo ou a ativo fixo;

Art. 5º Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 2º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto no Estado de origem e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.<sup>19</sup>

A exigência do DIFAL por dentro é absolutamente contrária à Constituição Federal, à LC nº 87/96 (na redação anterior à LC nº 190/2022) e à própria lógica do ICMS, na medida em que determina a utilização de base de cálculo para o DIFAL diferente do valor da operação indicado na nota fiscal de aquisição do produto. Atribuir como base de cálculo quantia diversa e superior ao valor da operação viola o princípio da capacidade contributiva, insculpido no art. 145, §1º, da CF/88, e contraria o art. 152, CF, que proíbe que se estabeleça diferença tributária entre bens e serviços em razão da sua procedência ou destino. Evidente que haverá tratamento tributário discriminatório e mais oneroso nas operações interestaduais para consumidor final contribuinte, se comparado às operações internas.

Os Estados, não poderiam ter instituído a exigência do ICMS/DIFAL devidos pelos contribuintes do imposto, nem tampouco majorado sua base de cálculo, justamente por não ter respaldo em LC que regulasse os aspectos gerais do tributo.

Reforçando este contexto, verifica-se que somente em 05/01/2022, foi publicada a LC nº 190/2022, que alterou a LC nº 87/96 para, dentre outros aspectos, incluir o inciso IX e o § 6º ao art. 13 da LC nº 87/96, regulamentado, em caráter inédito, a exigência do ICMS/DIFAL devido pelo contribuinte do imposto e validar a metodologia da base de cálculo dupla para essas operações:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

XV - da entrada no território do Estado de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado; (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

IX - nas hipóteses dos incisos XIII e XV do caput do art. 12 desta Lei Complementar: (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

a) o valor da operação ou prestação no Estado de origem, para o cálculo do imposto devido a esse Estado; (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

b) o valor da operação ou prestação no Estado de destino, para o cálculo do imposto devido a esse Estado; (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

<sup>19</sup> BRASIL. Ministério da Fazenda. **Convênio ICM 66/88**. Fixa normas para regular provisoriamente o ICMS e dá outras providências. Brasília, Ministério da Fazenda, 1988. Disponível em: [https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066\\_88](https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066_88). Acesso em: 16 nov. 2023.

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos V, IX e X do caput deste artigo: (Redação dada pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

§ 6º utilizar-se-á, para os efeitos do inciso IX do caput deste artigo: (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

I - a alíquota prevista para a operação ou prestação interestadual, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de origem; (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

II - a alíquota prevista para a operação ou prestação interna, para estabelecer a base de cálculo da operação ou prestação no Estado de destino. (Incluído pela Lei Complementar nº 190, de 2022)

A LC nº 190 previu expressamente, em seu artigo 3º, a aplicação da anterioridade nonagesimal e anual para o início da produção de seus efeitos, à luz do art. 150, I e III, da CF/88. Dessa forma, até o advento da referida LC, cuja eficácia jurídica se deu em 1º de janeiro de 2023<sup>20</sup>, não havia regulamentação por lei complementar de caráter nacional dos aspectos essenciais do ICMS/DIFAL.

A aprovação da LC nº 190/2022 vem na esteira do entendimento do Supremo Tribunal Federal que declarou, com eficácia *erga omnes*, a inconstitucionalidade da cobrança do diferencial de alíquota do ICMS por meio do Convênio CONFAZ nº 93/2015 por invasão de competência privativa da LC, sendo a tese assim definida (Tema 1.093 – ADI 5.646, 5.469 e RE 1.287.019):

Tema nº 1.093: “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”.<sup>21</sup>

Em seu voto, o Ministro Relator Marco Aurélio Mello ressaltou a necessidade de haver normas gerais para o tratamento do ICMS, que é o papel da LC. Confira-se:

A nova disciplina, no que estabelecida a cobrança do diferencial de alíquota em favor da unidade federativa de destino, imputado ao remetente o recolhimento, encerra dados de ordem material, espacial e pessoal, sinalizando imprescindível a espécie legislativa.

Especificamente quanto ao ICMS, o constituinte foi incisivo: reiterou a exigência de lei complementar versando elementos básicos do tributo, entre os quais contribuinte e local da operação, a teor do artigo 155, § 2º, inciso XII. O fez, considerado o envolvimento de ordens jurídicas parciais, presente a competência de cada Estado, a ensejar a fixação de parâmetros nacionais objetivando evitar sobreposição de regimes.

Conforme lição de Luís Eduardo Schoueri, “no caso do ICMS, um imposto sobre o consumo, não seria tolerável que cada legislador estadual tivesse a mais ampla

<sup>20</sup> O tema é objeto de julgamento no STF (Tema 1.266), conforme indicado em tópico anterior.

<sup>21</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Necessidade de edição de lei complementar visando a cobrança da Diferença de Alíquotas do ICMS – DIFAL nas operações interestaduais envolvendo consumidores finais não contribuintes do imposto, nos termos da Emenda Constitucional nº 87/2015. STF, 30 mar 2023.

Portanto, à ausência de previsão, em Lei Complementar, da exigência do diferencial de alíquota do ICMS, atraindo-se a aplicação da tese consagrada no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.287.019, com repercussão geral (Tema 1.093), e da ADI nº 5469: “A cobrança do diferencial de alíquota alusivo ao ICMS, conforme introduzido pela Emenda Constitucional n. 87/2015, pressupõe edição de lei complementar veiculando normas gerais.” Apesar das diferenças legislativas históricas, a mesma premissa se aplica às operações entre contribuintes, por também se tratar do ICMS/DIFAL.

Diante disso, e a despeito da questionável validação pelo legislador, por meio da LC 190/2022, quanto à aplicação de uma base dupla para a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações entre contribuintes do imposto, os contribuintes devem buscar no Poder Judiciário assegurar o seu direito de reaver os valores pagos a título do diferencial de alíquotas nessas operações, os quais são indevidos sob qualquer aspecto, até a eficácia jurídica da LC nº 190/2022.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS tem sido acompanhada de conflitos e de divergências entre os contribuintes e as administrações fazendárias estaduais e distrital, tanto nas operações que envolvem contribuintes do imposto, quanto nas operações com consumidores finais.

Quanto à apuração do ICMS-DIFAL por empresas do setor aeronáutico, tendo em vista o que dispõe o Convênio ICMS nº 75/1991, a edição da LC nº 190/22 não forneceu qualquer instrumento para mitigar os conflitos a ele relatados.

Assim, acredita-se que a solução mais eficaz, porém de difícil aprovação/consenso político, seria a inclusão de uma cláusula no Convênio a fim de esclarecer que o imposto devido, a partir da aplicação do benefício nele previsto, será repartido entre os entes federativos de origem e de destino, dispondo-se expressamente sobre qual seria a proporção do valor devido para os Estados de origem e de destino, semelhante ao entendimento que vem sendo adotado pelo Estado do Ceará e do Rio Grande do Norte, isoladamente.

Com efeito, a repartição da receita tributária é mais adequada à luz do conceito abstrato de justiça e do Pacto Federativo, tendo o condão de mitigar os efeitos da guerra fiscal entre os entes federativos envolvidos nessas operações interestaduais.

Porém, essa solução somente será sustentável com a existência de dispositivo que preveja expressamente a repartição da “efetiva carga” tributária equivalente a 4% nos termos do Convênio ICMS 75/1991, respeitando-se a cláusula primeira do Convênio, e necessita de respaldo legal, ainda que por norma complementar.

---

<sup>22</sup> *Ibid.*

A temática ainda é nova no Poder Judiciário, de modo que as decisões localizadas reproduzem os posicionamentos fazendários ou aplicam o entendimento do STF firmado no Tema nº 1.093 da Repercussão Geral, sem adentrar na forma de repartição do ICMS-DIFAL conforme o Convênio ICMS 75/91. Não obstante, espera-se que a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça analise essa questão em breve nos autos do Recurso Especial nº 1.966.581/CE, sob relatoria do Ministro Gurgel de Faria.

Já no que se refere à apuração do ICMS-DIFAL nas operações entre contribuintes do imposto, caberá ao Poder Judiciário a palavra final quanto ao aspecto formal da necessidade de edição de lei complementar para essas operações, tanto em relação à instituição do ICMS/DIFAL propriamente, quanto em relação à existência da base de cálculo dupla na apuração do tributo, nas situações pretéritas à edição de Lei Complementar da matéria (LC nº 190/2022), com grandes chances de modulação dos efeitos da matéria como ocorrido no Tema nº 1.093/STF, em face da histórica e regular cobrança do ICMS/DIFAL nessas operações entre contribuintes, ressalvadas as ações em curso na época do julgamento.

# A EVOLUÇÃO DA ADVOCACIA CONTENCIOSA PARA A ADVOCACIA PREVENTIVA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE E MITIGAÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO DA LEI Nº 6.729/79 (LEI RENATO FERRARI)

Patrícia Piló Bittencourt Redig<sup>1</sup>

Ane Laura Rios Gouvea<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

Em 28 de novembro de 1979 foi promulgada a Lei nº 6.729/79, mais conhecida como Lei Renato Ferrari<sup>3</sup>, que passou a regular a concessão comercial entre produtores (concedentes) e distribuidores (concessionários) de veículos automotores no Brasil, criando direitos e obrigações para ambas as partes.

Com a abertura do mercado para veículos importados e o crescimento e profissionalização das suas redes de distribuição, a promulgação da Lei Renato Ferrari marcou um momento crucial na história do setor automotivo no Brasil. Antes da implementação desta legislação, as relações entre produtores e distribuidores muitas vezes careciam de um arcabouço jurídico claro, o que frequentemente resultava em conflitos onerosos e prolongados.

A Lei Renato Ferrari trouxe uma série de regulamentações e diretrizes que não apenas estabeleceram padrões para as operações de concessão, mas também incentivaram uma mudança fundamental na abordagem adotada pelas partes envolvidas, bem como pelos profissionais jurídicos que as assessoravam. Na medida em que a indústria automobilística se expandia e se tornava cada vez mais complexa, a assessoria jurídica precisou evoluir para atender a essas novas demandas.

Este artigo explora a evolução da atuação dos departamentos jurídicos e dos escritórios externos no contexto da Lei Renato Ferrari, destacando a transição da advocacia contenciosa tradicional para uma abordagem mais preventiva. Examinaremos como as

---

<sup>1</sup> LLM – Masters of Law pela Michigan State University. Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos.

<sup>2</sup> Mestranda em Direito e Tecnologia pela Universidade Federal de Minas Gerais. Graduada em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais.

<sup>3</sup> Renato Ferrari, advogado e empresário do setor automotivo, ex-presidente da Fenabrave e um dos principais idealizadores e defensores da Lei nº 6.729/79.



mudanças introduzidas pela legislação afetaram a forma como passamos a atuar na assessoria jurídica de produtores e distribuidores de veículos automotores. Além disso, analisaremos os instrumentos e estratégias utilizados para controlar e mitigar conflitos nas relações comerciais, bem como os benefícios tangíveis dessa nova abordagem. Neste contexto, é crucial entender como a advocacia preventiva se tornou uma ferramenta essencial para a gestão eficaz das concessões no setor automotivo, permitindo às partes envolvidas evitar litígios dispendiosos, manter relações comerciais duradouras e atuar em conformidade com as normas estabelecidas pela Lei Renato Ferrari. Por meio dessa análise, esperamos lançar luz sobre o impacto significativo dessa mudança de paradigma na prática da advocacia e nas operações do setor automotivo como um todo.

## 1. ATUAÇÃO PASSIVA CONTENCIOSA X PREVENTIVA CONSULTIVA

O conflito existe e sempre existirá. De uma maneira ou de outra, faz parte da ordem das coisas. O Direito emerge com a finalidade primordial de estruturar as condutas humanas, aprimorar a gestão de conflitos e promover uma convivência harmoniosa dentro da sociedade e do mundo em que a humanidade coexiste. Na perspectiva contenciosa, o advogado pode atuar na qualidade de causídico e oferecer suporte jurídico centrado na litigância para a resolução de conflitos em processos judiciais, tendo como objetivo principal assegurar que os direitos e interesses de seus clientes sejam protegidos e respeitados perante os tribunais.

Na lógica de julgamento inerente à via contenciosa, as partes atuam em contraposição, disputando posições de vantagens; a análise dos fatos foca o passado e um terceiro é chamado a decidir com caráter impositivo. Diversamente, na lógica consensual (coexistencial / conciliatória) o clima é colaborativo: as partes se dispõem a dialogar sobre a controvérsia e a abordagem não é centrada apenas no passado, mas inclui o futuro como perspectiva a ser avaliada. Por prevalecer a autonomia dos envolvidos, o terceiro não intervém para decidir, mas para facilitar.<sup>4</sup>

De acordo com a observação de Gladston Mamede, é um equívoco conceber o papel do advogado unicamente em termos postulatórios, pois essa visão não pode ser equiparada à mera litigância:

A exigência de advogado para a postulação em juízo é norma que se harmoniza com a Constituição da República, prevendo a indispensabilidade do advogado para a administração da Justiça. A capacidade técnica do advogado é um elemento ínsito ao exercício da cidadania; a pessoa que desconhece a complexidade do Direito e, ainda assim, põe-se a agir nos complicados procedimentos judiciais, provavelmente não exercerá cidadania: verá seu direito perder-se na técnica de seus atos.<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> TARTUCE, Fernanda. Mediação no Novo CPC: questionamentos reflexivos. In: FREIRE, Alexandre (Org.). **Novas Tendências do Processo Civil**: estudos sobre o projeto do novo Código de Processo Civil. Salvador: Juspodivm, 2013. p. 2.

<sup>5</sup> MAMEDE, Gladston. **A advocacia e a ordem dos advogados do Brasil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 23.

Na realidade, em virtude das outras incumbências que lhe são conferidas exclusivamente (consultoria, assessoria e direção jurídica), o advogado exerce sua função de maneira a salvaguardar o direito e a prevenir o surgimento de litígios.

Todavia, com o abarrotamento de ações submetidas ao Poder Judiciário e a sua incapacidade de dar a melhor solução no melhor tempo possível aos jurisdicionados, a judicialização dos conflitos pode não ser a melhor forma de operar o Direito.

Nessa seara, a advocacia consultiva preventiva passou a fornecer aconselhamento proativo aos clientes para evitar litígios. No entanto, com o tempo, os advogados perceberam que muitos problemas legais podem ser evitados ou minimizados durante o processo de tomada de decisão estratégica e de planejamento empresarial. Essa compreensão deu origem à advocacia preventiva, que possibilita que o advogado atue diretamente na raiz dos problemas jurídicos enfrentados pelo seu cliente.

A advocacia preventiva constitui um conjunto de estratégias primordialmente orientadas para a prevenção de conflitos e tem como ênfase a meticulosa análise da melhor abordagem jurídica para lidar com uma dada situação. O cerne desse enfoque recai sobre o cliente em si, envolvendo a avaliação dos riscos inerentes à sua conduta e a prestação de aconselhamento apropriado. A abordagem trabalha de maneira a identificar o que levou o cliente a se envolver em uma situação jurídica desfavorável e propor correções à forma de agir para evitar conflitos ou outros problemas jurídicos. Nesse sentido, busca-se não apenas antecipar as consequências imediatas dos problemas jurídicos e, se possível, evitá-las ou minorá-las, mas também investigar as causas subjacentes que levaram à situação problemática.

Em virtude da crise por que passa o Poder Judiciário, como reflexo da crise do próprio Estado Moderno, em crônica incapacidade de responder às demandas insatisfeitas da sociedade, cresce em todo o mundo a denominada advocacia preventiva, que busca soluções negociadas aos conflitos ou o aconselhamento técnico que evite o litígio judicial. Ao contrário da advocacia curativa, ou de postulação em juízo, em que seus argumentos são *ad probandum*, o advogado, ao emitir conselhos, vale-se de argumentos essencialmente *ad necessitatem*.<sup>6</sup>

Ao adotar essa abordagem preventiva, o advogado atua como um consultor proativo, auxiliando o cliente a tomar decisões mais bem informadas e a adotar estratégias que minimizem riscos legais futuros. Em vez de simplesmente reagir aos problemas existentes, o advogado preventivo trabalha para prevenir a ocorrência desses problemas por meio de uma orientação estratégica e uma análise cuidadosa das práticas do cliente. Para um advogado empresarial, a visão preventiva de litígios visa fornecer segurança jurídica, que é uma das condições prévias básicas para o sucesso das empresas, já que não é do interesse das empresas desenvolver jurisprudência em torno de litígios que deveriam ter sido evitados. Assim, a advocacia preventiva evita que os empresários marchem em regiões desconhecidas para descobrir onde correm as rotas seguras (Haapio, 2010).

---

<sup>6</sup> LÔBO, Paulo. **Comentários ao Estatuto da Advocacia e da OAB**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 25.

Para um advogado empresarial, a lei proativa visa fornecer segurança jurídica. Trata-se de localizar e reconhecer as “minas” e evitar que explodam. As empresas não obtêm sucesso vencendo processos judiciais ou exames, ou procurando partes culpadas e a quem reclamar indenizações. A sua reputação, os seus locais de trabalho e a sua capacidade de continuar e prosperar podem ter sido destruídos muito antes de receberem qualquer julgamento. Disputas e litígios devem ser evitados, pois consomem tempo e recursos que poderiam ser utilizados para trabalho produtivo<sup>7</sup> (HAAPIO, 2010, p.21).

Louis M. Brown foi um jurista norte-americano pioneiro na promoção desse enfoque da advocacia preventiva. Brown, analogamente à medicina preventiva, concebia o direito preventivo como um método crucial de atuação e enfatizava: “O momento de consultar um advogado é quando você está juridicamente saudável - certamente antes do advento da litigância e antes que surjam problemas legais” (BROWN *apud* SAXON, 1996).

O impacto de Louis M. Brown (1956, p. 941) vai além do cenário jurídico, pavimentando o caminho para uma compreensão mais abrangente da advocacia, na qual a prevenção desempenha um papel fundamental. Seu legado enfatiza a relevância de antecipar e evitar disputas por meio de uma abordagem proativa, moldando a evolução da prática advocatícia não apenas como um meio de resolver litígios, mas também como uma maneira de prevenir sua emergência.

O direito preventivo provavelmente começou com aquele cliente clarividente que, percebendo que consideraria necessário contratar um advogado se o litígio se desenvolvesse, determinou que ele pode contratar um conselho com antecedência. No mínimo, o advogado poderia ser mais capaz de ajudar caso futuros litígios se desenvolvessem. Na melhor das hipóteses, o advogado pode prevenir e evitar litígio<sup>8</sup>

De acordo com Susan Daicoff (2016), o direito preventivo parte de um dos desdobramentos mais antigos do modelo de “direito compreensivo”, como ferramenta para diminuir a necessidade de recorrer ao sistema judiciário em momentos de conflito, considerando sua abordagem de advocacia não repressiva, focada na prevenção, em suas palavras:

Tal como a medicina preventiva, procura criar estruturas legais para evitar processos judiciais antes que eles ocorram. Emprega uma variedade de métodos concebidos para prevenir futuros problemas, como ‘check-ups jurídicos’ ou auditorias

---

<sup>7</sup> Texto original: For a business lawyer, proactive law is about providing legal certainty. It is about localizing and recognizing the “mines” and preventing them from exploding. Businesses do not succeed by winning court cases or examinations, or by looking for parties to blame and claim damages from. Their reputation, their workplaces, and their ability to continue and prosper may have been destroyed long before they collect on any judgment. Disputes and litigation must be prevented, as they consume time and resources which could otherwise be used for productive work.

<sup>8</sup> Texto original: Preventive law probably began with that far-seeing client who, realizing that he would find it necessary to retain a lawyer if litigation developed, determined that he might engage counsel ahead of time. As a minimum, counsel could be better able to assist if future litigation developed. At best, counsel might prevent and avoid litigation. (BROWN, 1956, p. 941)

regulares, com advogado e cliente. Por exemplo, um advogado de direito trabalhista pode revisar o manual de políticas e procedimentos de funcionários de um cliente corporativo e práticas, a fim de avaliar se a corporação tem qualquer exposição potencial a processos de assédio ou discriminação<sup>9</sup> (DAICOFF, 2016, p. 121).

Apesar de ser uma concepção relativamente antiga conforme autores estrangeiros, a prática da advocacia preventiva ainda é incipiente no contexto do Direito brasileiro. Dada a cultura profundamente contenciosa, muitas vezes é desafiador encontrar profissionais capazes de suprir a necessidade das empresas com uma abordagem voltada à prevenção.

Dessa forma, segundo as considerações de Fernando Henrique Zanoni (2015), destaca-se a relevância da capacitação abrangente e empresarial do advogado que atua no âmbito corporativo, reforçando, assim, o perfil contemporâneo desse especialista:

É mandamental, sob o aspecto consultivo, que o profissional conheça o mínimo acerca de finanças, marketing, segurança do trabalho, gestão de pessoas, logística e tecnologia da informação, para prestar a devida assessoria/consultoria para essas áreas no que diz respeito a aspectos jurídico-tributários, trabalhistas, cíveis, ambientais, regulatórios e criminais (ZANONI, 2015, p.12).

Paulo Lôbo (2007) também discorre sobre a relevância da assessoria jurídica no contexto da prática contratual, que possibilita que as partes configurem o contrato de forma a conferir maior segurança jurídica ao objeto contratual, além de minimizar possíveis riscos e falhas que poderiam comprometer a concretização do empreendimento:

Os atos e contratos elaborados por mãos técnicas podem afastar prejuízos futuros. A tomada de decisões que consulte previamente os requisitos e condições legais reduz os riscos de erros e danos. No campo econômico, o advento da legislação protetiva do consumidor passou a valorizar a consulta jurídica antes de se veicular alguma publicidade ou colocar no mercado algum produto ou serviço.<sup>10</sup>

A advocacia preventiva abrange uma gama mais ampla de estratégias que vão além das respostas a questões jurídicas imediatas. Ela se baseia na integração do aconselhamento jurídico na tomada de decisões estratégicas, desde o planejamento inicial até a implementação. Isso significa que os advogados não apenas respondem a perguntas legais, mas também participam ativamente na estruturação de operações, na identificação de riscos e na formulação de estratégias para evitá-los. Essa abordagem é particularmente relevante em um mundo empresarial

---

<sup>9</sup> Texto original: Like preventive medicine, it seeks to put legal structures in place to prevent lawsuits before they occur. It employs a variety of methods designed to prevent future legal problems, such as 'legal check-ups,' or regular audits, with lawyers and clients. For example, an employment law attorney might review a corporate client's employee policies and procedures manual and practices in order to assess whether the corporation has any potential exposure to harassment or discrimination suits.

<sup>10</sup> LÔBO, Paulo. **Comentários ao Estatuto da Advocacia e da OAB**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 27.

onde a conformidade legal e a minimização de riscos são cada vez mais essenciais para o sucesso sustentável.

As áreas cível e empresarial permitem que o advogado participe ativamente das negociações e contratações de maneira a, não só assegurar o mínimo de validade e segurança legal ao negócio, mas também de permitir que o empresário esteja sempre munido das melhores ferramentas e oportunidades jurídicas que o direito lhe pode oferecer para incrementar o contrato e o negócio, a fim de que a empresa possa ter o melhor proveito e vantagem possível. Outro aspecto crucial da advocacia consultiva preventiva é a gestão de crises, nas quais os advogados auxiliam os clientes na preparação para situações emergenciais, como disputas contratuais, questões de propriedade intelectual, desenvolvimento de planos de contingência, estratégias entre outros, minimizando danos financeiros e reputacionais.

A tecnologia desempenha um papel significativo na advocacia preventiva moderna, pois soluções como *softwares* de gestão de riscos, inteligência artificial e automação de processos auxiliam os advogados na identificação precoce de problemas potenciais, na análise de grandes volumes de dados e na antecipação de tendências regulatórias permitindo integração da gestão jurídica com a estratégia organizacional.

Observa-se, ainda, o incentivo cada vez maior do legislador na utilização de práticas cooperativas para uma melhor gestão da administração da justiça, sob as perspectivas da eficiência e da satisfação dos interessados.

A integração da advocacia preventiva na administração empresarial funciona como um elo que une as esferas jurídicas e estratégicas da organização. Ao harmonizar as atividades legais com os objetivos mais amplos da empresa, essa abordagem antecipa possíveis desafios jurídicos e implementa medidas para prevenir sua ocorrência. Isso não apenas reduz os riscos ligados a processos judiciais, mas também estabelece um alicerce sólido para embasar decisões empresariais fundamentadas e alinhadas com os parâmetros legais vigentes.

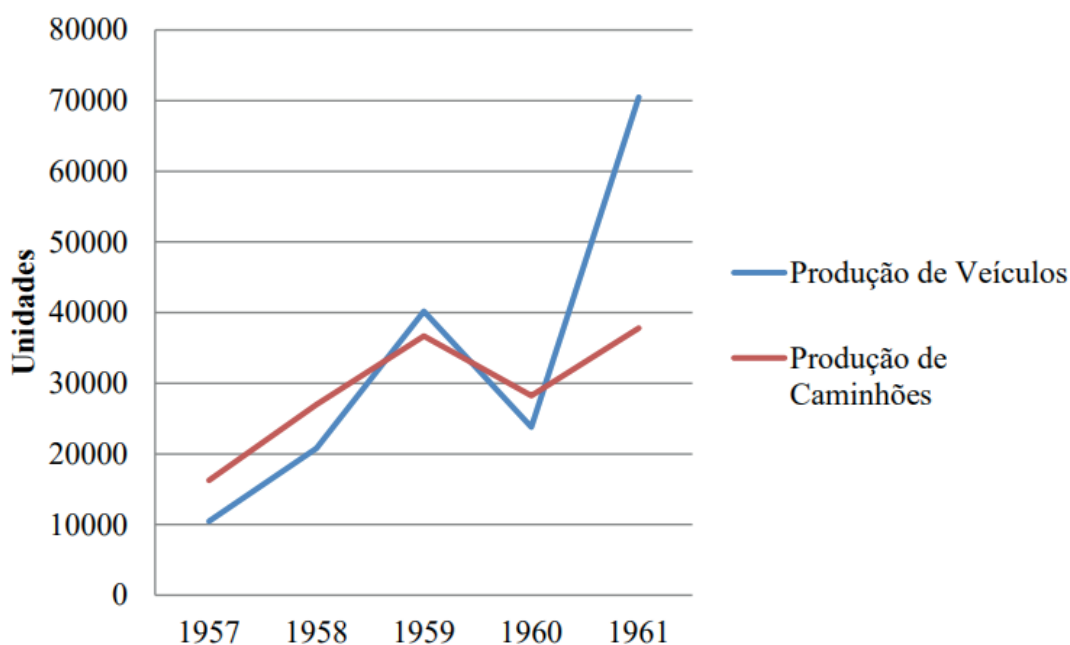
Nessa perspectiva, é essencial que o profissional do campo jurídico, independentemente de atuar como parte externa ou interna à estrutura da empresa, esteja plenamente sintonizado com a cultura, valores, natureza do negócio e estratégia da organização. Isso possibilita que ele ofereça os *insights* e informações jurídicas necessárias para que os seus clientes possam traçar as melhores estratégias para evitar e/ou mitigar riscos

## **2. O CONTEXTO DE SURGIMENTO DA LEI Nº 6.729/79 (LEI RENATO FERRARI)**

Em 16 de junho de 1956 foi publicado o Decreto nº 39.412, que deu início à criação da Indústria Automobilística Brasileira e instituiu o Grupo Executivo (GEIA), responsável pela aplicação das normas que passariam a reger a indústria automotiva nacional. A edição do referido Decreto teve como objetivo o desenvolvimento e a proteção da indústria nacional.

Naquela época, apenas cinco montadoras estavam instaladas no Brasil (General Motors, Ford, International Harvester, Vemag, Mercedes-Benz e Volkswagen), a

frota de veículos era pequena e a demanda do mercado crescia a cada dia, cenário que motivou o Governo de Juscelino Kubitschek a promover iniciativas para a produção de automóveis nacionais, mantendo a proibição de importação de veículos completamente montados e fortalecendo a indústria nacional de autopeças. Esse aumento significativo na produção de veículos de passeio, comerciais e de carga entre 1957 a 1961 pode ser evidenciado pelo gráfico abaixo elaborado pela ANFAVEA:



Fonte: ANFAVEA (2015)<sup>11</sup>

Diante do aumento na produção de veículos, o governo federal implementou uma série de incentivos abrangentes, que abarcavam tanto benefícios de natureza fiscal quanto cambial. Concomitantemente, o governo gradualmente impôs restrições à importação de peças e componentes que já eram produzidos no Brasil, ao mesmo tempo em que concedia isenções tarifárias para determinadas quotas de peças e componentes importados, desde que não houvesse produção equivalente no Brasil e que fossem destinados a veículos automotores.

No ano de 1960 observa-se uma diminuição na produção de veículos automotores, principalmente em virtude da ascensão de Jânio Quadros à presidência e no subsequente período de instabilidade político-econômica que se configurou. Apesar da significativa recuperação do crescimento em 1961, os anos seguintes foram caracterizados por uma desaceleração notória na expansão da produção da indústria automobilística. Esse decréscimo pode ser atribuído às medidas de austeridade adotadas pelos governos posteriores, incluindo restrições ao acesso ao crédito, que foram implementadas com o propósito de restabelecer a estabilidade econômica.<sup>12</sup>

<sup>11</sup> ANFAVEA. *Anuário Estatístico da Indústria Automobilística Brasileira*. São Paulo: Ponto & Letra, 2015.

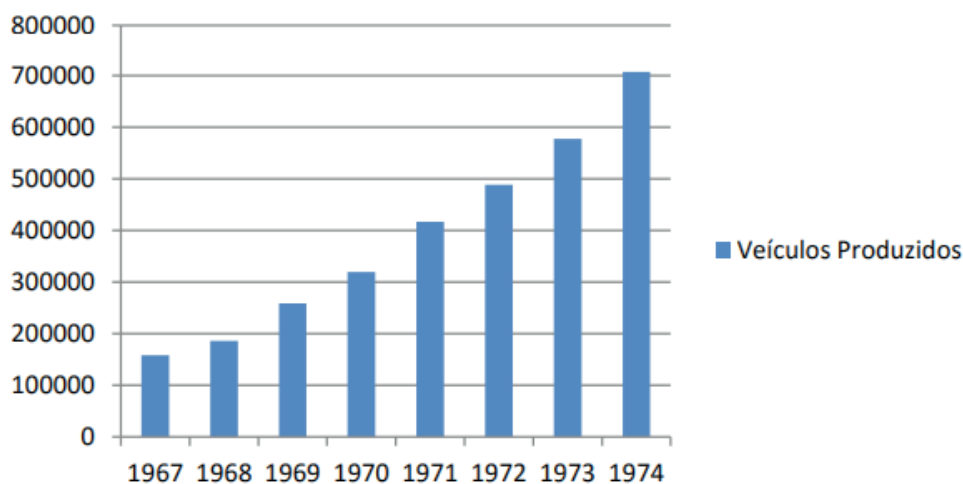
<sup>12</sup> DELGADO, Lucilia de Almeida Neves. O Governo João Goulart e o golpe de 1964: memória, história e historiografia. *Tempo*, v. 28, n. 14, p. 123-143, 2010. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/tem/a/cHVC9tPDyBD3DwK86Ykb49L>. Acesso em: 10 nov. 2023.



Apenas no ano de 1967 o setor automobilístico conseguiu se recuperar, à custa de consideráveis sacrifícios. As montadoras nacionais, que dependiam de incentivos governamentais para fortalecer suas operações e estrutura, como a Fábrica Nacional de Motores, viram-se desassistidas e, por consequência, faliram ou optaram por se fundirem a empresas estrangeiras. Nesse período, destacam-se fusões significativas, a exemplo da incorporação da Willys pela Ford, da Vemag pela Volkswagen e da Fábrica Nacional de Motores (FNM) pela Alfa Romeo (GUIMARÃES, 1989).

O período compreendido entre 1967 e 1974 é conhecido como a era do “Milagre Econômico” brasileiro, um período caracterizado pelo crescimento anual do PIB do país a taxas excepcionais, superiores a 10%. Após o período de ajustes econômicos, o governo contou majoritariamente com investimento estrangeiro para retomar a flexibilização das taxas de juros, juntamente com a facilitação do acesso ao crédito, especialmente para aquisição de veículos de passeio. Uma iniciativa relevante foi a criação de uma linha de crédito direto ao consumidor, com o intuito de revitalizar o consumo no setor automobilístico. Reestruturado, o setor automobilístico registrou taxas médias de expansão anual da ordem de 20%, impulsionado, em grande parte, pela entrada da Ford e da General Motors (GM) no cenário da produção de automóveis de passeio em território nacional em 1968 e pela Fiat em 1976<sup>13</sup>. Desde então, as montadoras Fiat, Ford, General Motors e Volkswagen alavancaram o cenário de produção de veículos nacionais:

### Veículos Produzidos



Fonte: ANFAVEA (2015)<sup>14</sup>

Com o crescimento da indústria automobilística no Brasil, o setor foi identificado como estratégico para o desenvolvimento nacional e, por isso, necessitou de uma regulamentação específica para viabilizar um convívio equilibrado e harmônico entre as montadoras e seus concessionários, que realizavam a distribuição e

<sup>13</sup> CATTO, Matheus Antonio Zanella. *A evolução da indústria automobilística brasileira (1956-2014)*. 2015. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/140565>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>14</sup> ANFAVEA. *Anuário Estatístico da Indústria Automobilística Brasileira*. São Paulo: Ponto & Letra, 2015.

revenda dos veículos no Brasil. Isso porque, mesmo antes da industrialização nacional, a venda de veículos automotores importados era realizada por distribuidores/revendedores, subordinados diretamente às montadoras instaladas no Brasil. Todavia, a relação jurídica havida entre montadoras e revendedores não possuía regramento específico e adequado à complexidade da distribuição de veículos automotores.

A ausência de legislação específica permitia o desequilíbrio na relação contratual, na medida em que os distribuidores, na sua maioria empresas familiares, estavam sujeitos a obrigações impostas por grandes montadoras, sem que lhes fossem oferecidas quaisquer garantias em contrapartida.

Houve, então, a necessidade de expansão dos pontos de venda e, portanto, a criação de uma rede de distribuição mais estruturada e capaz não só de comercializar veículos, mas, também, de prestar assistência técnica e comercializar autopeças. A organização dessa rede de distribuição demandava, no entanto, a criação de normas que pudessem garantir o equilíbrio da relação contratual e comercial entre os distribuidores e montadoras.

A relação contratual entre distribuidor e fabricante é caracterizada por uma intensa colaboração entre eles. Assim, cabe ao fabricante concentrar seus esforços na fabricação de um produto ou na criação de um conceito de negócios, enquanto que ao distribuidor cabe revender tais produtos diretamente aos consumidores. Este poderá concentrar todos seus esforços comerciais na captação da clientela. Neste contexto, é necessária uma grande integração entre fabricante e distribuidor que permita o trabalho em conjunto de empresas juridicamente independentes, que desempenham funções diferentes e complementares.<sup>15</sup>

Dessa necessidade de equilíbrio foi criada a Lei nº 6.729/79, idealizada e defendida pelo advogado e empresário do ramo automotivo, Renato Ferrari. A Lei Renato Ferrari, como é comumente conhecida, teve como objetivo principal harmonizar as relações entre os setores industrial e comercial, propiciando hegemonia e equilíbrio contratual entre montadoras e seus distribuidores.

Considerada um marco para a comercialização de automóveis no Brasil, a Lei Ferrari surgiu como forma de equilibrar a relação entre as multinacionais (que representam a indústria de fabricação ou montagem de veículos automotores) e os concessionários locais (que comercializam os produtos junto ao público final e prestam assistência técnica). Dentre outros assuntos, a referida lei estabelece condições específicas para (i) a delimitação da área geográfica para comercialização de veículos de uma marca específica, (ii) a prestação dos serviços de assistência técnica, garantia e revisão, (iii) o uso gratuito da marca do produtor, (iv) a exclusividade recíproca em relação aos produtos e à marca e (v) o prazo de vigência do contrato de concessão comercial.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> OERTEL, Roberta Ribeiro. O contrato internacional de distribuição no Direito Francês e Brasileiro. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, v. 110, 2015. p. 472. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/115503>. Acesso em: 10 nov. 2023.

<sup>16</sup> BRASIL. Conselho Administrativo de Defesa Econômica. **Nota Técnica n.º 28/2022/DEE/CADE**. Disponível em: <https://bit.ly/49uPbhg>. Acesso em: 10 nov. 2023.

Com o crescimento da indústria automotiva nacional, seria necessário abandonar o modelo jurídico até então implementado, que atendia apenas aos interesses particulares da montadora e de cada distribuidor, passando o novo regramento a privilegiar a relação coletiva entre a montadora e todos os seus distribuidores. É esse espírito que se extrai da exposição de motivos da Lei nº 6.729/79:

A concessão comercial, como contrato autônomo, impõe-se em decorrência das grandes alterações da estrutura industrial e comercial verificadas no processo do desenvolvimento econômico e social. A economia de escala, a par do desenvolvimento tecnológico, subtraiu ao industrial a economicidade de também comercializar e prestar assistência aos seus produtos. A produção em massa, com uma tecnologia crescente, passou a necessitar de rede de distribuição de seus produtos, não mais sendo possível estender-se a industrialização à comercialização à prestação de assistência técnica.

(...)

Encontramos na tipificação do contrato de concessão comercial, a relação entre uma empresa produtora e uma empresa distribuidora que, guardando a respectiva personalidade jurídica e em esferas de ação próprias, estabelecem prestações e contraprestações de execução diferida e contínua, no objeto comum de alcançar o mercado consumidor. Todavia, não se trata de uma relação isolada, que se estabelece entre o concedente e apenas um concessionário, mas sim de uma relação múltipla entre um concedente e vários concessionários, que formam uma rede de distribuição. As normas contratuais, portanto, extrapolam para todos os concessionários, que constituem verdadeira comunhão de interesses, de tal sorte que o procedimento de cada um não pode prejudicar os demais; não é sem razão que se considera a rede de concessionários como uma unidade integrada de inúmeros componentes. Pelo que, as normas de regência entre concedente e concessionário têm caráter de atuação coletiva em relação à rede.

Assim, a partir de novembro de 1979, a relação jurídica entre as montadoras e os seus distribuidores passa a ser regida por contratos de concessão tutelados pela Lei nº 6.729/79. A intenção do legislador, além da criação de regras gerais a serem aplicadas à relação mantida com todos os integrantes da rede de distribuição, foi estabelecer normas que garantissem o equilíbrio jurídico. Para tanto, a Lei Renato Ferrari dispõe sobre os direitos e obrigações das montadoras e dos concessionários, regulando, ainda, as hipóteses e condições relacionadas ao encerramento da relação contratual.

Por outro lado, a própria circunstância de uma grande empresa necessitar de uma rede para a comercialização e assistência técnica de seus produtos, ao mesmo tempo em que evidencia o seu extraordinário porte econômico e tecnológico, suscita a desigualdade decorrente do estilhaçamento da relação, na medida em que confronte a grande unidade da empresa concedente com os concessionários, limitados na sua capacidade negocial em razão de seu porte e da sua multiplicidade. O concedente, como grande empresa, tende a tornar-se o senhor da relação contratual e fazer prevalecer sobre cada concessionário isolado a sua vontade, pois detém, graças a sua cadeia de monopólio justapostos, um terrível poder de domínio' (cfr. B. Buisson, M. Lagger e B. Granrut – "Étude sur le contrat de concession exclusive, Paris, 1968, pág. 8)

(...)

A seguir, cuida o anteprojeto do contrato de concessão propriamente dito, prescrevendo requisitos de forma e explicitando condições básicas de conteúdo e quanto à duração, regulando as condições de rescisão e os efeitos das infrações (arts. 20 a 27).

A Lei Renato Ferrari dispõe, ainda, que as relações havidas entre montadoras e a sua rede de distribuição serão regidas também por Convenções de Categorias Econômicas e Convenções de Marca, instrumentos contratuais coletivos que disciplinam/esclarecem as atividades das concessões comerciais, em consonância com as regras da Lei nº 6.729/79.

Embora a Lei Renato Ferrari tenha buscado estabelecer as obrigações e direitos inerentes à relação comercial entre montadoras e concessionários, bem como as condições necessárias à rescisão dos contratos de concessão, constatamos, a partir da condução de ações judiciais relacionadas aos referidos contratos, equívocos, dúvidas e dificuldades dos clientes na aplicação da referida lei nas relações diárias entre montadoras e seus concessionários.

A aplicação inadequada da Lei Renato Ferrari e/ou das Convenções às relações entre montadoras e concessionários propicia o surgimento de desentendimentos e disputas que acabam sendo judicializadas, acarretando perdas para ambas as partes.

Assim, a participação ativa dos advogados internos e externos das montadoras na orientação das equipes técnicas que atuam no dia a dia das relações comerciais com a rede de distribuição é imprescindível para garantir o equilíbrio da relação contratual e mitigar eventuais disputas entre as montadoras e seus concessionários.

### **3. A EVOLUÇÃO DA ADVOCACIA E OS LITÍGIOS ENVOLVENDO A LEI Nº 6.729/79**

A trajetória evolutiva da advocacia contenciosa e preventiva desempenha um papel crucial e indispensável na compreensão detalhada e na aplicação efetiva da Lei nº 6.729/89, das Convenções de Categorias e das Convenções de Marca. A esfera da prática jurídica contenciosa, caracterizada por seu foco na resolução de disputas, assume uma significância ampliada quando contextualizada dentro do intrincado campo das afiliações comerciais e contratuais minuciosamente reguladas pela Lei Renato Ferrari.

Disputas várias, que abrangem questões relacionadas às relações diárias entre montadoras e concessionários, às estipulações contratuais ou violações de obrigações predefinidas, têm a propensão de surgir, especialmente quando as disposições legais e contratuais são negligenciadas ou mal interpretadas. Em tais casos, os profissionais especializados em litígios judiciais desempenham um papel indispensável na defesa dos interesses dos seus clientes perante o Poder Judiciário.

A advocacia preventiva assume um papel de importância fundamental na aplicação eficaz dos princípios da Lei Renato Ferrari. Ao abordar de forma proativa

possíveis contendas, incongruências contratuais ou violações, os profissionais da advocacia preventiva estendem premeditadamente sua assistência a produtores e distribuidores na formulação de acordos de concessão mais robustos e claros desde o início. Essa orientação proativa não apenas diminui as perspectivas de litígios futuros, mas também amplia o cultivo de relacionamentos comerciais sólidos e duradouros entre as partes envolvidas. Além disso, a advocacia preventiva demonstra ser instrumental na análise minuciosa dos estatutos incorporados na Lei Renato Ferrari, identificando cuidadosamente cláusulas essenciais, pré-requisitos e direitos necessários para o estabelecimento de tais empreendimentos contratuais.

A partir da década de 90, o setor automotivo no Brasil experimentou uma mudança significativa com a reabertura do mercado para veículos importados. A tecnologia embarcada nos veículos importados, a alta competitividade e demanda de consumo exigiram dos concessionários instalados no país uma maior profissionalização. Iniciou-se, assim, um movimento de reorganização das redes de distribuição, passando a serem compostas não mais por empresas familiares, mas sim por empresas pertencentes a grandes grupos econômicos e geridas profissionalmente.

Além da reestruturação das redes de distribuição, as relações comerciais tornaram-se ainda mais complexas em razão do grande número de concessionários e das novas modalidades de comercialização e prestação de serviços, como o *e-commerce* e a locação de veículos por assinatura. As associações dos distribuidores de veículos automotores também passaram a atuar mais fortemente na fiscalização do cumprimento da Lei Renato Ferrari e das Convenções das Categorias e de Marca.

Conforme dados fornecidos pela Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores, em 2022, o setor automotivo contava com 26 fabricantes associados à ANFAVEA e 5.044 concessionárias espalhadas pelo Brasil.<sup>17</sup>

A profissionalização da rede de distribuição e o aumento da complexidade da relação comercial e jurídica entre montadoras e concessionários impulsionou, ao longo dos anos, uma mudança estrutural na forma de gestão dos contratos de concessão e das relações comerciais entre fabricantes e distribuidores.

Durante décadas, as infrações contratuais e legais dos concessionários foram tratadas pelas áreas comerciais das montadoras, responsáveis pela condução das relações comerciais com a rede de concessionários. Não existia a preocupação de formalizar e documentar os inadimplementos, tampouco se buscava na Lei Renato Ferrari e nas Convenções das Categorias Econômicas e de Marca os fundamentos para guiar as ações adotadas no dia a dia pelas montadoras e concessionários. A praxe comercial ditava os atos praticados pelas montadoras e concessionários.

Não raras vezes nos deparamos com casos de descumprimentos contratuais e legais perpetrados por concessionários por anos a fio, sem que nenhuma notificação ou penalidade tivesse sido aplicada pela montadora, sob o fundamento de que não era conveniente, para a relação comercial havida entre as partes, causar eventual indisposição com o concessionário. Comumente, as questões relacionadas aos inadimplementos contratuais e

---

<sup>17</sup> ANFAVEA. **Anuário Estatístico da Indústria Automobilística Brasileira**. São Paulo: Ponto & Letra, 2022.

ou legais eram tratadas em reuniões sem o devido registro e tampouco contavam com a participação e ou orientação dos departamentos jurídicos ou de advogados externos.

Do mesmo modo, a definição de estratégias e ou ações relacionadas à Rede ou aos concessionários de forma individual não estava ancorada em uma análise jurídica profunda nem na busca de soluções preventivas. A advocacia, até então, não desempenhava um papel central na condução dessas questões. Em seu lugar, os departamentos comerciais das montadoras frequentemente assumiam a responsabilidade pela tomada de decisões operacionais e pelo enfrentamento dos desafios emergentes.

A ausência de uma abordagem preventiva na condução das relações entre montadoras e concessionários trouxe reflexos indesejáveis às montadoras que tinham o interesse em rescindir os contratos por justa causa. Isso porque a falta de monitoramento contínuo das relações comerciais dificultava a construção de um histórico que demonstrasse o inadimplemento contratual ou legal dos concessionários. A falta de notificações periódicas e de aplicação de penalidades gradativas comumente impedia a rescisão dos contratos por justa causa e acabava forçando a manutenção da relação comercial.

Além disso, a falta de uma participação mais ativa dos departamentos jurídicos e/ou escritórios externos permitia que algumas ações nocivas praticadas por um ou outro concessionário passassem despercebidas pelas áreas comerciais, ações essas que poderiam justificar a rescisão imediata da relação contratual.

No entanto, à medida que o setor automotivo amadureceu e as relações entre montadoras e concessionários se tornaram mais complexas, ficou evidente que a abordagem tradicional não era suficiente. Conflitos recorrentes e disputas legais em crescimento começaram a impactar negativamente tanto a eficiência operacional quanto a reputação das partes envolvidas.

Assim, à luz da Lei Renato Ferrari e das novas exigências do mercado, as montadoras passaram a reconhecer a necessidade de uma abordagem mais estratégica e legalmente fundamentada. Isso incluiu a promoção de uma cultura de conformidade contratual e a implementação de políticas internas que buscavam evitar problemas antes que eles se tornassem litígios caros e demorados.

O papel do advogado na assessoria de montadoras e concessionários tornou-se cada vez mais crucial. A advocacia preventiva, que se concentra na identificação proativa de riscos e na implementação de medidas para evitá-los, emergiu como uma ferramenta fundamental nesse novo cenário.

A partir daí os departamentos jurídicos e advogados externos passaram a acompanhar e efetivamente participar do dia a dia da relação comercial havida entre as montadoras e seus concessionários. Atualmente, a atuação dos advogados na revisão dos contratos de concessão, convenções da marca e outros instrumentos firmados entre montadoras e concessionários é prática comum e indispensável para as montadoras, concessionários e Associações.



Do mesmo modo, antes do seu lançamento, as políticas e os procedimentos destinados à Rede de concessionários são submetidos aos advogados para que possam adequá-los às normas da Lei Renato Ferrari, às Convenções e ao Contrato de Concessão. Todas as etapas da relação comercial e contratual atualmente são analisadas pelos advogados como forma de minimizar eventuais disputas e riscos.

Os advogados também passaram a atuar na capacitação dos profissionais envolvidos na relação direta com os concessionários, ministrando treinamentos relacionados à Lei Renato Ferrari e os seus impactos nas operações comerciais do dia a dia. Além disso, colaboram na criação e implementação de programas de conformidade e das políticas internas das montadoras para garantir que elas estejam alinhadas com a Lei Renato Ferrari, as Convenções e o próprio Contrato de Concessão, como por exemplo, a revisão de políticas de preços, distribuição e publicidade para evitar potenciais violações e litígios.

Em conjunto com essas atividades, os advogados passaram a realizar a análise de risco estratégico de toda a operação, identificando áreas de potencial conflito, propondo soluções a curto, médio e longo prazo, que permitam a mitigação dos problemas e o desenvolvimento de planos de ação, ajustando suas estratégias comerciais de acordo com a legislação aplicável. A partir da participação mais ativa dos advogados no cotidiano das relações entre montadoras e concessionários, percebe-se uma diminuição dos litígios e um aumento de acordos celebrados na hipótese de rescisão contratual.

Assim, essas medidas preventivas de conflitos são fundamentais nesse movimento de transição da advocacia contenciosa para a advocacia preventiva, as quais, se implementadas adequadamente, podem ajudar a evitar litígios dispendiosos, proteger a reputação das partes envolvidas e manter relações comerciais saudáveis e duradouras no contexto da Lei Renato Ferrari.

## **CONCLUSÃO**

A advocacia passiva contenciosa desempenha um papel crucial na administração da justiça, garantindo que os indivíduos e as organizações tenham acesso a uma representação legal competente e eficaz em disputas legais perante os tribunais, contribuindo para a busca de justiça e equidade no sistema legal. Por sua vez, a advocacia consultiva preventiva desempenha um papel essencial ao evitar problemas legais antes que eles ocorram, oferecendo aconselhamento jurídico proativo e estratégico para indivíduos e organizações. Ao trabalhar para identificar riscos e implementar medidas preventivas, esses advogados desempenham um papel crucial na construção de operações comerciais sólidas, eficientes e conformes com as leis e regulamentos aplicáveis.

No contexto da Lei Renato Ferrari, a integração inexorável das abordagens jurídicas contenciosa e preventiva emerge como um requisito essencial para assegurar a implementação eficaz desse arcabouço legislativo. Enquanto o domínio da advocacia contenciosa lida com as eventualidades de disputas decorrentes de

concessões automotivas, a advocacia preventiva assume a forma de um mecanismo proativo, projetado para prevenir contendas e garantir que as disposições legais sejam interpretadas e observadas da maneira mais propícia para todas as partes envolvidas. Como resultado, a combinação dessas duas abordagens jurídicas amplia o alcance da Lei Renato Ferrari, facilitando potencialmente o cultivo de relacionamentos comerciais mais transparentes e harmônicos no setor automotivo para produtores e distribuidores.

A transição da advocacia contenciosa para a advocacia preventiva no contexto da Lei Renato Ferrari é ilustrada por casos emblemáticos de litígios entre montadoras e concessionários. Antes da mudança de paradigma, muitas dessas disputas frequentemente eram resolvidas nos tribunais, resultando em recursos consideráveis gastos em honorários advocatícios e tempo perdido. A transição para a advocacia preventiva permite que as partes identifiquem as áreas problemáticas em seus contratos e implementem medidas para evitar litígios, permitindo a adoção de uma abordagem mais estratégica.

A relevância de contar com advogados e escritórios especializados na Lei Renato Ferrari é fundamental para assegurar a prestação de serviços de forma adequada e eficaz no setor automotivo. A complexidade das regulamentações legais e das relações contratuais entre montadoras e concessionários exige um profundo conhecimento das nuances da legislação aplicável e da indústria em si. Advogados especializados têm a capacidade aplicar a Lei Renato Ferrari à cada operação realizada pela montadora, identificando riscos específicos e oferecendo soluções personalizadas para as necessidades das partes envolvidas. Além disso, a *expertise* em matéria de Lei Renato Ferrari permite um aconselhamento estratégico e preventivo eficaz, garantindo que as montadoras e concessionários estejam em conformidade com as normas e que suas operações comerciais sejam conduzidas de maneira sólida, o que, por sua vez, contribui para a manutenção de relações comerciais saudáveis e a prevenção de litígios custosos.

A combinação das melhores práticas da advocacia preventiva e contenciosa promove a conformidade contratual, a prevenção de litígios dispendiosos e, em última análise, a promoção de uma indústria automotiva mais estável e próspera no Brasil.

# ANÁLISE RETROSPECTIVA DA LEGISLAÇÃO E DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE AS CONTRIBUIÇÕES DO PIS E COFINS DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

Tadeu Negromonte<sup>1</sup>

Paula Luiza Germano Santos<sup>2</sup>

Nos últimos 30 anos o conceito de faturamento e suas repercussões foram tema abundante tanto na doutrina quanto na jurisprudência, em diversos níveis, e repercutiu em uma série de controvérsias envolvendo a tributação das instituições financeiras.

Como se sabe, para fins da incidência das contribuições do PIS e Cofins, o conceito de faturamento foi alterado significativamente pela Lei nº. 9.718/98 por meio do seu art. 3º, que o equiparou à receita bruta, assim entendida como “a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”. Com essa alteração, as contribuições ao PIS e Cofins passaram a incidir sobre todas as receitas das empresas, inclusive sobre as receitas financeiras.

Essa alteração legislativa ficou conhecida como o “alargamento da base de cálculo do PIS e Cofins” promovido pela Lei nº. 9.718/1998. Vários contribuintes ingressaram com ações judiciais discutindo o tema, o que levou o Supremo Tribunal Federal a reconhecer a repercussão geral da matéria no RE 346.084.

Por ocasião do julgamento, a Corte concluiu pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições, uma vez que o conceito de faturamento abrangeria apenas valores decorrentes da venda de bens ou prestação de serviços. Via de consequência, as receitas financeiras não se enquadrariam nesse conceito.

Com base nesse julgamento, diversos contribuintes obtiveram decisões transitadas em julgado garantindo o direito ao recolhimento das contribuições do PIS e Cofins sem os efeitos do alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº. 9.718/98.

---

<sup>1</sup> Pós-graduado em Direito Corporativo e em Direito Societário Aplicado pelo IBMEC-MG. Pós-graduado em Direito Tributário pelo Instituto dos Advogados de Minas Gerais.

<sup>2</sup> Especialista em Direito Tributário (IBET). Pós-graduada em Gestão com ênfase em Finanças (FDC).

A despeito da questão ter sido solucionada pelo STF para a maioria das empresas, surgiram discussões envolvendo a aplicabilidade deste precedente às instituições financeiras, diante da preponderância das receitas de natureza financeira para estas entidades. Essas discussões acabaram se tornando objeto de estudo por doutrinadores bem como disputas nos tribunais, com precedentes divergentes sobre a matéria, o que acabou por gerar insegurança jurídica para as instituições financeiras.

Tornou-se necessário, portanto, esclarecer qual seria a extensão da base de cálculo do PIS e Cofins dessas empresas, bem como a identificação das receitas sobre as quais poderiam incidir as contribuições. Diante desse cenário, o Supremo Tribunal Federal afetou para julgamento em sede de repercussão geral o RE nº. 609.096 (Tema 372), com o objetivo de analisar a possibilidade de exigir PIS e Cofins sobre as receitas financeiras das instituições financeiras.

O julgamento do Tema nº. 372 foi finalizado em 13/06/2023, fixando a seguinte tese: “As receitas brutas operacionais decorrentes da atividade empresarial típica das instituições financeiras integram a base de cálculo PIS/Cofins cobrado em face daquelas ante a Lei nº 9.718/98, mesmo em sua redação original, ressalvadas as exclusões e deduções legalmente prescritas”.

A solução apresentada no julgamento rompe com a noção de faturamento construída ao longo de mais de 30 anos, adotada pela própria Corte Suprema em importantes precedentes, e pacificada pela doutrina. Julgamos apropriado trazer um breve histórico da discussão levada a julgamento no Tema nº. 372, e, na sequência, a contextualização histórico-legislativa das normas que trataram das contribuições ao PIS e Cofins desde a sua origem.

Em síntese, a Fazenda Nacional defendeu em referido julgamento que, sob a égide da Lei nº. 9.718/1998, as contribuições em questão incidiam sobre as receitas financeiras decorrentes da atividade de intermediação financeira, ao passo que os contribuintes desse setor defenderam que apenas as receitas oriundas da prestação de serviços estariam sujeitas à tributação.

Atualmente, vige a Lei nº 12.973/2014, que, além de adequar os padrões contábeis do Brasil às normas internacionais, alterou o conceito de receita bruta para fins tributários, que passou a compreender as receitas da atividade típica ou objeto principal da empresa. A nosso ver, a Lei nº. 12.973/2014 claramente inovou em relação aos parâmetros de incidência das contribuições do PIS e Cofins, ao estabelecer que as receitas das atividades decorrentes do objeto social das empresas sujeitas ao regime cumulativo passariam a compor a base de cálculo dos tributos.

Acreditava-se, portanto, que, antes da edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, e da Lei nº 12.973/2014, as receitas financeiras das instituições financeiras não poderiam ser objeto de tributação pelas contribuições ao PIS e Cofins em coerência com o conceito de faturamento até então vigente para fins tributários, que correspondia à receita da prestação de serviços para essas entidades. Por outro lado, após a vigência da Lei nº 12.973/2014, a atividade da empresa, ainda que de natureza financeira, passou a compor a receita bruta para fins de incidências das contribuições quando decorrentes da atividade principal de seu objeto social.

## 1. CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICO-LEGISLATIVA

As leis das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins passaram por diversas modificações ao longo dos anos. Para propiciar a melhor compreensão da evolução dos conceitos eleitos pelo legislador para figurarem como bases imponíveis da tributação, faremos um breve esboço histórico-legislativo.

A autorização para o estabelecimento das fontes de financiamento custeadas pelo PIS e Pasep residia no artigo 165, V, da Constituição de 1967, que autorizava a instituição de contribuição que visasse integrar o empregado “na vida e no desenvolvimento das empresas”.

Cumprindo este papel, a contribuição do PIS foi instituída pela Lei Complementar (LC) nº 7/1970, tendo como base de incidência o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. A contribuição previa, de modo expresse, a participação das instituições financeiras em parágrafo próprio, segregando-as das pessoas jurídicas cuja atividade-fim consistisse na venda de mercadorias<sup>3</sup>.

Ou seja, a forma pela qual a Constituição define a contribuição ao PIS remonta, portanto, à sua origem na LC nº 07/70, cujas disposições normativas já previam diferentes regimes jurídicos para as empresas financeiras. Enquanto as empresas comerciais recolhiam a contribuição através de percentuais aplicados sobre o faturamento, as instituições financeiras recolhiam o denominado PIS-Repique, que tinha como base de cálculo o imposto de renda devido.

Durante 18 anos a contribuição ao PIS manteve-se regulada pela LC nº. 07/70, até que no ano de 1988 foram editados os Decretos-leis nºs. 2.445 e 2.449, que alteraram a base de cálculo da exação. Estes Decretos-leis foram declarados inconstitucionais pelo STF, que entendeu que, na vigência da Constituição de 1967, a prestação não possuía natureza tributária e não poderia ser objeto de delegação normativa do Poder Executivo, dirigido para a regulação das finanças públicas (RE-148.754-2-RJ).

O regime da LC nº 07/70 se restabeleceu, até que em 1994 foi criado o Fundo Social de Emergência (FSE), através da Emenda Constitucional de Revisão nº 01, que, novamente, instituiu regime jurídico específico do PIS para as instituições financeiras.

O FSE foi por duas vezes prorrogado, e rebatizado de Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), através das EC nº 10/96, e E.C. nº 17/97. Durante a vigência das três Emendas Constitucionais (01/94, 10/96 e 17/97 até 31/12/99), o regime específico da contribuição ao PIS das instituições financeiras foi regulado por diversos dispositivos infraconstitucionais.

A LC nº 07/70 foi recepcionada pela Constituição de 1988 por meio do art. 239 e permaneceu em vigor até a edição da Lei nº 9.715/1998 que alterou a base de

---

<sup>3</sup> MOREIRA, André Mendes; FONSECA, Vinícius Simões Borges Espinheira. A controvertida relação entre as receitas financeiras e a base de cálculo do PIS/Cofins incidente sobre instituições financeiras no regime cumulativo. *Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central*, v. 11, p. 121-151, 2017.

cálculo do PIS para que incidisse sobre o faturamento do mês da ocorrência do fato gerador.

A contribuição conhecida como Cofins, por sua vez, foi antecedida pela antiga contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial), instituída pelo Decreto-lei nº. 1.940/1982, e visava financiar investimentos assistenciais de amparo ao pequeno agricultor. A base de cálculo da referida contribuição era a receita bruta da venda de mercadorias e serviços, deduzindo-se as vendas canceladas, bem como, as vendas devolvidas e os descontos incondicionais.

O tratamento dispensado às instituições financeiras era o mesmo das empresas comerciais e industriais, a saber, a base de cálculo equivalente à receita bruta, entendida como o total das receitas advindas da atividade da pessoa jurídica. Importante destacar, no entanto, que o termo faturamento não havia sido empregado para a contribuição ao Finsocial<sup>4</sup>.

Sobreveio, então, o Decreto-Lei nº. 2.397/1987, que determinou que a base de cálculo da contribuição ao Finsocial devida pelas instituições financeiras seria diversa daquela devida pelas empresas em geral, abarcando a renda e receita operacional dessas entidades, e não mais a receita bruta das vendas de mercadorias e prestação de serviços.

Com o advento da LC nº. 70/1991, subsidiada na redação original do artigo 195, I, da atual Constituição, foi então instituída a Cofins, que tinha como base de cálculo o faturamento mensal das empresas, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza. A lei isentou expressamente as instituições financeiras da contribuição.

Em 1998, sobreveio a Lei nº. 9.718/1998, que unificou os regimes das contribuições ao PIS e Cofins, mantendo as suas incidências sobre o faturamento das empresas, nos termos do art. 195, I da CF/1988 (redação original). No entanto, por meio do §1º do art. 3º a referida lei equiparou o conceito de faturamento à “receita bruta”, para abranger a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Como visto, até o advento da Lei 9.718/98, as diversas normas exaradas pelo legislador federal sobre as contribuições sociais haviam observado o conceito tradicional de faturamento (receita proveniente da venda de bens e prestação de serviços).

Com a edição da Lei nº. 9.718/98, o conceito de faturamento decorrente do direito comercial foi ressignificado, extrapolando os contornos impostos pelo art. 195, I da Constituição que, à época, autorizava a instituição de contribuição tão somente sobre o faturamento (produto da venda de bens ou serviços), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

Cabe destacar que, com a promulgação da EC nº 20/1998, a Constituição foi alterada, para incluir no inciso I do art. 195 a possibilidade de se instituir como base

---

<sup>4</sup> MOREIRA, André Mendes; FONSECA, Vinícius Simões Borges Espinheira. A controvertida relação entre as receitas financeiras e a base de cálculo do PIS/Cofins incidente sobre instituições financeiras no regime cumulativo. *Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central*, v. 11, p. 121-151, 2017.



de cálculo das contribuições sociais, a “receita” - o que culminou na ampliação do campo de incidência dessas contribuições, para, enfim, permitir a arrecadação sobre outras receitas não decorrentes da venda de bens ou prestação de serviços.

No entanto, como a Lei nº. 9.718/1998 foi editada anteriormente à promulgação da EC nº 20/1998, o STF a declarou inconstitucional em 09 de novembro de 2005, quando do julgamento dos REs nº.s 346.084, 390.840, 358.273 e 357.950, considerando que a redação originária da Constituição outorgava à União competência tão somente para criar contribuições sobre o faturamento (e não sobre a receita). Esse foi o marco para que as contribuições ao PIS e Cofins voltassem a incidir sobre o faturamento em seu sentido estrito, a saber, o produto da venda dos bens e serviços.

Com o advento das Leis nº.s 10.637/2002 e da 10.833/2003 - que regulavam, respectivamente, as contribuições ao PIS e Cofins -, foi inaugurado o regime não cumulativo desses tributos, e, além disso, a sua efetiva incidência sobre a receita bruta, assim entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica. No entanto, as instituições financeiras e outros setores econômicos continuaram sujeitos ao regime cumulativo das contribuições, sob os termos da Lei nº. 9.718/1998.

Na apuração cumulativa das contribuições ao PIS e Cofins, até a edição da Lei nº. 12.973/2014, o faturamento era compreendido na sua acepção trazida na LC nº. 70/1991 (Cofins) e na Lei nº. 9.715/1998 (PIS), ou seja, a receita da venda de bens e prestação de serviços - excluídas, via de consequência, as receitas financeiras.

Após a edição da Lei nº. 12.973/2014, a base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins, passou a ser, validamente, a receita bruta, que, além de abranger as receitas advindas da venda de mercadorias e da prestação de serviços, também compreende o resultado auferido nas operações de conta alheia, e as demais receitas não compreendidas nas hipóteses anteriores que decorram da atividade ou do objeto principal da pessoa jurídica.

## **2. CONCEITO DE FATURAMENTO: ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL**

A controvérsia em torno da incidência das contribuições ao PIS e Cofins, inauguradas com a criação da Lei nº. 9.718/1998, possui uma característica marcante: imprecisão em relação aos conceitos de faturamento e receita bruta.

Não há dúvidas de que receita e faturamento constituem grandezas diversas. Enquanto a receita dispõe de espectro mais amplo, incluindo os ingressos que representem acréscimos efetivos de patrimônio, a noção de faturamento, historicamente, sempre se restringiu à receita decorrente estritamente da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Essa distinção conceitual foi determinante para a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº. 9.718/1998 pelo STF. Os Ministros que votaram a favor dos contribuintes concluíram que o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998 seria inconstitucional, para novamente reafirmar que a receita bruta só poderia ser sinônimo de faturamento se correspondesse à receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviços.

Antes desse relevante julgamento, na década de 90, a ADC nº 1 foi julgada, ratificando que o conceito de faturamento tinha acepção jurídica específica e consagrada pela legislação tributária como “receita bruta decorrente da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços”. Os acórdãos dos REs nº 150.755 e 150.864 concluíram de igual modo.

Embora o Supremo Tribunal Federal já tenha se manifestado especificamente acerca do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, declarando-o inconstitucional, a questão não foi pacificada para as instituições financeiras, que enfrentaram diversos questionamentos decorrentes da indefinição do conceito de faturamento para fins de apuração do PIS e da Cofins.

O Ministro Cezar Peluso foi vencido no julgamento do RE nº 346.084/PR (e demais recursos julgados em conjunto), mas registrou em seu voto que o conceito de faturamento representaria, em sua concepção, o produto do exercício de atividades empresariais típicas das empresas - renunciando o que viria a dizer a Lei nº. 12.973/2014 acerca da nova base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins a partir de sua edição. Essa passagem do voto do Ministro Cesar Peluso inaugurou a discussão acerca do conceito de faturamento para as instituições financeiras e equiparadas.

Diante do voto vencido do Ministro Cezar Peluso, a Fazenda Nacional expediu o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07 e a Nota Técnica Cosit nº 21/06, oficializando o seu entendimento de que a base de cálculo do PIS e da Cofins consistiria na receita bruta decorrente das atividades empresariais típicas.

Com base nessa interpretação normativa, a Receita Federal do Brasil passou a exigir dos bancos o recolhimento de PIS e Cofins também sobre as receitas decorrentes da intermediação financeira, ressalvando que somente as receitas tidas como “não operacionais” estariam fora do conceito de faturamento.

Passados mais de dez anos do reconhecimento da repercussão geral, o julgamento dos REs 609.096/RS, 880.143/MG e 1.250.200/SP foi iniciado em 09.12.2022 na sessão virtual do Plenário do STF. Na ocasião, o ministro relator, Ricardo Lewandowski, analisou diversos julgamentos que trataram dos conceitos de faturamento e de receita bruta, a fim de demonstrar a construção de seus significados pelo STF ao longo do tempo.

O Relator concluiu que as instituições financeiras percebem receitas que poderiam se amoldar ao conceito de faturamento, caso fossem caracterizadas como prestadoras de serviços. No entanto, destacou que a LC nº. 116/2003, artigo 2º, inciso III, não considera a intermediação financeira como prestação de serviço para fins de incidência do ISS, razão pela qual as receitas dessa atividade não poderiam compor a base de cálculo de PIS e Cofins.

O julgamento foi retomado em 02/06/2023 com voto-vista do ministro Dias Toffoli, que inaugurou a divergência, entendendo pela legitimidade da incidência do PIS e da Cofins sobre a receita bruta decorrente das atividades empresariais típicas das instituições financeiras, à luz da Lei 9.718/98.

Para o ministro, a interpretação histórica da legislação do PIS e da Cofins, desde o antigo Finsocial, demonstraria que o conceito de faturamento sempre

esteve atrelado às receitas operacionais das instituições financeiras. Além disso, a mudança interpretativa do conceito de serviço deslocaria a sua caracterização da ideia de obrigação de fazer para oferecimento de utilidade a outrem – de modo que a intermediação financeira poderia ser considerada como serviço, e, portanto, estaria incluída no conceito de faturamento.

Por fim, pautando-se no modelo chamado “pluralismo metodológico”, o voto do Ministro Dias Toffoli, apoiado nas lições de Heinrich Beisse, destacou que “conceitos econômicos de Direito Tributário, que tenham sido criados pelo legislador tributário ou por ele convertidos para os seus objetivos, devem ser interpretados segundo critério econômico”. Nessa linha de raciocínio, o Ministro trouxe diversas considerações sobre a capacidade contributiva das instituições financeiras, que justificaria a aplicação do conceito amplo de faturamento para fins de incidência das contribuições do PIS e da Cofins, nos termos sustentados em seu voto.

O voto divergente foi acompanhado pelos demais Ministros, tendo prevalecido o entendimento de que o conceito de faturamento corresponde às receitas decorrentes das atividades empresariais típicas. Em seu voto, o Ministro Dias Toffoli aponta que “inexiste dúvida de que coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, afóra a custódia referida nesse dispositivo, demandam um fazer humano ou, ao menos, ensejam uma utilidade”.

A tese fixada no Tema nº. 372, contudo, é contrária ao que decidiu o próprio STF até então, especialmente nos REs nº.s 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG, em que foi reconhecido que a Lei nº 9.718/98 ampliou indevidamente a base de cálculo do PIS e da Cofins justamente porque os conceitos de faturamento e receita bruta, antes do advento da EC nº 20/98, não poderiam ser equiparáveis.

As partes interessadas (Banco Santander S/A e Federação Brasileira dos Bancos) opuseram embargos declaratórios requerendo, dentre outros pontos, a modulação dos efeitos do acórdão para que estes sejam percebidos somente a partir de 2024, ou, quando menos, a partir edição da Lei nº 12.973/2014, considerando que a nova orientação rompe com a legítima expectativa das instituições financeiras, que desde 2005 eram orientadas pelo contexto normativo jurisprudencial.

Os embargos de declaração não possuem previsão de julgamento. Apesar de ter sido formada maioria pelo Plenário (8x1), a discussão ainda não está encerrada, e a Corte Suprema terá a oportunidade de reavaliar o entendimento sobre o tema.

### **3. EXPECTATIVAS APÓS O DESFECHO DO TEMA Nº. 372 PELO STF**

Há que se concordar com as ponderações de Misabel Derzi<sup>5</sup>, para quem as mutações jurisprudenciais devem proteger a confiança e a boa-fé de todos aqueles que pautaram a sua conduta com base naquela norma, atenuando-lhe os efeitos. Segundo a autora, ao assegurar que “a lei não retroagirá, respeitando-se o direito

---

<sup>5</sup> DERZI, Misabel Abreu Machado. Mutações Jurisprudenciais, em face da proteção da confiança e do interesse público no planejamento da receita e da despesa do Estado. In: Roberto Ferraz. (Org.). **Princípios e Limites da Tributação**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009. v. II, p. 729-748.

adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito”, no art. 5º., XXXVI, a Constituição não se refere apenas às leis emanadas do poder legislativo, mas sim às normas nelas contidas, cujo sentido é fixado oficialmente pelo Poder Judiciário.

A questão é colocada nos seguintes termos por Misabel Derzi<sup>6</sup>:

Portanto, o princípio da irretroatividade tem alcance muito mais amplo para significar a inteligência da lei em determinado momento, ou seja, certa leitura da lei (dentre outras possíveis) que se incorporou como direito positivo, abrangendo, assim, os atos que a ela se conformam, emanados do Poder Judiciário. O Direito não está pronto, é continuamente deduzido das fórmulas legislativas, judiciais e administrativas (revela-se). A lei que vige, em determinado momento, é a lei segundo uma de suas interpretações possíveis. A certa altura, sem nenhuma mudança literal da fórmula legislativa, que conserva os mesmos enunciados lingüísticos, altera-se a interpretação que da mesma lei fazem os Tribunais, que passam a decidir conforme outra interpretação. Surge, então, sem lei nova como ato emanado do Poder Legislativo, espécie de lei nova, proclamada pelo Poder Judiciário. Por isso mesmo, o princípio da irretroatividade estende-se a todos os Poderes, sob pena de se frustrar a segurança jurídica.

Não se defende aqui o engessamento da jurisprudência, afinal o direito é dinâmico. No entanto, é indispensável a adoção de critérios transitórios de conformação ao entendimento superveniente do Supremo Tribunal Federal, sob pena de se colocar em xeque a previsibilidade e a segurança jurídica. Por esta razão, julgamos necessária a reavaliação das premissas do julgamento pela Corte, por ocasião do julgamento dos Embargos de Declaração, ou até mesmo a modulação de efeitos pleiteada nos REs 609.096/RS, 880.143/MG e 1.250.200/SP, de modo que o novo entendimento do STF seja aplicado a partir da edição da Lei nº. 12.973/2014

A despeito da liberdade de interpretação do direito conferida aos julgadores, as decisões devem ser proferidas de forma coerente, para garantir aos jurisdicionados a racionalidade e a previsibilidade que se espera do sistema jurídico.

De todo modo, é forçoso reconhecer que, aparentemente, o Supremo pacificou a questão acerca dos limites do conceito de faturamento previsto no art. 2º da Lei nº. 9.718/98 para as instituições financeiras, ao decretar que as contribuições ao PIS e Cofins incidem sobre a atividade empresarial típica dessas entidades. Apesar disso, subsiste a dúvida acerca de quais seriam as atividades típicas cujas receitas poderão ser tributadas.

Por certo que a definição não pode ficar a cargo da subjetividade do intérprete, sob pena de afronta à segurança jurídica, devendo, portanto, serem estabelecidos previamente os critérios que irão nortear essa classificação. A Lei nº. 12.973/2014, por sua vez, não trouxe parâmetros para determinar quais receitas poderiam ser caracterizadas como resultantes da atividade principal do objeto social da empresa.

---

<sup>6</sup> Ibid., p. 732.

No silêncio da lei, é possível sugerir alguns critérios para se distinguir as receitas que devem ser tributadas (decorrentes da atividade-fim da empresa) daquelas que não devem ser caracterizadas como receitas operacionais.

Nesse contexto, os métodos de interpretação e integração da legislação tributária são importantes vetores para auxiliar no processo hermenêutico da aplicação das normas que versem sobre a incidência de tributos. A título exemplificativo, André Mendes Moreira e Vinicius Fonseca sugerem o critério da atividade preponderante da pessoa jurídica utilizado para fins do estabelecimento da imunidade conferida ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos - (ITBI) <sup>7</sup>:

Considerando a norma do artigo 108 do CTN, por analogia ao disposto no artigo 372 do CTN, norma geral de Direito Tributário responsável por disciplinar o artigo 156, II, § 2º, I, da CF de 1988, no que concerne à imunidade tributária conferida às pessoas jurídicas cuja atividade principal (preponderante) não seja a locação de imóveis ao Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos - (ITBI), sustenta-se que atividade principal é aquela que representa a parcela preponderante da receita operacional total gerada pela empresa. Desse modo, se a atividade principal (maior representatividade em termos de receitas operacionais) for a financeira, apenas esta comporá a receita bruta para fins de incidências das contribuições sobre o faturamento. Ainda nesse sentido, se a instituição financeira auferir qualquer receita (por exemplo, com a locação de imóveis) que não represente a maior parte da receita bruta, desta não poderá fazer parte. Entretanto, não será toda e qualquer receita decorrente do exercício do objeto social, mas apenas as que advierem da atividade principal que comporão a base de cálculo do PIS e da Cofins. Portanto, cabe ao Fisco, a partir da escrituração contábil do contribuinte, verificar a receita operacional preponderante deste para encontrar a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

No que diz respeito às instituições financeiras bancárias, pode-se dizer que a atividade principal com maior representatividade em termos de receitas operacionais é a intermediação financeira propriamente dita – de modo que, apenas esta parcela atrairá a incidência das contribuições do PIS e Cofins.

O próprio Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07, que consolidou a interpretação oficial das autoridades fiscais no sentido de que a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins das instituições financeiras equivale à receita das atividades típicas, parte do pressuposto de que a intermediação financeira é a atividade principal dessas entidades.

Sabe-se que a atividade de intermediação financeira demanda a prévia captação de recursos de terceiros, mediante depósito dos correntistas (operação passiva), seguida de sua posterior aplicação em favor de terceiros por meio de mútuo (operação ativa), com o intuito de auferir lucro derivado da remuneração dos recursos repassados em relação aos recursos coletados (spread bancário). É justamente por essa razão que os bancos estão sujeitos a um rigoroso regime regulatório: é a gestão de recursos de

---

<sup>7</sup> MOREIRA, André Mendes; FONSECA, Vinícius Simões Borges Espinheira. A controvertida relação entre as receitas financeiras e a base de cálculo do PIS/Cofins incidente sobre instituições financeiras no regime cumulativo. *Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central*, v. 11, 2017.p.144.



terceiros que possui um potencial lesivo para coletividade se conduzida de forma inadequada.

No entanto, existem no âmbito das instituições financeiras algumas receitas financeiras que não são operacionais, por não se relacionarem com a atividade bancária de intermediação financeira, tais como a receita de aluguéis, juros sobre depósitos judiciais, dentre outros advindos da aplicação de recursos próprios dessas entidades, não envolvendo a captação de recursos de terceiros que é imprescindível para a atividade de intermediação financeira. A receita de juros sobre o capital próprio (JCP), por exemplo, é excepcional no tocante ao exercício da atividade empresarial típica de um banco, e não deverá se sujeitar à tributação das referidas contribuições.

Sendo assim, outro parâmetro possível para aferição das receitas preponderantes das instituições financeiras é justamente a origem das receitas. Caso as receitas sejam decorrentes da aplicação de recursos próprios, não há intermediação financeira propriamente dita, pois não há captação de recursos de terceiros, e, portanto, não se está diante da atividade típica de uma instituição financeira. No entanto, a extensão do conceito de “receitas decorrentes de recursos próprios” ainda não foi objeto de análise específica pelo Poder Judiciário, de modo que, na prática, sua identificação deverá se apegar a alguns parâmetros possíveis, a depender da realidade de cada instituição financeira.

Portanto, na ausência de definição pelo STF acerca de quais seriam as atividades típicas dos Bancos, e considerando as próprias premissas utilizadas pela União Federal no Parecer PGFN/CAT nº 2.773/07, de que a intermediação financeira é a atividade típica do setor bancário – entendemos que não há fundamentos jurídicos que sustentem a incidência de PIS/Cofins sobre receitas financeiras decorrentes de aplicação de recursos próprios.

Os Bancos afetados pela decisão do STF no Tema nº. 372 poderão eventualmente suscitar essa questão na liquidação de suas discussões individuais, justamente porque os exatos contornos das receitas decorrente das atividades típicas das entidades financeiras ainda não foram analisados pela Corte.

A recente reviravolta jurisprudencial após mais de 30 anos da consolidação do conceito de faturamento pela legislação e seus intérpretes oficiais inaugura um novo marco da discussão envolvendo a delimitação da base de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins das instituições financeiras. Resta-nos manter o otimismo para os próximos 30 anos, e identificar quais aprendizados podem ser levados adiante na instituição de um regime diferenciado a que as receitas de spread bancário se sujeitarão em futura e eventual instituição da Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS prevista na PEC nº. 45/2019.

Conforme prevê o parágrafo único, inciso II do art. 10 da PEC nº. 45/2019, os serviços financeiros se sujeitarão a regime específico, a ser definido por lei complementar – o que reforça a necessidade desde a instituição das contribuições ao PIS e Cofins de diferenciar as instituições financeiras dos demais contribuintes. Espera-se, portanto, que o novo e potencial regime não reproduza as incertezas e indefinições que vêm marcando nas últimas décadas o regime destes tributos em sua aplicação específica às instituições financeiras.



# COMBATE E PREVENÇÃO AO ASSÉDIO NO CONTEXTO DOS PROGRAMAS DE INTEGRIDADE E PRÁTICAS DE ESG

Rayssa de Castro Alves<sup>1</sup>

Paulo Teixeira Fernandes<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

O Tribunal Superior do Trabalho (TST) publicou uma notícia, em 07 de julho de 2023, informando que a Justiça Trabalhista recebe, em média, 6,4 mil ações relacionadas ao assédio moral no trabalho por mês. Esse cálculo levou em consideração o volume de processos iniciados em 2022, quando foram ajuizadas aproximadamente 77.500 ações trabalhistas sobre o tema em todo o país<sup>3</sup>. De acordo com o levantamento realizado pelo TST, o Tribunal Regional do Trabalho da 2ª Região (São Paulo) concentrou a maior parte dessa demanda, com 23.673 processos.

Por outro lado, os casos de assédio sexual representaram aproximadamente 4,5 mil processos no ano. Na média, foram 378 ações trabalhistas por mês.

O Ministério Público do Trabalho (MPT) também divulgou seus números e informou que as denúncias de assédio moral e sexual no Brasil cresceram de forma vertiginosa em 2023. Segundo o MPT, a entidade recebeu, de janeiro a julho, 8.458 denúncias, o que representa quase a mesma quantidade do total de denúncias de 2022<sup>4</sup>. Desse total, a maior parte das denúncias é de assédio moral, mas o número de casos de assédio sexual também preocupa, já que os registros mais que dobraram em relação ao mesmo período do ano de 2022.

---

<sup>1</sup> Graduada em Direito pela Universidade Federal de Viçosa (UFV), pós-graduada em Direito do Trabalho pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG), pós-graduada em Advocacia Empresarial e Compliance pela Escola Superior de Advocacia (ESA) e pós-graduanda em Direito, Tecnologia e Inovação pela Escola Brasileira de Direito (EBRADI).

<sup>2</sup> Graduado em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos. Pós-graduado em Direito pela Praetorium, LLM em International Trade Law pela Universidade de Leeds, Pós-graduado em Energia pela Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN).

<sup>3</sup> MAGALHÃES, Andrea. Justiça do Trabalho recebe mensalmente cerca de seis mil ações por assédio moral. **TST**, 07 jul. 2023. Disponível em: <https://www.tst.jus.br/-/justi%C3%A7a-do-trabalho-recebe-mensalmente-cerca-de-seis-mil-a%C3%A7%C3%B5es-por-ass%C3%A9dio-moral%C2%A0>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>4</sup> DENÚNCIAS por assédio moral e sexual disparam no Brasil em 2023. **G1**, 16 ago. 2023. Disponível em: <https://g1.globo.com/bom-dia-brasil/noticia/2023/08/16/denuncias-por-assedio-moral-e-sexual-disparam-no-brasil-em-2023.ghtml>. Acesso em: 17 nov. 2023.

Os números são expressivos. Ainda assim, é possível que a quantidade de vítimas de assédio seja ainda maior, considerando que muitas pessoas têm o receio de denunciar ou não sabem como fazê-lo.

Além do aumento do número de ações e denúncias reportados pelo TST e MPT, a mídia vem noticiando uma série de casos de alta repercussão. Como exemplo, tem-se a Caixa Econômica Federal, que firmou acordo com o MPT do Distrito Federal para pagar R\$ 10 milhões a título de danos morais coletivos por tolerar práticas de assédio moral e sexual dentro do banco<sup>5</sup>. A emissora de televisão Globo também enfrentou duas situações recentemente. A primeira foi a importunação sexual ocorrida dentro do programa Big Brother Brasil, que resultou na expulsão de dois participantes<sup>6</sup>. A segunda diz respeito às denúncias de assédio sexual envolvendo o ex-diretor Marcius Melhem, que provocaram a sua demissão e a instauração de processos criminais contra ele<sup>7</sup>, além do ajuizamento de ação civil pública em face da Globo por parte do MPT do Rio de Janeiro<sup>8</sup>.

Outros casos também tiveram destaque nos meios de comunicação<sup>9</sup>, como os assédios ocorridos nas plataformas de petróleo da Petrobrás<sup>10</sup> e de juiz do Tribunal Regional do Trabalho da 2ª Região (São Paulo), que foi aposentado compulsoriamente pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) por assédio e importunação sexual, após a investigação ter concluído que o magistrado realizava abordagens inapropriadas com servidoras e estagiárias<sup>11</sup>.

A crescente incidência de casos de assédio no ambiente de trabalho tem desencadeado uma série de avanços na legislação tanto a nível nacional quanto internacional. Esses avanços têm, cada vez mais, colocado as empresas sob rigoroso escrutínio legal e social, atribuindo a elas a responsabilidade de fortalecer seus

---

<sup>5</sup> SANT'ANA, Jéssica. Caixa terá que pagar R\$ 10 milhões por práticas de assédio sexual e moral dentro do banco. **G1**, 27 abr. 2023. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/04/27/caixa-tera-que-pagar-r-10-milhoes-por-praticas-de-assedio-sexual-e-moral-dentro-do-banco.ghtml>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>6</sup> SACCHITIELLO, Bárbara. Patrocinadores pressionam Globo por caso de assédio no BBB. **Meio & Mensagem**, 16 mar. 2023. Disponível em: <https://www.meioemensagem.com.br/midia/patrocinadores-assedio-no-bbb>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>7</sup> BRASIL, Márcia. Marcius Melhem vira réu por assédio sexual contra 3 mulheres. **G1**, 08 ago. 2023. Disponível em: <https://g1.globo.com/rj/rio-de-janeiro/noticia/2023/08/08/marcus-melhem-vira-reu-por-assedio-sexual-contras-tres-mulheres.ghtml>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>8</sup> BATISTA JR., João. A Globo e o Assédio Sexual. **Piauí**, 19 maio 2023. Disponível em: <https://piaui.folha.uol.com.br/globo-e-o-assedio-sexual/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>9</sup> É possível citar, ainda, casos fora do Brasil, com o do CEO da Associação Nacional de Corretores de Imóveis (NAR), uma organização sem fins lucrativos que controla o acesso a quase todas as listagens de imóveis nos Estados Unidos, foi acusado de assédio sexual, além de promover um ambiente e cultura de medo. KAMIN, Debra. President of Powerful Realtors Group Is Accused of Sexual Harassment. **New York Times**, 26 ago. 2023. Disponível em: <https://www.nytimes.com/2023/08/26/realestate/national-association-of-realtors-sexual-harassment.html>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>10</sup> SETA, Isabel; LEITE, Isabela. Petrobras diz ter comprovado 10 casos de assédio e importunação sexual entre 81 denúncias. **G1**, 13 jul. 2023. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2023/07/13/petrobras-diz-ter-comprovado-10-casos-de-assedio-e-importunacao-sexual-entre-81-denuncias.ghtml>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>11</sup> JUIZ do Trabalho é aposentado pelo CNJ por assédio e importunação sexual. **Notícias CNJ**, 23 mai. 2023. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/juiz-do-trabalho-e-aposentado-pelo-cnj-por-assedio-e-importunacao-sexual/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

programas de integridade e adotar práticas de ESG robustas, que promovam uma cultura de respeito, inclusão e responsabilidade social.

Nesse contexto, o presente artigo tem como objetivo explorar a evolução dos mecanismos existentes nos programas de integridade, as práticas de ESG e os avanços recentes na legislação, visando contribuir para a mitigação e erradicação do assédio nas organizações. A primeira parte do artigo abordará os requisitos para a configuração do assédio, além de destacar as principais iniciativas de combate e prevenção ao assédio em âmbito nacional e internacional. Na segunda parte do estudo, será discutida a forma como os pilares dos programas de integridade e as práticas de ESG podem ser desenvolvidos e implementados para reduzir as incidências de assédio no ambiente corporativo.

## 1. COMPREENDENDO O ASSÉDIO: DEFINIÇÃO E CRITÉRIOS DE CONFIGURAÇÃO

Preliminarmente, ao adentrar no estudo do assédio no ambiente de trabalho, é essencial abordar as diversas perspectivas que envolvem esse conceito. Nesse contexto, o assédio configura-se como uma violação dos direitos de personalidade de um indivíduo.

O conceito de assédio moral adotado no Brasil foi formado a partir de entendimentos de estudiosos como a francesa Marie France Hirigoyen, que afirma:

assédio moral no trabalho é qualquer conduta abusiva (gesto, palavra, comportamento, atitude) que atente, por sua repetição ou sistematização, contra a dignidade ou integridade psíquica ou física de uma pessoa, ameaçando seu emprego ou degradando o clima de trabalho<sup>12</sup>.

Por outro lado, a visão de Vólia Bomfim Cassar difere em sua abordagem, não conceituando o assédio a partir da ação, mas sim do efeito. A autora entende que o assédio moral

é espécie de dano extrapatrimonial e se distingue do dano moral, pois, enquanto neste a lesão é identificada, sentida, percebida pela vítima, no assédio é camuflado, não perceptível. [...] O terror psicológico é velado, oculto, despercebido pela vítima quanto praticado. Caracteriza-se pela prática de sucessivos atos que baixam a autoestima do trabalhador de tal forma que ele próprio acredita na sua baixa competência ou no seu fracasso.<sup>13</sup>

O assédio moral, portanto, é uma violência mental, uma repetição de atos, uma sistematização de condutas ofensivas que violam os direitos de personalidade do trabalhador, como a honra, a imagem, a vida privada e a intimidade.

---

<sup>12</sup> PASOLD, Andrea M. Limongi. O assédio moral no trabalho a partir de seus elementos: a intencionalidade é essencial para o conceito? *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 12ª Região*, v. 25. n. 34. 2002. p. 67. Disponível em: <https://juslaboris.tst.jus.br/handle/20.500.12178/210133>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>13</sup> CASSAR, Vólia Bomfim. *Direito do Trabalho*. São Paulo: Método. 2018. p. 930.

O assédio moral pode ser classificado em duas categorias: vertical e horizontal. No âmbito vertical, ocorre a interação entre indivíduos de diferentes níveis hierárquicos. Ele pode ser descendente, quando um superior hierárquico assedia subordinados, ou ascendente, quando funcionários praticam atos prejudiciais contra um superior, como condutas de sabotagem, por exemplo. Já o assédio horizontal se manifesta quando envolve colaboradores que ocupam posições de mesmo nível hierárquico.

O assédio moral pode ser, ainda, organizacional, que é o processo reiterado de condutas abusivas amparadas por estratégias organizacionais ou por métodos gerenciais que objetivam o cumprimento de metas ou a adesão a políticas institucionais a qualquer custo<sup>14</sup>.

Recentemente, o TST divulgou uma Cartilha de Prevenção ao Assédio Moral e Sexual<sup>15</sup>, a qual indica diversas situações como potenciais geradoras de assédio moral, tais como: retirar a autonomia do colaborador ou contestar, a todo o momento, suas decisões; sobrecarregar o colaborador com novas tarefas ou retirar o trabalho que habitualmente competia a ele executar, provocando a sensação de inutilidade e de incompetência; ignorar a presença do assediado, dirigindo-se apenas aos demais colaboradores; acusações infundadas; agressões verbais; abuso de poder.

O assédio sexual, por sua vez, é uma expressão moderna com a qual se designa um problema antigo que as mulheres enfrentam no trabalho<sup>16</sup>. Conforme a definição de Maurício Godinho, assédio sexual é:

a conduta de importunação maliciosa e reiterada, explícita ou não, com interesse e conotações libidinosos, de uma pessoa física em relação a outra. Trata-se de uma ofensa de natureza essencialmente emocional, psicológica, embora podendo ostentar também dimensão física.<sup>17</sup>

A principal distinção entre assédio moral e assédio sexual reside na proteção de diferentes interesses jurídicos. O assédio sexual viola a liberdade sexual da vítima, enquanto o assédio moral atinge sua integridade psicológica. No entanto, não é incomum que as vítimas enfrentem ambos os tipos de assédio: são alvo de avanços sexuais indesejados e, como resultado da recusa ao agressor, sofrem abusos psicológicos. Além disso, ao contrário do assédio moral, que requer a repetição de comportamentos, no caso do assédio sexual, basta a ocorrência de um único ato para configurá-lo.

<sup>14</sup> TJDFT. Você sabia que o assédio moral pode ocorrer em nível organizacional? **TJDFT**, nov. 2022. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/noticias/2022/novembro-1/voce-sabia-que-o-assedio-moral-pode-ocorrer-em-nivel-organizacional>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>15</sup> SECRETARIA DE COMUNICAÇÃO SOCIAL DO TST. Cartilha de Prevenção ao Assédio Moral e Sexual. TST, [s.d.]. Disponível em: <https://www.tst.jus.br/documents/10157/26144164/Campanha+ass%C3%A9dio+moral+e+sexual+-+a5+-+12092022.pdf/f10d0579-f70f-2a1e-42ae-c9dcfcc1fd47?t=1665432735176>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>16</sup> DÍAZ DESCALZO, Maria Carmen. **El acoso sexual en el trabajo**. In: PÉREZ, Esther Rui (coord.). *Mujer y trabajo*. Albacete: Bomarzo, 2003. p. 179-203.

<sup>17</sup> DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 15. ed. São Paulo: LTr, 2019. p. 767.

No Brasil, o assédio sexual é considerado crime, definido no artigo 216-A do Código Penal como “constranger alguém com o intuito de obter vantagem ou favorecimento sexual, prevalecendo-se o agente da sua condição de superior hierárquico ou ascendência inerentes ao exercício de emprego, cargo ou função”. A pena prevista é de detenção de um a dois anos.

Apesar de, estatisticamente, a prática de assédio ser preponderantemente em relação às mulheres, o gênero da vítima não é determinante para a caracterização do assédio como crime, sendo a prática punível independentemente do gênero.

De acordo com a lei penal, o assédio é crime quando praticado por superior hierárquico ou ascendente, sendo este um elemento necessário para a caracterização do tipo. Entretanto, a Justiça do Trabalho pode reconhecer o dano e o direito à reparação, mesmo quando a vítima não possui subordinação direta em relação ao assediador, como nos casos de assédio horizontal, que envolve colegas de trabalho. A responsabilidade pelo pagamento da indenização recai sobre a empresa, com fundamento no artigo 932, inciso III, do Código Civil, e o empregador tem o direito de buscar o ressarcimento por meio de uma ação de regresso contra o agente assediador.

Embora o processo criminal resultante do assédio sexual seja de competência da Justiça Comum, essa prática também tem implicações no âmbito do Direito do Trabalho. O assédio pode ser enquadrado, por exemplo, em situações que envolvem o não cumprimento das obrigações contratuais, conforme estabelecido no artigo 483, alínea “e”, ou a prática de atos prejudiciais à honra e à boa reputação, como previsto no artigo 482, alínea “b” da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Nessas circunstâncias, o empregador pode dispensar por justa causa o empregado que cometer o ato de assédio. Por outro lado, a vítima também pode buscar a rescisão indireta do contrato de trabalho, fundamentada na falta grave do empregador, hipótese em que deverá receber todas as parcelas devidas em caso de dispensa imotivada, incluindo aviso prévio, férias proporcionais, 13º salário proporcional, FGTS com multa de 40%, entre outras.

Na esfera trabalhista, além dos aspectos mencionados acima, o Ministério do Trabalho e Previdência ou MPT podem instaurar inquéritos para investigar as práticas adotadas pela empresa, que podem desencadear em Termos de Ajustamento de Condutas (TAC) ou ações civis públicas.

Uma vez caracterizado o dano e configurado o assédio, a vítima também tem direito a uma indenização para reparação do prejuízo, conforme estipulado no artigo 927 do Código Civil. Nesse contexto, a competência para julgar o pedido recai sobre a Justiça do Trabalho, uma vez que a origem da demanda está relacionada à relação de trabalho, conforme previsto no artigo 114, inciso VI<sup>18</sup>, da Constituição da República.

---

<sup>18</sup> Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: VI - as ações de indenização por dano moral ou patrimonial, decorrentes da relação de trabalho;

Em casos em que não há hierarquia, isto não significa que a conduta seja permitida na esfera criminal, pois ela poderá ser classificada como importunação sexual, que também está tipificada como crime no Código Penal, no art. 215-A<sup>19</sup>.

Destaca-se, ainda, que embora não seja possível condenar criminalmente a pessoa jurídica pelo assédio sexual ocorrido, o ofensor poderá ser responsabilizado pessoalmente pelo crime.

Devido à gravidade do assédio no ambiente de trabalho e aos indicadores que apontam o aumento no número de casos, o próximo subtópico examinará as iniciativas legislativas de prevenção e combate ao assédio, tanto no contexto brasileiro quanto no internacional.

## 2. INICIATIVAS DE PREVENÇÃO E COMBATE AO ASSÉDIO

O aumento contínuo nos relatos e ocorrências de assédio no ambiente de trabalho tem provocado respostas de organizações em diversos setores, tanto no Brasil quanto internacionalmente. O assédio, que pode assumir diversas formas, ameaça o bem-estar dos colaboradores e abala a confiança nas instituições. Os efeitos decorrentes do assédio moral e sexual acarretam uma série de prejuízos, afetando tanto os trabalhadores quanto as empresas, resultando em perdas que repercutem em toda a sociedade<sup>20</sup>.

No âmbito internacional, a Organização das Nações Unidas (ONU) e a Organização Internacional do Trabalho (OIT) têm desempenhado um papel crucial na formulação de normas e diretrizes destinadas à prevenção e combate ao assédio no ambiente de trabalho.

A ONU, por meio de suas agências, como a ONU Mulheres, tem atuado na promoção da igualdade de gênero e na eliminação da discriminação e do assédio. A Declaração Universal dos Direitos Humanos e a Convenção sobre a Eliminação de Todas as Formas de Discriminação contra a Mulher (CEDAW) são instrumentos que destacam a importância da igualdade de gênero e da eliminação do assédio no local de trabalho. O Pacto Global das Nações Unidas é outra iniciativa que desempenha um papel de destaque na promoção da prevenção e combate ao assédio<sup>21</sup>, ao promover práticas empresariais responsáveis e estimular as empresas a adotarem princípios fundamentais em áreas como direitos humanos, trabalho, meio ambiente e anticorrupção.

---

<sup>19</sup> Art. 215-A. Praticar contra alguém e sem a sua anuência ato libidinoso com o objetivo de satisfazer a própria lascívia ou a de terceiro. Pena - reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, se o ato não constitui crime mais grave.

<sup>20</sup> ANDREATTA, Camila Bolonha; CEZANO, Danielly Kutz; CARVALHO, Luan Rodrigues Flores. As consequências do assédio moral enfrentado pela mulher no mercado de trabalho. **Multivix**, [s.d.]. Disponível em: <https://multivix.edu.br/wp-content/uploads/2022/05/as-consequencias-do-assedio-moral-enfrentado-pela-mulher-no-mercado-de-trabalho.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>21</sup> IPEA. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). 5.2. Eliminar todas as formas de violência contra todas as mulheres e meninas nas esferas públicas e privadas, incluindo o tráfico e exploração sexual e de outros tipos. In: \_\_\_\_\_. Alcançar a igualdade de gênero e empoderar todas as mulheres e meninas. **IPEA**, 2019. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/ods/ods5.html>. Acesso em: 17 nov. 2023.



A OIT, por sua vez, desenvolveu convenções e recomendações específicas relacionadas ao ambiente de trabalho e ao combate ao assédio. A Convenção nº 190<sup>22</sup> da OIT sobre Violência e Assédio no Mundo do Trabalho, adotada em 2019<sup>23</sup>, foi o primeiro tratado internacional a reconhecer o direito de todos a um mundo de trabalho livre de violência e assédio, incluindo a violência e assédio decorrentes de gênero. A Convenção representa um marco na definição de padrões globais para prevenir e combater o assédio e a violência no trabalho, esclarecendo conceitos, orientando medidas de precaução e identificando responsabilidades.

Ainda na seara internacional, vale destacar que no início de 2023 entrou em vigor na Alemanha a Lei de Diligência em Cadeias de Fornecimento, que exige que as empresas realizem *due diligence* para prevenir a ocorrência de violações de direitos humanos em toda sua cadeia de suprimentos, abrangendo todos os fornecedores de produtos e serviços, desde a extração de matéria-prima até a entrega do produto acabado ou a prestação dos serviços aos seus clientes.

As medidas previstas na legislação alemã não são novidades. Cada vez mais países e organizações internacionais exigem compromisso e responsabilidade das empresas transnacionais com as questões relacionadas ao respeito aos direitos humanos, tanto nas relações diretas como também em relação à sua cadeia produtiva<sup>24</sup>. A título de exemplo, existem algumas legislações importantes na Europa, como a Lei do Dever de Vigilância (*Duty of Vigilance Act*) na França e também a Lei de Compras Públicas Socialmente Responsáveis (*Transparency Act*) na Noruega. A União Europeia, por meio do Parlamento Europeu, também aprovou a Diretiva sobre *Due Diligence* de Sustentabilidade Corporativa (*Corporate Sustainability Due Diligence Directive*), a qual obriga empresas a prevenir, identificar, encerrar ou mitigar o impacto negativo de suas atividades nos direitos humanos e no meio ambiente, além de trazer a responsabilidade pelo monitoramento e avaliação de impacto de seus parceiros na cadeia produtiva.

No Brasil, a medida legislativa mais recente foi a publicação da Lei Federal nº 14.457/22, que instituiu o Programa Emprega + Mulheres, com o objetivo de apresentar uma série de medidas preventivas e de combate ao assédio nas empresas. Ela possui um capítulo específico que trata das medidas para prevenção e combate ao assédio sexual e às demais formas de violência no âmbito do trabalho, visando a promoção de um ambiente laboral sadio e seguro, que favoreça a inserção e a manutenção de mulheres no mercado de trabalho.

---

<sup>22</sup> OIT. OIT saúda governo do Brasil por iniciar processo de ratificação das Convenções 190 e 156. OIT, 8 mar. 2023. Disponível em: [https://www.ilo.org/brasilia/noticias/WCMS\\_871030/lang--pt/index.htm](https://www.ilo.org/brasilia/noticias/WCMS_871030/lang--pt/index.htm). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>23</sup> Brasil ainda não concluiu o processo de ratificação da Convenção nº 190, o que foi iniciado apenas em março de 2023. RATIFICAÇÃO da Convenção 190 da OIT, que reconhece violência e assédio no trabalho como violações. **Secretaria de Comunicação Social**, 09 abr. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/secom/pt-br/assuntos/obrasilvoltou/cuidado/ratificacao-da-convencao-190-da-oit-que-reconhece-violencia-e-assedio-no-trabalho-como-violacoes-1>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>24</sup> ARMANI. Wagner José Penereiro. VAZ, Thiago Henrique Bueno. Governança corporativa e direitos humanos: Tendência emergente ou modismo superficial? **Migalhas**, 01 ago. 2023. Disponível em <https://www.migalhas.com.br/depeso/390822/governanca-corporativa-e-direitos-humWSAanos>. Acesso em: 17 nov. 2023.

Em dezembro de 2022, o Ministério do Trabalho e Previdência aprovou a Portaria MPT nº 4219/2022, que incluiu o item 1.4.1.1 na Norma Regulamentadora nº 01 (NR-01), reforçando o papel da CIPA no combate ao assédio sexual dentro das empresas.

Essa crescente mobilização tem motivado órgãos e conselhos profissionais a adotarem abordagens semelhantes. Um exemplo é o da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), que, por meio da Lei nº 14.612/23, alterou o Estatuto da Advocacia para incorporar o assédio moral, o assédio sexual e a discriminação como infrações ético-disciplinares passíveis de punição sob sua alçada.

Verifica-se que os recentes avanços da legislação nacional e internacional têm, na prática, atribuído às organizações a obrigação de reforçar seus programas de integridade e suas as práticas de ESG, com o objetivo de mitigar e até eliminar as ocorrências de assédio nas organizações.

Nesse cenário, no ambiente empresarial, há uma tendência de organizações, após a fase inicial de implementação de programas de integridade, fortalecê-los de forma integrada com práticas de ESG e políticas de diversidade e inclusão, com o intuito de prevenir e combater o assédio no ambiente de trabalho.

### **3. PROGRAMAS DE INTEGRIDADE E PRÁTICAS DE ESG**

Conforme demonstrado no subtópico anterior, à medida que o assédio se revelou uma ameaça tanto à integridade física quanto à saúde mental dos trabalhadores, bem como à produtividade e à reputação das empresas, governos, organizações internacionais e entidades reguladoras reconheceram a necessidade premente de se estabelecerem diretrizes mais rigorosas e estratégias eficazes para coibir e prevenir o assédio.

De forma geral, tais diretrizes têm atribuído às organizações a responsabilidade pela adoção de medidas de prevenção, detecção e remediação dos atos de assédio, discriminação e violência no ambiente de trabalho, de forma a tornar os programas de integridade e ESG mais robustos e integrados.

O programa de integridade consiste em um conjunto estruturado de medidas para a prevenção, detecção, punição e remediação de práticas de irregularidades e de outros desvios éticos e de conduta. À vista disso, os programas de integridade desempenham um papel essencial na integração das práticas ESG nas operações de uma organização, garantindo uma cultura corporativa sustentável, socialmente responsável e alinhada com os valores éticos e de respeito pelos direitos humanos.

A integração entre o programa de integridade e as práticas de ESG, inclusive, é apontada como a direção para que as organizações consolidem uma cultura ética, transparente e responsável, que tenha impactos positivos para além do ambiente corporativo, contribuindo para um mundo mais justo e sustentável.

Para a construção de um sistema efetivo de prevenção e combate ao assédio em qualquer organização, é indispensável o comprometimento da alta administração

(*tone at the top*)<sup>25</sup>, que além de ser um dos principais pilares do programa de integridade, também está diretamente relacionado com o eixo da governança corporativa, que fornece a base necessária para que as empresas construam uma estratégia ESG efetiva.

Para avaliação do nível de comprometimento da alta gestão, é importante verificar se ela estabeleceu uma política de não tolerância para violência no trabalho, que inclua o assédio moral ou sexual (por exemplo, por meio de políticas, procedimentos ou outras normativas abrangendo toda a organização); se demonstra comprometimento com a referida política (por meio, por exemplo, de uso de meios corporativos de comunicação, como campanhas, revistas, boletins, site, mala direta e intranet); e se está sujeita à própria política de prevenção e combate ao assédio (por exemplo<sup>26</sup>, por meio de carta de compromisso da alta administração ou procedimento para tratamento dos casos envolvendo a alta administração).<sup>27</sup>

De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC)<sup>28</sup>, os temas sociais, como a prevenção e o combate ao assédio, têm de estar no calendário anual das reuniões do conselho de administração e/ou das reuniões executivas, devem ser incorporados em processos e mecanismos de monitoramento, de aprendizagem contínua e permear o gerenciamento de riscos e oportunidades.

Para assegurar e dar efetividade às estratégias de combate e prevenção ao assédio definidas pela direção, a instância interna responsável pelo programa de integridade deve dispor de recursos financeiros, materiais e humanos suficientes, além de autonomia para exercer suas atividades.

Nesse aspecto, a colaboração entre a área de compliance, instância responsável pelo programa de integridade, e outras partes da organização, especialmente recursos humanos, jurídico e departamento pessoal, é de extrema importância para a eficácia das medidas de prevenção e combate ao assédio. A alta administração, o departamento jurídico e a área de compliance e integridade podem fornecer as orientações e diretrizes necessárias para desenvolvimento das políticas de prevenção ao assédio (*line of sight*)<sup>29</sup> e conduzir investigações internas. As

---

<sup>25</sup> ONU. 2019. ST/SGB/2019/8 - Addressing discrimination, harassment, including sexual. ONU, 2019.

<sup>26</sup> A U. S. Equal Employment Opportunity Commission (EEOC), comissão responsável por estimular o cumprimento das leis federais norte americanas contra todo tipo de discriminação no trabalho, publicou relatório indicando que o compromisso e engajamento da alta administração para prevenção e combate ao assédio envolvem as seguintes ações: informar claramente aos trabalhadores que o assédio é proibido, formalizar políticas de prevenção e combate ao assédio, garantir os recursos necessários para o funcionamento da estratégia de prevenção e combate ao assédio, garantir a autoridade necessária às instâncias que implementarão a estratégia, tratar os fatores de riscos que podem conduzir ao assédio, treinar toda a liderança da organização, estabelecer um sistema que implemente a política e a estratégia de prevenção e combate ao assédio.

<sup>27</sup> TCU. Relatório. Levantamento do Sistema de Prevenção e Combate ao Assédio Moral e Sexual. TCU, 2022. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/19/F7/1D/6A/531B18102DFE0FF7F18818A8/Relatorio\\_prevencao\\_e\\_combate\\_ao\\_assedio.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/19/F7/1D/6A/531B18102DFE0FF7F18818A8/Relatorio_prevencao_e_combate_ao_assedio.pdf). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>28</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Boas Práticas para uma Agenda ESG nas organizações**. São Paulo, SP: IBGC, 2022.

<sup>29</sup> “Linha de visão” significa que o Chief Ethics and Compliance Officer (CECO) define o padrão para um programa de integridade eficaz em áreas de risco individuais (como violência e assédio), mesmo que esses

áreas de recursos humanos e departamento pessoal, por sua vez, desempenham papéis fundamentais na implementação dessas políticas, incluindo a condução de treinamentos, gestão de denúncias e promoção de uma cultura organizacional de respeito e ética. A colaboração e atuação conjunta dessas áreas é essencial para garantir que as medidas de prevenção e combate ao assédio sejam abordadas de maneira holística, protegendo tanto os funcionários quanto a reputação da organização.

A gestão adequada dos riscos dentro da organização envolve uma análise detalhada das atividades, processos e situações em que o assédio pode ocorrer. Na prática, é um processo planejado e sistemático, que envolve as atividades de identificação, avaliação e tratamento dos riscos de assédio, bem como controle, monitoramento e revisão periódica das medidas de mitigação de risco, inclusive perante terceiros. Nesse processo, há uma ampla gama de fatores que devem ser considerados, como machismo, misoginia, discriminação e preconceito.

De acordo com a OIT<sup>30</sup>, embora a gestão seja responsável por avaliar, controlar e minimizar os riscos, os trabalhadores também desempenham um papel fundamental na identificação dos riscos de assédio, devido ao seu conhecimento e familiaridade com as operações, atividades desenvolvidas, processos e ameaças potenciais. A OIT destaca, ainda, a importância de se considerar, na gestão de riscos, que alguns indivíduos podem ter maior probabilidade de serem expostos a violência e assédio devido à sua raça, gênero, sexualidade, idade, situação migratória, religião, deficiência e nível de alfabetização. Outros fatores associados à violência e ao assédio no trabalho incluem situações em que os trabalhadores lidam com altas demandas, cargas de trabalho pesadas, tarefas repetitivas ou tarefas de baixa intensidade, baixo controle no trabalho, falta de clareza de papéis, relações precárias no local de trabalho, lideranças autocráticas e má gestão de mudanças.

No âmbito das práticas de ESG, o assédio tem se destacado como um fator de risco no eixo social, exigindo atenção e gestão de forma integrada com os outros riscos enfrentados pelas organizações.

Além disso, com a crescente influência das redes sociais e espaços de compartilhamento de informações e percepções, o gerenciamento adequado dos riscos de assédio se torna ainda mais crucial, considerando o seu potencial de afetar a reputação da empresa em um período de tempo relativamente curto. Nesse contexto, as políticas e procedimentos estão evoluindo na forma em que comunicam as condutas esperadas dos seus administradores, colaboradores e terceiros.

---

programas sejam desenvolvidos e implementados por outra função da empresa. Se alguma parte da organização estiver imune à linha de visão do CECO, então esse é o primeiro lugar para procurar problemas. Society of Corporate Compliance and Ethics. *The Complete Compliance and Ethics Manual* – 2016. Minneapolis, MN

<sup>30</sup> INTERNATIONAL LABOUR ORGANIZATION. **Violence and harassment at work: a practical guide for employers.** Geneva: International Labour Office, 2022 p. 32. Disponível em [https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed\\_dialogue/---act\\_emp/documents/publication/wcms\\_857915.pdf](https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_dialogue/---act_emp/documents/publication/wcms_857915.pdf) Acesso em: 17 nov. 2023.

Em 2017, Debbie S. Dougherty publicou uma pesquisa na *Harvard Business Review*<sup>31</sup> realizada a partir de uma única questão: se 98% das organizações nos Estados Unidos têm políticas de assédio, por que o assédio continua sendo um problema tão persistente e devastador no local de trabalho americano?

Os resultados da pesquisa demonstraram que as interpretações dos funcionários têm muito pouca semelhança com o significado real dos termos e expressões constantes das políticas. Por exemplo, embora a política utilizada no experimento fosse claramente focada em comportamentos de assédio, especialmente o sexual, os participantes quase universalmente afirmaram que a política se concentrou em percepções de comportamentos. A política era percebida como ameaçadora porque qualquer comportamento poderia ser assédio sexual se um funcionário os percebesse como tal.

Para evitar esse problema, o estudo sugere a inclusão de linguagem culturalmente apropriada e carregada de emoções nas políticas de assédio sexual. Além disso, as políticas devem incluir intervenções de espectadores como resposta necessária ao comportamento sexual predatório. Segundo o estudo, a maioria das políticas atribui apenas às vítimas a responsabilidade por denunciar o assédio, o que as coloca em uma posição vulnerável. Na prática, o que ocorre é que as vítimas preferem não relatar, pelo receio de serem vistas com suspeita por seus colegas e, muitas vezes, acabam se tornando socialmente isoladas de seus colegas de trabalho. Atribuir a responsabilidade pela denúncia a todos que tenham tido conhecimento ou presenciado o fato coloca a responsabilidade de criar uma cultura organizacional mais saudável em todos os membros da organização e não apenas nas vítimas.

Além das medidas já citadas, a OIT recomenda que os empregadores adotem um plano de comunicação robusto para garantir que todas as partes, incluindo colaboradores de todos os níveis hierárquicos, clientes, prestadores de serviços e todos os terceiros que lidem com a empresa, estejam cientes das políticas, especialmente aqueles pertencentes a grupos minoritários, como trabalhadores imigrantes ou pessoas com deficiências<sup>32</sup>. Esse plano de comunicação deve ser desenvolvido com base no mapeamento de riscos, identificando áreas e colaboradores mais vulneráveis.

---

<sup>31</sup> DOUGHERTY, Debbie S. The omissions that make so many sexual harassment policies ineffective. **Harvard Business Review**, 31 maio 2017. Disponível em <https://hbr.org/2017/05/the-omissions-that-make-so-many-sexual-harassment-policies-ineffective>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>32</sup> Convenção nº 155 da OIT. Art. 4 - 1. Todo Membro deverá, em consulta com as organizações mais representativas de empregadores e de trabalhadores, e levando em conta as condições e as práticas nacionais, formular, pôr em prática e reexaminar periodicamente uma política nacional coerente em matéria de segurança e saúde dos trabalhadores e o meio-ambiente de trabalho. 2. Essa política terá como objetivo prevenir os acidentes e os danos à saúde que forem consequência do trabalho tenham relação com a atividade de trabalho, ou se apresentarem durante o trabalho, reduzindo ao mínimo, na medida que for razoável e possível, as causas dos riscos inerentes ao meio-ambiente de trabalho.

Art. 5 – A política à qual se faz referência no artigo 4 da presente Convenção deverá levar em consideração as grandes esferas de ação que se seguem, na medida em que possam afetar a segurança e a saúde dos trabalhadores e o meio-ambiente de trabalho: d) comunicação e cooperação a níveis de grupo de trabalho e de empresa e em todos os níveis apropriados, inclusive até o nível nacional;



Além disso, para promover um ambiente de trabalho seguro e respeitoso, além da comunicação regular por meio de diversos canais, como publicações, quadros de avisos, reuniões e treinamentos, é crucial que os gestores discutam pessoalmente a política com os seus funcionários para garantir que estão cientes dos seus direitos, dos procedimentos para apresentação de denúncias e a quem podem recorrer quando precisarem de ajuda ou apoio. Sob tal prisma, como os gestores podem ser o primeiro ponto de contato da vítima, eles devem estar preparados para lidar com esse tipo de situação e equipados com ferramentas para responder a situações de violência e assédio. Posto isso, a formação de gestores e supervisores é particularmente importante, pois eles precisam saber identificar sinais de casos de assédio que podem estar ocorrendo, como rumores, aumento do absentismo, diminuição da motivação, redução do desempenho no trabalho e aumento da rotatividade do pessoal.

No que concerne aos treinamentos, para que esses sejam efetivos, não basta orientar somente os colaboradores e deixar de lado os terceiros, que muitas vezes são as vítimas ou os responsáveis pela agressão. Há diversos treinamentos que orientam os colaboradores a não serem assediadores, mas poucos explicam como devem reagir caso sejam vítimas por parte de clientes e consumidores, algo que ocorre com frequência em determinados setores ou tipos de negócios<sup>33</sup>. Um sistema de prevenção e combate ao assédio estruturado deve contar com canais que permitam aos colaboradores e terceiros a apresentação de denúncias desta natureza, aumentando, assim, as possibilidades de as instâncias responsáveis terem ciência de tais irregularidades.

De acordo com dados da *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* <sup>34</sup>, os canais de denúncias são, de longe, a forma mais comum de detectar fraudes e irregularidades no ambiente de trabalho, tendo ocorrido em 42% dos casos avaliados, o que representa quase três vezes mais casos do que o próximo método de detecção mais comum (auditoria interna). Convém consignar que o último relatório da ACFE indica uma mudança nos métodos de denúncia, com um declínio no uso de linhas telefônicas diretas, que agora foram superadas pelo e-mail e pelos relatos realizados pelos canais na web/on-line. Estas descobertas demonstram que os métodos preferidos dos denunciantes são diversificados e estão em evolução, o que indica a necessidade de as organizações manterem múltiplos canais para receber e apurar os relatos de assédio.

O empregador deve, ainda, prestar o apoio e assistência necessários às vítimas de assédio. Para facilitar a recuperação, o empregador pode considerar fornecer apoio contínuo, que pode incluir esclarecimentos e licença remunerada

---

<sup>33</sup> KIYOHARA, Jefferson. Como combater o ESG washing e promover o respeito genuíno nas empresas. **A Gazeta**, 07 ago. 2023. Disponível em: <https://www.agazeta.com.br/artigos/como-combater-o-esg-washing-e-promover-o-respeito-genuino-nas-empresas-0823#:~:text=As%20frentes%20ESG%20e%20DEI,j%20C3%A1%20realizou%20um%20censo%20demogr%C3%A1fico>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>34</sup> ACFE. Occupational Fraud 2022: a report to the nations. **ACFE**, 2022. Disponível em <https://acfepublic.s3.us-west-2.amazonaws.com/2022+Report+to+the+Nations.pdf>. Acesso em: 17 nov. 2023.



ou não remunerada enquanto o a vítima se recupera de lesão ou trauma e procura atendimento médico, tratamento ou reabilitação, se necessário. Os empregadores também podem encaminhar a vítima para serviços de aconselhamento para tratamento e apoio psicológico<sup>35</sup>.

Por fim, o empregador deve garantir que não haja atrasos desnecessários entre o recebimento do relato, a realização da investigação, a preparação do relatório e a adoção das medidas porventura cabíveis. Além disso, se a investigação confirmar a queixa ou denúncia de violência e assédio, o empregador deve adotar as medidas adequadas contra o infrator, seja ele um colaborador próprio ou terceiro. Ao tomar medidas, a organização deve garantir que qualquer sanção ou ação disciplinar imposta seja apropriado e de acordo com a legislação aplicável.

## CONCLUSÃO

Conforme evidenciado ao longo deste artigo, os números alarmantes de denúncias, relatos e processos judiciais relacionados ao assédio no ambiente de trabalho, que têm aumentado significativamente nos últimos anos, são um claro indicativo da urgente necessidade de ação por parte das empresas e da sociedade como um todo. Esse cenário tem desencadeado avanços significativos na legislação, tanto nacional quanto internacional, visando proteger os direitos e a dignidade dos trabalhadores.

Esses avanços legislativos têm colocado sobre as empresas a responsabilidade de fortalecer seus programas de integridade e adotar práticas robustas de ESG, que promovam uma cultura de respeito, inclusão e responsabilidade social. O desenvolvimento e funcionamento integrado dos pilares dos programas de integridade, incluindo suporte da alta administração, gerenciamento de riscos, políticas e procedimentos, comunicação, treinamento, monitoramento, canal de denúncias e política de consequências, é fundamental para criar uma cultura organizacional de prevenção e combate ao assédio.

No contexto das práticas de ESG, o assédio surge como um fator de risco no eixo social, demandando atenção e gestão integrada com outros desafios enfrentados pelas organizações. A mitigação dos riscos de assédio não apenas protege a empresa contra consequências adversas, mas também fortalece seu compromisso com valores sociais responsáveis, o que pode atrair investidores, clientes e talentos alinhados com essa visão, solidificando a posição da empresa no mercado.

A integração das ações de combate e prevenção ao assédio com políticas de diversidade, equidade e inclusão é fundamental para criar um ambiente de trabalho verdadeiramente inclusivo. Avaliações periódicas dessas medidas são essenciais para garantir sua eficácia e ajustá-las conforme necessário.

---

<sup>35</sup> A Convenção n.º 190 e a Recomendação n.º 206, ambas da OIT, incluem princípios e orientações sobre medidas de apoio e serviços para reclamantes e vítimas de violência e assédio.

Uma tendência de destaque nas discussões sobre a prevenção do assédio no ambiente de trabalho é o crescente movimento em direção à exigência de que as empresas realizem *due diligence* em toda a sua cadeia de suprimentos.

Portanto, as empresas estão sendo pressionadas a adotar uma visão mais holística de suas operações, reconhecendo sua responsabilidade não apenas pelo que acontece internamente, mas também pelo impacto de suas atividades em toda a cadeia de suprimentos. Essa abordagem não apenas oferece proteção contra riscos legais e de reputação, mas também contribui para a construção de uma sociedade mais justa e responsável, onde os direitos humanos são respeitados em todos os níveis da economia global.

# COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA: EVOLUÇÃO E DESAFIOS ATUAIS

Simone Bento Martins Cirilo<sup>1</sup>

Grazielle Xavier Mendonça Amado<sup>2</sup>

## INTRODUÇÃO

Nos últimos 30 anos de atuação no Direito Tributário, temos acompanhado de perto a evolução do instituto da compensação, relevante meio para os contribuintes satisfazerem o crédito tributário. Na modalidade de extinção de débitos federais, seu aprimoramento ao longo do tempo se deu em diversos âmbitos: legislativo, procedimental e sistêmico.

Mas, como costuma acontecer com os institutos que permanecem vigentes por muitos anos, as complexidades das relações tributárias e as situações antes não previstas fazem surgir controvérsias sobre a sua forma de utilização, levando ao aperfeiçoamento da própria sistemática.

E o que temos verificado é que grande parte dessa evolução decorreu da atuação dos advogados dos contribuintes, cujo trabalho deixou, há muito, de se resumir ao convencimento dos magistrados das inconstitucionalidades existentes em nossa legislação. Se antes os profissionais dedicados ao Direito Tributário focavam suas teses jurídicas basicamente no direito material, nas últimas décadas o esforço para garantir a efetiva devolução dos pagamentos indevidos tem sido hercúleo diante de tantas limitações impostas pela Administração Tributária.

Diante disso, é importante manter um olhar atento a questões relacionadas ao procedimento de compensação que, por mais simples que pareçam, ensejam contingências relevantes para aqueles contribuintes que a utilizam, demandando de seus procuradores atuação firme para aparar as arestas do próprio instituto, protegendo-os das ilegalidades e inconstitucionalidades.

---

<sup>1</sup> Mestra em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Bacharel pela Universidade Federal de Minas Gerais. Advogada e Coordenadora do Contencioso Tributário na Rolim Goulart Cardoso Advogados.

<sup>2</sup> Especialista em Direito Público pela Associação Nacional dos Magistrados Estaduais. Bacharel pela Universidade de Itaúna. Advogada Sênior do Contencioso Tributário na Rolim Goulart Cardoso Advogados.

Nesse breve estudo, iremos contextualizar o instituto da compensação, na modalidade de extinção de crédito tributário, no tempo e no ordenamento jurídico, demonstrando a sua franca evolução e os desafios e controvérsia enfrentados pelos contribuintes ao longo dos anos.

Ao final do estudo, iremos analisar uma controvérsia atual vinculada ao instituto da compensação, ressaltada pelo entendimento mais recente do STJ sobre a impossibilidade de alegar a compensação como matéria de defesa nos Embargos à Execução Fiscal.

## 1. A COMPENSAÇÃO NO CONTEXTO DAS REGRAS TRIBUTÁRIAS

O termo *compensação* como causa de extinção de obrigações é um instituto do Direito Obrigacional que, em suma, significa um encontro de contas que se verifica quando uma pessoa é, ao mesmo tempo, credora e devedora de uma outra pessoa.

O direito à compensação tem fundamento na Constituição Federal, especialmente em seus dispositivos que garantem o direito à isonomia e à propriedade, uma vez que os créditos constituem parcelas do patrimônio.

Na legislação tributária, segundo nos ensina Hugo de Brito Machado<sup>3</sup>, o termo *compensação* é verificado de duas formas: como instituto decorrente da não-cumulatividade dos tributos e como modalidade de extinção do crédito tributário, que demanda a prévia edição de lei para sua autorização e regulamentação.

Ao cuidar do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), a Constituição Federal de 1988, aprimorando o que já era previsto desde a Constituição de 1967, estabelece que este “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”<sup>4</sup>.

Da mesma forma, ao tratar do imposto sobre produtos industrializados (IPI), a Constituição determina que este “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”<sup>5</sup>.

A compensação referida em tais dispositivos da Constituição Federal, como se vê, é prática inerente a cada um desses impostos, para realizar a correspondente técnica da não cumulatividade. Não pressupõe uma relação entre a Fazenda Pública como credora nem o contribuinte como devedor.

Nesse contexto, e como esses dois impostos são sujeitos ao lançamento por homologação, é natural que a compensação inerente ao princípio da não cumulatividade seja realizada ordinariamente pelo contribuinte, a quem compete, posteriormente às

<sup>3</sup> MACHADO, Hugo de Brito. A Compensação que extingue o Crédito Tributário e a não Cumulatividade do ICMS e do IPI *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 204. Editora Dialética: São Paulo, 2012.

<sup>4</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União, 05 out. 1988.

<sup>5</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União, 05 out. 1988.

deduções de créditos, apurar o valor do imposto devido em cada período e promover o correspondente pagamento antes de qualquer manifestação da autoridade da Administração Tributária.

Por se tratar de uma compensação com regime jurídico próprio, esse instituto não se confunde com a compensação como forma de extinção do crédito tributário, decorrente do direito obrigacional, e prevista nos artigos 156, II, 170 e 170-A do Código Tributário Nacional.

E é sobre a evolução dessa modalidade de *compensação* que trataremos na seção a seguir.

## **2. A EVOLUÇÃO DO INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MODALIDADE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Desde o ano de 1967, com a sua entrada em vigor, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172) concedeu ao legislador ordinário a autorização para instituição do procedimento de compensação de “créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública”. Confirmando o seu caráter de *direito obrigacional*, o mesmo diploma legal previu, em seu artigo 156, a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário

Em que pese a autorização para implementação desse instituto existir desde 1967, foi somente em 1991, por meio do artigo 66 da Lei nº 8.383, que o Legislador Federal exerceu a sua prerrogativa de instituir a compensação de iniciativa do próprio contribuinte no âmbito federal.

Segundo a Exposição de Motivos nº 534, de 24 de novembro de 1991<sup>6</sup>, objetivou-se com a medida reduzir custos administrativos, racionalizar procedimentos e ensejar, como consequência, o desafogamento do trabalho de órgãos da Administração tributária e a substancial economia de recursos humanos, materiais e financeiros para o Poder Público. A medida foi vista, ainda, como uma grande vitória dos contribuintes que ansiavam reaver de modo mais célere os valores de tributos pagos indevidamente.

A compensação prevista no artigo 66 da Lei nº 8.383 se restringia à possibilidade de compensação de créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais com débitos apurados em períodos subsequentes e da mesma espécie tributária.

A Instrução Normativa DRF nº 67/92 regulamentou os procedimentos aplicáveis a partir de 1º de janeiro de 1992. A norma, que contava com apenas quinze artigos, deixou de lado a divisão doutrinária de *espécies tributárias*<sup>7</sup> previstas na lei (taxas, impostos contribuições, contribuições e melhorias e empréstimos compulsórios), determinando que a compensação deveria ocorrer somente entre

<sup>6</sup> Publicada no *Diário Oficial do Senado*, p. 9.881, em 20 de dezembro de 1991.

<sup>7</sup> MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2007.

créditos gerados a partir dos pagamentos indevidos nos mesmos códigos de receita dos tributos ou contribuições a serem compensados.

Além disso, estabeleceu que, em regra, não era necessário apresentar o pedido de compensação à Autoridade Administrativa, sendo essa realizada na própria escrita fiscal. Após, o contribuinte deveria retificar a DCTF, para que essa refletisse a apuração dos débitos efetivamente devidos, considerando as compensações realizadas. Constatada qualquer irregularidade pela Receita Federal, os débitos não compensados seriam objeto de autuação.

Em 1995, a Lei nº 9.250 impôs mais um requisito à compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91, estabelecendo que, além de se dar apenas entre tributos da mesma espécie e em relação a débitos apurados em períodos subsequentes, essa somente poderia ocorrer entre espécies tributárias que tivessem a mesma destinação constitucional (art. 39).

A inclusão da expressão “mesma [...] destinação constitucional” no art. 66 gerou interpretações controversas à época. Alguns tributaristas<sup>8</sup> defendiam que a ideia da *destinação constitucional* para efeitos de compensação estaria atrelada ao órgão arrecadador do tributo e, em razão disso, o encontro de contas poderia ocorrer entre créditos e débitos vinculados a quaisquer tributos administrados pelo órgão que detinha competência tributária de instituí-los. Esse posicionamento se fundamentava no fato de que o destino do produto arrecadado seria mais uma questão de ordem administrativa e de política tributária, não podendo servir de resistência para a devolução do indébito, sob pena de restar aos contribuintes apenas a tortuosa via dos precatórios.

Levada a questão ao Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que o significado da expressão *destinação constitucional* está associada ao destino do produto arrecadado com o pagamento. Consolidou-se o entendimento de que, sob a égide do art. 66 da Lei nº 8.383/91, créditos de PIS, por exemplo, só podiam ser compensados com débitos do próprio PIS, na medida em que esse se destinava a financiar o programa de abono salarial e seguro-desemprego, e a Cofins e a CSLL somente seriam compensados com seus próprios créditos, pois eram destinadas ao orçamento genérico da Previdência Social.

Em que pese essa definição pelo Poder Judiciário, cumpre lembrar a exceção que ocorreu em relação à compensação dos créditos de Finsocial. Como esse tributo foi extinto em 1991, o art. 56 do ADCT recepcionou, ainda que transitoriamente, as parcelas pagas a este título como contribuições sociais, apesar de, à época, o STF ter definido a sua natureza tributária de imposto. Em coerência com esse dispositivo, no plano infralegal, a própria Administração Fazendária, através da IN nº 32/97, convalidava expressamente as compensações entre estes tributos, promovidas unilateralmente pelas empresas. Não tivesse o legislador constituinte integrado as receitas advindas do Finsocial à seguridade social, e assim conferido a ele o rótulo

---

<sup>8</sup> TRIGO, Régis Pallota Trigo. O critério da identidade de espécies e destinação constitucional na compensação tributária in *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 65. Editora Dialética: São Paulo, 2001.



jurídico de contribuição, não seria possível, com base na Lei nº 8.383/91, compensar os recolhimentos declarados inconstitucionais com as prestações futuras da Cofins, vez que se estaria diante de tributos de espécie tributária distinta.

Em 1996, contudo, sobreveio a Lei nº 9.430 que, por meio do seu art. 74, passou a permitir a compensação entre tributos de espécies diferentes, desde que administrados pela Secretaria da Receita Federal, condicionada a prévio requerimento administrativo apresentado pelo contribuinte, mediante formulário.

Como não ocorreu a revogação das Leis nºs 8.383 e 9.250, passaram a coexistir dois regimes distintos, ainda sendo possível a compensação entre tributos de mesma espécie e destinação constitucional independentemente de requerimento administrativo. Inclusive, como as contribuições previdenciárias, à época, não eram administradas pela SRF e sim pelo Ministério da Previdência Social, a sua compensação permaneceu obedecendo ao previsto no artigo 66 da Lei nº 8.383/91.

Quanto à regulamentação do art. 74 da Lei 9.430, essa se deu pela Instrução Normativa nº 21, de 10 de março de 1997, posteriormente alterada pelas INs nº 73/97 e nº 34/98, que consolidou as normas sobre compensação, restituição e também o ressarcimento de tributos e contribuições federais, administrados pela SRF.

Fato interessante é que, à época, foi permitido que a parcela de crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte que excedesse o total de seus débitos fosse utilizada para a compensação dos débitos de terceiros (art. 15 da IN SRF 21/97). Essa previsão levou ao comércio de créditos entre empresas, principalmente, aquelas que os acumulavam, em função da exportação de produtos.

Um exemplo dessa situação, e que gerou bastante controvérsias, foi a possibilidade de aproveitamento, por terceiros, dos créditos-prêmios de IPI concedidos pelo Decreto-Lei nº 491/1969 às fabricantes e exportadoras de produtos manufaturados, para a compensação de débitos de terceiros.

A tentativa de supressão desse direito pelo Poder Executivo Federal levou a uma das grandes discussões relacionadas ao instituto da compensação enfrentadas pelos contribuintes no fim da década de 90.

Ao verificar grande perda na arrecadação, o Secretário da Receita Federal da época editou o Ato Declaratório nº 31/1999, esclarecendo que o crédito-prêmio de IPI instituído pelo Decreto-lei nº 491/69 não se enquadraria nas hipóteses de restituição, ressarcimento ou compensação previstas na IN/SRF nº 21/97. Em seguida, foi publicada a IN nº 41/2000, revogando o art. 15 da IN nº 21/97, e proibindo a utilização de créditos de terceiros para fins de compensação de débitos de impostos e contribuições administrados pela SRF. A Receita Federal ainda declarou que não reembolsaria o contribuinte, não o ressarciria, muito menos admitiria que ele pudesse compensar ou transferir o crédito a terceiros para o pagamento de tributos.

A alegação dos contribuintes contra tal restrição, endossada pela doutrina<sup>9</sup>, se baseava, principalmente, no princípio da legalidade, uma vez que o art. 74 da

---

<sup>9</sup> TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Vedação à Cessão de Créditos Tributários: a Ilegalidade da IN/SRF nº 41/2000". *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 77, São Paulo: Dialética, fevereiro de 2002, pp. 27-32; COELHO, Sacha Calmon Navarro e DERZI, Misabel Abreu Machado, Crédito-prêmio de IPI: Existência Jurídica e Utilização". *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 87, São Paulo: Dialética, dezembro de 2002, p. 127.

Lei nº 9.430/96 permitia o direito à compensação tributária de créditos próprios contra quaisquer débitos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal (próprios e de terceiros), o que foi confirmado, inclusive, pelo art. 15 da IN SRF nº 21/97, posteriormente revogado. Esse direito concedido não poderia ser modificado, reduzido ou anulado por norma regulamentar.

Os contribuintes prejudicados ingressaram com medidas judiciais que, na maioria das vezes, lhes garantiu o direito à compensação de seus débitos com os créditos-prêmio de IPI transferidos de terceiros, em razão da necessária aplicação do princípio da legalidade.

Essa discussão foi definitivamente encerrada, contudo, com a publicação da Lei nº 10.637/02, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para consignar de forma expressa que os créditos relativos a tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, passíveis de restituição ou de ressarcimento, poderão ser utilizados “na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições”.

Além da alteração do *caput* do art. 74, a Lei nº 10.637 ainda incluiu em seus quatro parágrafos vedações expressas à compensação (saldo da restituição de IRPF e tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação), e previu que a compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Em função desse último ponto é que, nos termos regulamentados pela IN SRF nº 210/2002, os contribuintes não precisavam mais apresentar pedido de compensação à Receita Federal, mas tão somente uma declaração com informações a respeito dos créditos utilizados e dos débitos a serem compensados.

Mas foi com a Lei nº 10.833/03, resultado da conversão da Medida Provisória nº 135/2003, que se deu um grande passo na evolução da legislação da compensação. Nessa ocasião, foi introduzido o parágrafo 5º no art. 74, estabelecendo o prazo de cinco anos para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, “*contado da data da entrega da declaração de compensação*”. Essa alteração assegurou aos contribuintes a análise de seus procedimentos no prazo previsto no Código Tributário Nacional para o lançamento por homologação, sendo que, caso não haja validação dos créditos nesse ínterim, consolidar-se-á a homologação tácita, que impede a Fiscalização de exigir quaisquer valores provenientes daquelas compensações.

Foi também a Lei nº 10.833/03 que alçou a declaração de compensação à condição de instrumento de constituição e confissão de dívida, hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, possibilitando que esses sejam diretamente encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, em caso de não pagamento ou da ausência de impugnação administrativa.

Instituiu, ainda, a figura da Manifestação de Inconformidade como a forma de defesa das compensações não homologadas, vinculando-a ao rito dos processos administrativos fiscais previsto no Decreto nº 70.235/1972, e garantindo a suspensão da exigibilidade dos débitos, nos termos do artigo 151, III, do CTN, até o julgamento final de recurso pelo Conselho de Contribuintes (atual CARF). Essa era,

inclusive, uma demanda dos contribuintes que por diversas vezes se viam impossibilitados de renovar a sua certidão de regularidade fiscal, quando optavam por discutir administrativamente a não homologação de suas compensações<sup>10</sup>.

Com a popularização da compensação, contudo, a legislação voltou a trazer mais restrições para a sua utilização, além de prever a possibilidade de lançamento, de ofício, de multa isolada em razão de não homologação da compensação nas hipóteses em que se comprovasse a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (Lei nº 10.833/2003).

Em termos procedimentais, foi também no ano de 2003 que se verificou um grande avanço que imprimiu agilidade aos procedimentos de compensação. A IN SRF nº 320/2003 previu pela primeira vez a possibilidade de utilização do programa PER/DCOMP para a restituição, ressarcimento e compensação de créditos tributários, os quais eram preenchidos eletronicamente e posteriormente transmitidos à Receita Federal.

No rastro das modificações legislativas do início dos anos 2000, a Lei Complementar nº 104/2001 introduziu o art. 170-A ao CTN, com o objetivo de coibir compensações que vinham se utilizando de créditos reconhecidos por decisões judiciais de caráter provisório e, portanto, sem a efetiva certeza e liquidez quanto ao direito creditório.

A alteração legislativa vai ao encontro do enunciado da Súmula 212 do STJ, que durante anos definiu que “a compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória”. Porém, um novo cenário vem surgindo com o cancelamento do enunciado, ocorrido em setembro de 2022. A revisão do entendimento decorreu do julgamento da ADI nº 4.296<sup>11</sup>, pelo Supremo Tribunal Federal, que, se orientando na garantia de acesso à jurisdição e à defesa do direito líquido e certo protegida pela Constituição Federal, definiu não ser possível a edição de lei ou ato normativo que vede a concessão de medida liminar na via mandamental.

Com isso, reacendeu-se a discussão no sentido de que a regra contida no art. 170-A do CTN não é absoluta por ser incompatível com a natureza do poder geral de cautela. Até mesmo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já deu sinais de relativizar o dispositivo na hipótese que, apesar da ausência de trânsito em julgado da decisão judicial, já houver precedentes vinculantes proferidos pelos Tribunais Superiores sobre a matéria<sup>12</sup>.

Está em tramitação na Câmara dos Deputados, inclusive, o Projeto de Lei Complementar nº 24/2023, que tem o objetivo de permitir a compensação utilizando-se os créditos antes do trânsito em julgado da decisão que o reconhece, quando houver decisão vinculante do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal

---

<sup>10</sup> CARDOSO, Alessandro Mendes. O procedimento administrativo de compensação e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 75. Editora Dialética: São Paulo, 2001.

<sup>11</sup> ADI 4296, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 09/06/2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-202 DIVULG 08-10-2021 PUBLIC 11-10-2021

<sup>12</sup> CARF. Acórdão nº 3402-005.025. Data da Seção 22/03/2018.

de Justiça favorável ao pleito do contribuinte. Antes de ser votado, o projeto ainda será objeto de análise pelas Comissões de Finanças e Tributação e de Constituição e Justiça e de Cidadania, mas já gera grande expectativa nos contribuintes.

Relevante mencionar, nesse ponto, que a vedação prevista no art. 170-A do CTN se aplica às compensações na modalidade de extinção do crédito tributário, justamente o objeto desse estudo, não alcançando as compensações realizadas no âmbito da não cumulatividade dos tributos, como já reconhecido pelo STJ<sup>13</sup>.

Pois bem. Ainda na esteira das limitações, em 2004, a Lei nº 11.051 incluiu no art. 74 da Lei 9.430/96 as primeiras hipóteses de a compensação ser considerada como não declarada. Foram inseridos nos parágrafos do dispositivo legal as hipóteses em que o sujeito passivo não poderia se utilizar de determinado crédito ou declarar determinado tipo de débito. O efeito de se considerar não declarada uma compensação é a possibilidade de exigência imediata do débito em conta corrente, não sendo o recurso contra essa decisão dotado de efeito suspensivo.

A partir de então, não se verificaram, por um longo período, grandes alterações na Lei nº 9.430/96 que modificassem substancialmente a matriz legal da sistemática da compensação, ficando a cargo das Instruções Normativas regulamentarem e atualizarem os procedimentos<sup>14</sup>.

Até que em 2010 sobreveio a Lei nº 12.249, que introduziu os §§15 e 17 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 para instituir a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, e também sobre o valor do crédito vinculado à compensação não homologada, independentemente de qualquer conduta dolosa ou fraudulenta por parte do sujeito passivo.

Em última instância, a possibilidade de aplicação da elevada penalidade trouxe uma grande limitação ao direito dos contribuintes de pleitear o ressarcimento de créditos e a compensação de débitos, já que é comum, e até esperado, que haja divergências em relação ao aproveitamento de determinados direitos creditórios, seja em função da interpretação da legislação tributária (*vide* a celeuma do conceito de insumos para o creditamento de PIS e COFINS), seja em razão de meros erros de preenchimento de obrigações acessórias.

Após a alteração legislativa, diversos contribuintes foram autuados para a exigência da multa isolada concomitantemente com a prolação dos Despachos Decisórios de não reconhecimento de créditos e não homologação de compensações. Diante da clara inconstitucionalidade da penalidade, em 2013 foi ajuizada a ADI nº 4905 pela Confederação Nacional da Indústria, levando a questão do Supremo Tribunal Federal.

---

<sup>13</sup> REsp n. 1.645.407/SP, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 9/3/2017, DJe de 20/4/2017; REsp n. 884.704/SC, relator Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 13/5/2008, DJe de 28/5/2008; REsp n. 672.816/PR, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 6/12/2005, DJ de 19/12/2005.

<sup>14</sup> IN SRF nº 460/2004, IN SRF nº 600/2005, IN RFB nº 900/2008, IN RFB nº 1300/2012, IN RFB nº 1717/2017 e IN RFB nº 2055/2021.

Em 2014, o próprio Poder Executivo editou a MP nº 656, convertida posteriormente na Lei nº 13.097/2015, para revogar o §15 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e alterar o seu §17, estabelecendo que a multa isolada de 50% recairia somente sobre o valor do débito cuja compensação não tenha sido homologada pela Receita Federal. Manteve-se, assim, a aplicação de penalidade vinculada à compensação, em clara demonstração de resistência ao exercício desse direito, sem falar no desrespeito ao direito de petição constitucionalmente assegurado<sup>15</sup> e à desproporcionalidade da sanção.

Em março de 2023, quase 13 anos após o questionamento da alteração legislativa, o STF declarou a inconstitucionalidade das normas que estabeleceram a multa isolada (ADI nº 4905 e Tema 736 da repercussão geral), sob o acertado fundamento de que a mera não homologação de declaração de compensação, sem que esteja caracterizada a má-fé, falsidade, dolo ou fraude, viola o direito fundamental de petição e o princípio da proporcionalidade<sup>16</sup>. Mais uma vez a atuação dos contribuintes, representados por seus procuradores, foi necessária para coibir a limitação inconstitucional ao seu direito a reaver valores de sua titularidade.

Outra alteração legislativa digna de nota e que impactou a sistemática da compensação ocorreu no ano de 2018, com a edição Lei nº 13.670 que, ao acrescentar o inciso IX ao §3º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, passou a vedar a compensação dos débitos apurados mensalmente por estimativa do IRPJ e da CSLL.

Até então, os contribuintes sujeitos ao regime do lucro real podiam quitar as estimativas do IRPJ e da CSLL via compensação. E, a partir das antecipações realizadas ao longo do ano-calendário, ao final de cada ano, faziam os ajustes para apuração do valor dos tributos a pagar ou o saldo negativo do IRPJ e da CSLL a restituir. Esses últimos por sua vez, eram utilizados para a compensação de débitos próprios.

Acontece que, em alguns casos, a Receita Federal do Brasil não confirmava o crédito vinculado à compensação das estimativas, gerando discussões relativas à sua não homologação. Com a compensação *sub judice*, surgia uma nova questão quanto ao aperfeiçoamento do saldo negativo composto pelas estimativas não homologadas, utilizado como crédito para novas compensações.

A matéria era controversa no âmbito administrativo, fazendo surgir entendimentos divergentes quanto à possibilidade de glosar o saldo negativo e, ao mesmo tempo, exigir o pagamento das estimativas que o compuseram, inclusive após o encerramento do ano-calendário e realizados os devidos ajustes.

No ano de 2006, por exemplo, a Receita Federal havia editado a Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/2006, reconhecendo a abusividade da dupla exigência. Todavia, como à época o entendimento não era dotado de efeito vinculante, a Receita Federal e os órgãos julgadores convalidavam a glosa do saldo negativo, ainda que a não homologação da compensação das estimativas seguissem o fluxo

<sup>15</sup> Art. 5º, inciso XXXIV, alínea 'a,' da Constituição Federal de 1988.

<sup>16</sup> O acórdão proferido na ADI 4905 transitou em julgado em 26/05/2023.



normal de cobrança. Essa situação foi convalidada, inclusive pela PGFN, por meio dos Pareceres PGFN/CAT nºs 1658/2011 193/2013 e 88/2014.

A celeuma foi efetivamente resolvida de forma favorável aos contribuintes em dezembro de 2018, quando a própria Receita Federal do Brasil, no rastro da Lei nº 13.670, editou o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02, com efeito vinculativo, consolidando o posicionamento de que as estimativas não compensadas após 31 de dezembro constituem crédito tributário confessado pelo contribuinte que será objeto de cobrança, não podendo o saldo negativo de IRPJ e de CSLL ser indeferido por sua falta de confirmação.

Esse entendimento, contudo, passou a ser aplicável para os indeferimentos de saldo negativo apurados no passado e ainda em discussão, posto que a partir da Lei nº 13.670, de maio de 2018, já não era possível quitar, mediante compensação, as estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Essa limitação também gerou grande comoção por parte dos contribuintes, que ajuizaram inúmeras ações visando ao reconhecimento da ilegitimidade da alteração do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, à alegação de que a vedação imposta, ainda para o ano de 2018, viola o princípio da segurança jurídica, do ato jurídico perfeito e da irretroatividade. E quanto aos períodos posteriores, que há ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva e isonomia, na medida em que a compensação é uma faculdade a ser exercida pelo contribuinte.

As decisões proferidas pelo STJ sobre a tese, no entanto, têm sido desfavoráveis aos contribuintes, entendendo os Ministros que é legítima a vedação à compensação das estimativas prevista mediante lei<sup>17</sup>. Tal raciocínio decorre, sobretudo, do posicionamento firmado com o julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial nº 1.164.452/MG, sob a sistemática dos recursos repetitivos, no sentido de que a lei a regular a compensação tributária é aquela vigente à data do encontro de contas, razão pela qual a vedação imposta pela Lei n. 13.670/2018 deve ser respeitada.

O STF, por sua vez, se eximiu de analisar a questão ao definir, sob o Tema 1197, que a discussão é infraconstitucional.

Com esse cenário integralmente desfavorável em termos judiciais, e estando a sistemática vigente há mais de cinco anos, dificilmente esse posicionamento será revertido, tendo os contribuintes sofrido uma efetiva limitação ao seu direito de compensar créditos decorrentes de exações recolhidas a maior.

A referida Lei nº 13.670/2018, por outro lado, permitiu aos contribuintes das contribuições previdenciárias, que utilizam o eSocial, compensarem os seus débitos com créditos fazendários, e vice-versa, por meio dos procedimentos previstos

---

<sup>17</sup> AgInt nos EDcl no AREsp n. 2.010.999/RJ, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 10/10/2022, DJe de 4/11/2022; AgInt no AREsp n. 2.006.730/SP, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 12/9/2022, DJe de 15/9/2022; AgInt no REsp n. 1.929.158/PR, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 19/10/2021, DJe de 21/10/2021.



no art. 74 da Lei nº 9.430/96. A chamada *compensação cruzada* foi incluída por meio do art. 26-A na Lei nº 11.457/2007 (Super Receita), passou a ser permitida desde agosto de 2018 por meio do PER/DCOMP.

Em termos procedimentais, mais um grande avanço se verificou nos últimos anos, incrementando as medidas de conformidade e *compliance* almejadas pela Receita Federal<sup>18</sup>. Trata-se da instituição do PER/DCOMP Web, disponibilizado em sua primeira versão em 8 de janeiro de 2018, que permite o preenchimento online das declarações, dispensando a instalação e a atualização do programa. O sistema recupera automaticamente informações constantes na base de dados da Receita Federal, inclusive da DCTF Web, diminuindo os riscos de erro de preenchimento por parte do contribuinte e contribuindo para o deferimento dos pedidos de restituição, ressarcimento e reembolso e homologação das compensações declaradas.

Apesar de serem inúmeros os desafios que o instituto da compensação tributária vem se deparando desde o seu nascedouro, fica evidente a sua franca evolução nos últimos 30 anos. Além dos esforços da Administração Tributária e do Poder Legislativo, os contribuintes também vêm se colocando numa posição ativa para afastar os excessos e propiciar alterações legislativas e procedimentais relevantes, que asseguram a legitimidade do instituto, e permitem a efetividade do seu direito à restituição e ressarcimento de créditos.

Questão relevante que a advocacia vem enfrentando e que ainda se encontra indefinida diz respeito à viabilidade da discussão do débito compensado no âmbito dos Embargos à Execução Fiscal, que devido às suas particularidades, analisaremos de forma específica na seção a seguir.

### **3. A DEFESA DA COMPENSAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. UM DESAFIO CONTEMPORÂNEO E PENDENTE DE DEFINIÇÃO**

Nos últimos anos, por diversos fatores, inclusive os elencados na seção anterior, houve um aumento exponencial da não homologação de compensações na esfera administrativa, fazendo com que os contribuintes defendam a natureza, existência e legitimidade dos seus créditos na via judicial.

Por se tratar a declaração de compensação de instrumento de constituição e confissão de dívida, na eventualidade de a compensação não ser homologada e de o sujeito passivo não realizar o pagamento do débito após o encerramento de discussão administrativa, o crédito tributário será inscrito em dívida ativa independentemente de lançamento de ofício, podendo ser cobrado por meio de Execução Fiscal.

E, naturalmente, a defesa ocorreria em sede de Embargos à Execução Fiscal, ação prevista no art.16 da Lei nº 6.830/80, que disciplina a cobrança judicial da dívida ativa da União Federal.

---

<sup>18</sup> Disponível em: [https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4731/1/Relato\\_5\\_lugar\\_\\_Ana.pdf](https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4731/1/Relato_5_lugar__Ana.pdf) Acesso em 27 de set. de 2023.

Todavia o §3º do art. 16 prevê que não é admitida a arguição de compensação em sede de Embargos do Devedor.

Ao interpretar esse dispositivo, a Primeira Seção do STJ, em sede de recurso repetitivo (Tema 294)<sup>19</sup>, entendeu que a compensação tributária adquire a natureza de direito subjetivo do contribuinte (oponível em sede de embargos à execução fiscal), quando se verifica, entre outros elementos essenciais, a existência de débito do fisco (crédito), como resultado: a) de ato administrativo de invalidação do lançamento tributário, b) de decisão administrativa, c) de decisão judicial, ou d) de ato do próprio administrado, quando autorizado em lei, cabendo à Administração Tributária a fiscalização e ulterior homologação do débito do fisco apurado pelo contribuinte, conforme trecho abaixo:

A compensação efetuada pelo contribuinte, antes do ajuizamento do feito executivo, pode figurar como fundamento de defesa dos embargos à execução fiscal, a fim de ilidir a presunção de liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa (CDA), máxime quando, à época da compensação, restaram atendidos os requisitos da existência de crédito tributário compensável, da configuração do indébito tributário, e da existência de lei específica autorizativa da citada modalidade extintiva do crédito tributário.

No entanto, esse mesmo precedente, proferido de forma favorável aos contribuintes há mais de treze anos em sede de recurso repetitivo (e referendado por inúmeras vezes) foi utilizado como fundamento para justificar também a improcedência da pretensão por alguns Ministros da 2ª Turma do STJ, que entenderam que somente a compensação homologada é que seria passível de ser alegada em embargos à execução.

Esse posicionamento ganhou força e culminou no acórdão proferido nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.795.347/RJ, que consignou a impossibilidade de o contribuinte defender, em embargos à execução fiscal, a extinção do crédito tributário mediante compensação que não foi homologada administrativamente. Ainda que tenha havido uma trava processual para análise pela Primeira Seção, relativa à não caracterização da divergência apontada no recurso, prevaleceu o acórdão embargado, desfavorável às pretensões do contribuinte.

Em que pese esse fato, a decisão dos Embargos de Divergência já vem sendo amplamente aplicada pelos Tribunais, reverberando a interpretação equivocada do julgamento do recurso repetitivo, que contraria os procedimentos legais de compensação, a Lei de Execuções Fiscais e as regras atuais do processo civil, além de gerar grande insegurança jurídica.

A correta interpretação do artigo 16, §3º, da LEF, deve levar em conta o histórico legislativo, especialmente pelo fato de a Lei de Execuções Fiscais ter sido editada no ano de 1980. À época, o instituto da compensação, apesar de já estar autorizado desde 1967 pelo CTN como modalidade extintiva do crédito tributário, não possuía

<sup>19</sup> REsp n. 1.008.343/SP, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 9/12/2009, DJe de 1/2/2010.

qualquer regulamentação legislativa, configurando-se, portanto, uma hipótese *sem uso* de extinção, na medida em que dependeria da instituição de procedimentos por meio de lei.

Nesse cenário, em que inexistia a compensação na via administrativa, é que foi editado o artigo 16, §3º, dispondo sobre a não admissão, como matéria de defesa de embargos à execução fiscal, a reconvenção e a compensação.

Justamente em função da inexistência de um procedimento de compensação regulamentado por lei quando da edição desse dispositivo, é que fica clara a impossibilidade de se interpretar que a vedação contida no artigo 16, §3º, da LEF, alcançaria a compensação administrativa não homologada, impedindo sua arguição como defesa em sede de embargos à execução fiscal.

Nesse sentido, a única interpretação possível e razoável para o artigo 16, §3º, da LEF, é que se veda ao contribuinte invocar a existência de crédito fiscal de sua titularidade para compensar o débito já executado. Ou seja, o que deve ser rejeitada é a busca, por meio de embargos à execução fiscal, de decisão autorizando a compensação judicial como meio de extinção do débito.

Além disso, em uma interpretação sistêmica, ao vedar como matéria de defesa, juntamente com a compensação, a reconvenção, verifica-se que a LEF pretendeu coibir a alegação de um contradireito em âmbito judicial, que seria capaz de neutralizar o direito da Fazenda Pública de receber o crédito tributário, o que é totalmente diferente de alegar a extinção do débito por meio de compensação na esfera administrativa.

Em suma, de acordo com a interpretação temporal e sistêmica do artigo 16, §3º, da LEF, verifica-se que o contribuinte deve promover a compensação tributária em âmbito próprio (administrativo) e não em sede de embargos à execução fiscal, o que não se confunde com o encontro de contas na esfera judicial.

Sendo os embargos à execução fiscal uma ação de conhecimento de caráter declaratório-constitutivo, é possível que sejam produzidas todas as provas necessárias para que se atestar a invalidade do ato administrativo que deixou de homologar a compensação, com a finalidade de que seja ilidida a presunção de liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa.

Para que se preserve o acesso à Justiça e se observem os princípios da instrumentalidade de formas, da economia processual e o intento de resgatar a vocação do processo para resolver o conflito, tão caros ao nosso ordenamento jurídico, principalmente após o CPC/2015, é totalmente defensável que a impugnação à liquidez e certeza do crédito tributário seja feita tanto em ação judicial de iniciativa do contribuinte (anulatória, declaratória) quanto em resposta à execução fiscal, por meio justamente dos embargos à execução.

O STJ, inclusive, possui entendimento firmado no sentido de que é possível o recebimento dos embargos à execução como ação anulatória autônoma na hipótese em que esses tenham a finalidade de obter declaração de ilegitimidade do débito fiscal e não tenha sido oferecido a garantia à penhora, porquanto ambas

as ações têm natureza jurídica de ação cognitiva autônoma e a conversão encontra compatibilidade com os princípios da instrumentalidade das formas e da economia processual.

Além disso, o fato de os tribunais entenderem que há litispendência entre os embargos à execução fiscal e a ação anulatória de débito fiscal comprova a coincidência das partes, do pedido e da causa de pedir.

Convém lembrar que, caso a execução fiscal seja julgada em desfavor do contribuinte quanto ao ato administrativo que não homologou a compensação, a garantia, pressuposto para a oposição de embargos, provavelmente, resguardará a Fazenda, afastando qualquer prejuízo a esta. Ou seja, a vedação da alegação da compensação como matéria de defesa em embargos à execução fiscal só beneficia a Fazenda Pública.

Diferentemente do que restou consignado no EResp nº 1.795.347/RJ, a compensação homologada na esfera administrativa sequer redundaria na execução fiscal, já que o crédito tributário estaria extinto na própria via administrativa (artigo 156, II, do CTN). Ora, não faz sentido limitar a inteligência do precedente do REsp nº 1.008.343/SP à hipótese de equívoco da administração tributária ou da Procuradoria da Fazenda Nacional no ato cobrança de crédito extinto.

Há esperança de reversão desse entendimento do STJ por ocasião do julgamento da ADPF nº 1.023, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, pelo STF. Espera-se que seja dada ao art. 16, §3º da LEF uma interpretação conforme a Carta Magna, em observância do direito ao contraditório e à ampla defesa.

De toda forma, até que seja decidida a questão, restará aos contribuintes discutir a extinção do crédito tributário, mediante compensação, apenas em sede de ação anulatória, evidenciando-se um contrassenso processual que, ao final, apenas o penalizará, sujeitando-o à dificuldade de garantia do juízo, ou mesmo impondo a este prévio depósito judicial, para fins de suspensão da exigibilidade fiscal.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Nos últimos 30 anos, o instituto da compensação, como forma de extinção dos créditos tributários, vem sendo aprimorado por meio de lei, atos administrativos e sistemas eletrônicos que facilitam a operacionalização do instituto e conferem maior segurança aos seus usuários. Por outro lado, algumas alterações legislativas e procedimentais acabam por restringir o aproveitamento dos créditos pelos contribuintes, na medida que o excesso de formalismo e alterações substanciais em relação ao próprio direito creditório geram um cenário de insegurança jurídica.

O que se percebe com o presente estudo é a relevância da combativa atuação dos contribuintes para melhor adequação do instituto aos seus propósitos legais. E isso fica claro quando da análise as questões pelos órgãos julgadores tanto no âmbito administrativo quanto judicial.

Fato é que a resolução das controvérsias, e mesmo a sua discussão, acarreta a própria evolução do instituto no cenário tributário brasileiro, o que confirma

a necessidade contínua de críticas, ajustes e aprimoramentos para garantir sua eficácia e justiça.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Diário Oficial da União, 05 out. 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 03 set. 2023.

BRASIL, Exposição de Motivos nº 534 da Lei nº 8.383, Diário Oficial do Senado, p. 9.881, 20 dez. de 1991.

CARDOSO, Alessandro Mendes. O procedimento administrativo de compensação e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 75. Editora Dialética: São Paulo, 2001.

COELHO, Sacha Calmon Navarro e DERZI, Misabel Abreu Machado, Crédito-prêmio de IPI: Existência Jurídica e Utilização” *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 87, São Paulo: Dialética, dezembro de 2002, p. 127.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. A Compensação que extingue o Crédito Tributário e a não Cumulatividade do ICMS e do IPI *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 204. Editora Dialética: São Paulo, 2012.

TRIGO, Régis Pallota Trigo. O critério da identidade de espécies e destinação constitucional na compensação tributária *in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 65. Editora Dialética: São Paulo, 2001.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Vedação à Cessão de Créditos Tributários: a Ilegalidade da IN/SRF nº 41/2000”. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 77, São Paulo: Dialética, fevereiro de 2002, pp. 27-32.

# PENA DE PERDIMENTO E O DIREITO AO DUPLO GRAU ADMINISTRATIVO: UMA SAGA AINDA SEM FINAL FELIZ

Tatiana Rezende Torres Zeller<sup>1</sup>

Petrina Rodrigues de Mello<sup>2</sup>

O ano de 2023 foi marcado pelo início do fim de um dos últimos restolhos do período autoritário no processo administrativo brasileiro: a instância única na discussão da aplicação da pena de perdimento, conforme disposto no art. 27, §4º, do Decreto-Lei nº 1.455/76<sup>3</sup>.

A possibilidade de o administrado recorrer, em segunda instância, para órgão diverso daquele que analisou a sua defesa, notadamente nos processos que se referem diretamente ao seu direito de liberdade ou de propriedade, é reconhecido pela doutrina como um corolário direto do Estado Democrático de Direito<sup>4</sup>. Veja-se:

(...) seria desarrazoado falar em amplitude de defesa se não houvesse a possibilidade de ao menos uma revisão da matéria decidida. Assim, como corolário do Estado Democrático de Direito está a possibilidade, na esfera administrativa, do duplo grau de jurisdição. Este princípio, embora implícito no ordenamento constitucional, garante que, após a primeira decisão sobre a manutenção ou não de um ato punitivo em recurso, seja a decisão submetida a uma outra autoridade superior, que tenha o poder de modificar, revogar ou manter a primeira decisão. Os diplomas legais sancionadores devem prever tal possibilidade sob pena de incompatibilidade com o primado do Estado Democrático.

Nesse sentido, a Constituição Federal instituiu o devido processo legal substantivo como um dos direitos fundamentais do cidadão e do administrado:

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Direito pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Pós-graduada em Direito pelo Centro de Atualização em Direito (CAD). Graduada em Direito pela Faculdade de Direito Milton Campos. Graduada em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>2</sup> Pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Pós-graduada em Direito da Economia e Empresa pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

<sup>3</sup> Art. 27. As infrações mencionadas nos artigos 23, 24 e 26 serão apuradas através de processo fiscal, cuja peça inicial será o auto de infração acompanhado de termo de apreensão, e, se for o caso, de termo de guarda. (...)

§ 4º Após o preparo, o processo será encaminhado ao Secretário da Receita Federal que o submeterá a decisão do Ministro da Fazenda, **em instância única**.

<sup>4</sup> AUGUSTO, Alexandre Ferrari. **Limitações dos Atos Administrativos Punitivos pelos Direitos Fundamentais Individuais, Coletivos e Difusos**. São Paulo: Paco Editorial, 2014. p. 219-220.



Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O dispositivo acima, ao empregar a expressão “com os meios e recursos a ela inerentes”, necessariamente se refere ao direito dos cidadãos ao duplo grau de jurisdição, especialmente em processos nos quais o administrado está exercendo o seu direito de se contrapor a uma decisão administrativa que se imiscui diretamente no âmbito de seus direitos fundamentais assegurados constitucionalmente. Caso contrário, a garantia de defesa dos direitos fundamentais do cidadão estaria fragilizada, pois limitada, no curso do processo administrativo, à instância única, muitas vezes prolatada no âmbito do mesmo órgão que proferiu a decisão contestada.

Nesse sentido, é a lição de Paulo Zanellato, para o qual “o princípio do devido processo legal configura dupla proteção ao indivíduo, atuando tanto no âmbito material de proteção ao direito de liberdade, quanto no âmbito formal, garantindo a igualdade de condições com o Estado-persecutor e a plenitude de defesa.”<sup>5</sup>

A garantia do devido processo legal não distingue as instâncias de julgamento e não pode sofrer relativização que suprima o conhecimento das razões da parte pelo órgão competente, vez que, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF), em voto da lavra do Ministro Gilmar Mendes, “o direito de defesa não se resume a um simples direito de manifestação no processo”<sup>6</sup>.

A aplicação de instância única no contencioso administrativo, especificamente nos processos que julgavam a aplicação da pena de perdimento, colidia com princípios basilares do sistema processual e garantias asseguradas aos jurisdicionados que compõem o devido processo legal substantivo, o contraditório e ampla defesa (art. 5º, LIV, da CF).

Embora a doutrina trouxesse posicionamento favorável aos anseios dos operadores do comércio exterior, por anos prevaleceu nos tribunais o entendimento de que a Constituição Federal não garantia o duplo grau na esfera administrativa. Apenas, pontualmente, Tribunais Regionais Federais reconheciam a incompatibilidade do rito de instância única administrativa na discussão da aplicação da pena de perdimento, tendo em vista, dentre outros fundamentos, a gravidade que envolve a possibilidade de a Administração expropriar a propriedade do particular<sup>7</sup>.

<sup>5</sup> ZANELLATO FILHO, Paulo José. **A (in) constitucionalidade da pena de perdimento aduaneira**. São Paulo: Aduaneiras, 2016. p. 95.

<sup>6</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Segurança 2.4268/MG**. Relatora: Min. Ellen Gracie, 17 set. 2004.

<sup>7</sup> ADMINISTRATIVO. PENA DE PERDIMENTO DE BENS. PROCESSO ADMINISTRATIVO. DECRETO-ART. 27 DO LEI Nº 1.455/76. DECISÃO IRRECORRÍVEL. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Em 2013, o Brasil tornou-se signatário do Acordo de Facilitação do Comércio (AFC), internalizado por meio do Decreto nº 9.326, de 03 de Abril de 2018, que já previa em seu Artigo 4.1 que “qualquer pessoa para quem a Aduana emita uma decisão administrativa” tem o direito a um recurso administrativo dirigido a “uma autoridade administrativa superior ou independente da autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão”.

Antes disso, o Brasil já havia aderido ao Protocolo de Revisão da Convenção Internacional para a Simplificação e a Harmonização dos Regimes Aduaneiros - Convenção de Quioto, concluído em Bruxelas, em 26 de junho de 1999, que previa a garantia do direito de interposição de recurso em face das decisões administrativas em matéria aduaneira.

A superação da normatividade contida no artigo 27, §4º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 veio com a publicação, em 13 de março de 2020, do Decreto 10.276/2020, que internalizou a Convenção de Quioto Revisada, e normatizou o compromisso do país de garantir aos cidadãos o direito a recorrer de toda e qualquer decisão em matéria aduaneira<sup>8</sup>.

---

1. Cinge-se a controvérsia acerca da possibilidade de a Agravante ter seu recurso apreciado em instância administrativa superior, a despeito de a antecedente impugnação ter sido considerada intempestiva nos termos do artigo 27 do Decreto-Lei nº 1.455/76 - ensejando assim a aplicação da pena de perdimento das mercadorias importadas, oriundas da China, por suposta interposição fraudulenta.

2. In casu, constam das informações trazidas pela autoridade impetrada que a autuada, ora apelante, foi cientificada do auto de infração em 16 de outubro de 2009 e apresentou impugnação em 10 de novembro de 2009, ou seja, foi apresentada de forma intempestiva, aplicando-se o disposto no §1º do art. 27, do Decreto-Lei nº 1.455/76, em razão da intempestividade da impugnação apresentada.

3. **A aplicação ao contencioso administrativo em uma única instância, conforme dispõe o artigo 27, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, encontra-se em claro descompasso com a Constituição Federal, na medida em que não respeita as garantias que foram estendidas ao processo administrativo - devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.**

4. O STF, no RE nº 389.383 -SP, cujo tema central era a exigência do depósito de 30% para interposição de recurso voluntário perante o INSS, reviu seu posicionamento quanto ao direito ao duplo grau de jurisdição em processos administrativos e declarou inconstitucional a aludida exigência, precisamente por reconhecer o direito de defesa, do duplo grau de jurisdição e devido processo legal naquela instância.

5. **Apelo provido.** (BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Apelação Cível 0013927-12.2012.4.03.6105.** Relator: Marcelo Mesquita Saraiva, 02 fev. 2021.

<sup>8</sup> APÊNDICE I - CONVENÇÃO INTERNACIONAL PARA A SIMPLIFICAÇÃO E A HARMONIZAÇÃO DOS REGIMES ADUANEIROS (Convenção de Quioto Revisada)

PREÂMBULO

RECONHECENDO que a simplificação e a harmonização referidas poderão ser obtidas nomeadamente pela aplicação dos seguintes princípios: (...)

- abertura às partes interessadas de vias de recurso administrativo e judicial facilmente acessíveis; e (...)

APÊNDICE II - CAPÍTULO 10 - RECURSOS EM MATÉRIA ADUANEIRA A. DIREITO DE RECURSO

10.1. Norma

A legislação nacional deverá prever o direito de recurso em matéria aduaneira.

10.2. Norma

Qualquer pessoa que seja diretamente afetada por uma decisão ou omissão das Administrações Aduaneiras terá o direito de interpor recurso.

10.3. Norma

A pessoa diretamente afetada por uma decisão ou omissão das Administrações Aduaneiras deverá, após ter apresentado um pedido às Administrações Aduaneiras, ser informada dos fundamentos dessa decisão

No que se refere à implementação das suas disposições, o Protocolo de Revisão da Convenção de Quioto prevê, em seu artigo 13, que cada País signatário deve aplicar as Normas do Anexo Geral e das Práticas Recomendadas dos Anexos Específicos ou seus Capítulos dentro do prazo de 36 (trinta e seis) meses após a entrada em vigor para essa Parte Contratante<sup>9</sup>.

Em ações judiciais em que se buscava o acesso à segunda instância em discussões administrativas contra a aplicação de pena de perdimento, as autoridades aduaneiras brasileiras defendiam a inaplicabilidade do direito ao recurso em matéria aduaneira, pela inexistência de norma regulamentadora. Arguia-se, até o início de 2023, que ainda estaria em curso o prazo de 36 (trinta e seis) meses para a edição dessa regulamentação, sob o fundamento de que este interregno somente teria se iniciado após a publicação do Decreto nº 10.276, em março de 2020. Esse prazo expirou em março de 2023.

Essa questão temporal foi superada, ainda que com atraso, em 23 de agosto de 2023, quando foi publicada a Lei nº 14.651/2023, que introduziu o art. 27-D ao Decreto-Lei nº 1.455/1976, para, enfim, prever que, em face da decisão que confirma a aplicação da pena de perdimento, passa a ser cabível a interposição de recurso à segunda instância administrativa.

Na mensagem de encaminhamento do Projeto de Lei nº 2.249/2023 com a proposta de alteração do Decreto-Lei nº 1.455/76, o Ministro da Fazenda, Fernando Haddad, reconheceu a mora do Brasil em regulamentar a matéria, considerando o prazo estabelecido na Convenção de Quioto Revisada e ressaltou a relevância da medida para os operadores do comércio exterior, uma vez que “amplia e fortalece o instituto do contraditório e da ampla defesa”. Confira-se:

Senhor Presidente da República, (...)

5. Ocorre que o Brasil é signatário do Acordo sobre a Facilitação do Comércio (AFC) da Organização Mundial do Comércio (OMC), promulgado pelo Decreto nº 9.326, de 3 de abril de 2018, e da Convenção de Quioto Revisada (CQR) da Organização

---

ou omissão dentro do prazo fixado pela legislação nacional. Poderá, subsequentemente, interpor ou não recurso.

#### 10.4. Norma

A legislação nacional deverá prever um direito de recurso em 1ª instância perante as Administrações Aduaneiras.

#### 10.5. Norma

Quando um recurso interposto perante as Administrações Aduaneiras seja indeferido, o requerente deverá ter um direito de recurso para uma autoridade independente da administração aduaneira.

#### 10.6. Norma

Em última instância, o requerente deverá ter direito de recurso para uma autoridade judicial.

### 9 Artigo 13. Implementação das disposições

1. Cada Parte Contratante procederá à aplicação das Normas do Anexo Geral e dos Anexos Específicos ou seus Capítulos que tenha aceitado **dentro do prazo de 36 meses após a sua entrada em vigor para essa Parte Contratante**.

2. (...)

3. Cada Parte Contratante procederá à aplicação das Práticas Recomendadas dos Anexos Específicos ou seus Capítulos, que tenha aceitado **dentro do prazo de 36 meses após a sua entrada em vigor para essa Parte Contratante**, a menos que tenha formulado reservas relativamente a uma ou mais dessas Práticas Recomendadas.

Mundial de Aduanas (OMA), promulgada pelo Decreto nº 10.276, de 13 de março de 2020.

6. O AFC/OMC, já vigente e aplicável no Brasil, em seu Artigo 4.1, prevê a possibilidade de “recurso administrativo a uma autoridade administrativa superior ou independente da autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão”, como alternativa ou complemento a uma revisão judicial da decisão. A norma 10.5 do anexo geral da CQR/OMA é mais enfática, assegurando o acesso recursal administrativo a uma autoridade independente da aduana: “Quando um recurso interposto perante as Administrações Aduaneiras seja indeferido, o requerente deverá ter um direito de recurso para uma autoridade independente da administração aduaneira”.

7. A CQR/OMA, apesar de já estar em vigor, permitiu um prazo, no art. 13 de seu Corpo, para que os membros da OMA que a ratificaram adaptem suas legislações às normas do tratado. E, para o Brasil, tal prazo esgotou-se em 5 de dezembro de 2022. Assim, faz-se necessário estabelecer com urgência um rito processual administrativo próprio e simplificado, que garanta a dupla instância recursal, sem prejuízo à celeridade necessária para a o julgamento do litígio.

(...)

14. Diante de todo o exposto, a presente proposta preenche o requisito constitucional de relevância, especialmente porque a sua edição promoverá a adequação da legislação interna a tratados internacionais dos quais o país é signatário e garantirá a dupla instância recursal no processo administrativo de aplicação da pena de perdimento de mercadoria, veículo e moeda.

15. Em relação ao requisito constitucional de urgência, há de se considerar o prazo de 5 de dezembro de 2022 para que o Brasil adaptasse sua legislação às normas da CQR/OMA. Neste caso, e reforçando a premência na adoção da medida proposta, é imperioso ressaltar que a inexistência de lei específica desde 5 de dezembro de 2022 que preveja rito processual próprio que garanta a dupla instância recursal acarreta, além de grande insegurança jurídica, prejuízos para os operadores de comércio exterior, tendo em vista a redução de seus direitos fundamentais (art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal).

16. Essas, Senhor Presidente, são as razões que justificam o encaminhamento da proposta de Medida Provisória que ora submeto a sua apreciação. – Destacou-se.

A inovação legal buscou, portanto, ao menos em tese, atender às disposições do Acordo sobre a Facilitação do Comércio (AFC) e da Convenção de Quioto Revisada (CQR). No entanto, a regulamentação do rito administrativo e a criação do órgão responsável pelo julgamento do recurso, delegadas ao Ministério da Fazenda, subverteram toda a expectativa criada.

A Portaria nº 1.005/2023, publicada em 28 de agosto de 2023, criou, dentro da própria estrutura da Receita Federal do Brasil, o Centro de Julgamento de Penalidades Aduaneiras (CEJUL), e estabeleceu que a competência para julgar as impugnações e os recursos dos contribuintes autuados será dos Auditores Fiscais que compõem o órgão.

O julgamento em primeira instância será realizado, de forma monocrática, por Auditor Fiscal da Receita Federal integrante da Equipe Nacional de Julgamento (ENAJ), que compõe o CEJUL.

Em caso de improcedência da impugnação, a autoridade administrativa poderá, desde já, determinar a destinação da mercadoria ou do veículo, na forma do art. 29 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, mesmo que o interessado recorra à segunda

instância do CEJUL, pois, ao contrário do que dispõe o Decreto nº 70.235/1975, a Portaria não prevê que o recurso interposto terá efeito suspensivo.

O julgamento em segunda instância será realizado por uma das Câmaras Recursais do CEJUL, mediante decisão colegiada de Auditores Fiscais. As decisões dessas Câmaras são definitivas, não sendo cabível nenhum outro recurso.

É evidente que a adequação da legislação brasileira à Convenção de Quioto Revisada não garantiu o critério de independência exigido em sua Clausula 10.5:

10.5. Norma

Quando um recurso interposto perante as Administrações Aduaneiras seja indeferido, **o requerente deverá ter um direito de recurso para uma autoridade independente da administração aduaneira.**

Na prática, o recurso da parte será apreciado pelos pares daquele que, inicialmente, fiscalizou a operação de importação e aplicou a pena de perdimento, deixando de ser assegurada a independência exigida. **Não há, na regulamentação do duplo grau de jurisdição, sequer uma tentativa de se aparentar independência.**

Ainda que o Acordo de Facilitação do Comércio (AFC) preveja que o recurso administrativo assegurado ao contribuinte/importador seja destinado “a uma autoridade administrativa superior **ou** independente da autoridade ou repartição que tenha emitido a decisão”, abrindo margem à interpretação que a criação de uma instância superior seria suficiente, a Convenção de Quioto Revisada (CQR) é taxativa quando prevê a necessidade deste órgão recursal ser “**independente da administração aduaneira**”. Desta forma, não há como o Brasil escolher cumprir apenas parcialmente os tratados dos quais é signatário (no caso, cumprir o AFC e claramente descumprir o que determina a CQR).

Na verdade, se o propósito era cumprir o que dispõem os tratados internacionais assinados pelo Brasil, não se justificava a criação de outro órgão para julgamento de matéria aduaneira, quando já se tem o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que possui competência e estrutura normativa para julgar a matéria.

A matéria aduaneira está expressamente abarcada pelo Decreto nº 70.235/1972, nos termos do inciso III do seu artigo 7º, que inclui o procedimento administrativo aduaneiro, que se inicia com o despacho aduaneiro da mercadoria importada no seu âmbito de regulação (abarcando, também, o procedimento de revisão aduaneira)<sup>10</sup>. Ao incluir o procedimento aduaneiro em sua regulação, o Decreto nº 70.235/1972 vincula aos seus termos todos os atos daí decorrentes, notadamente o processo administrativo contencioso, iniciado com apresentação da impugnação ao auto de infração pelo contribuinte-importador, até a sede recursal no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

<sup>10</sup> Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

O próprio Regimento Interno do CARF já dispõe sobre a competência da sua Terceira Seção para processar e julgar recursos voluntários em matéria aduaneira. Veja-se:

Art. 4º. À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

(...)

XII - classificação tarifária de mercadorias;

XIII - isenção, redução e suspensão de tributos incidentes na importação e na exportação;

XIV - vistoria aduaneira, dano ou avaria, falta ou extravio de mercadoria; XV - omissão, incorreção, falta de manifesto ou documento equivalente, bem como falta de volume manifestado;

XVI - infração relativa à fatura comercial e a outros documentos exigidos na importação e na exportação;

XVII - trânsito aduaneiro e demais regimes aduaneiros especiais, e regimes aplicados em áreas especiais, salvo a hipótese prevista no inciso XVII do art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966;

XVIII - remessa postal internacional, salvo as hipóteses previstas nos incisos XV e XVI, do art. 105, do Decreto-Lei nº 37, de 1966;

XIX - valor aduaneiro;

XX - bagagem; e

XXI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

Não havia lacuna normativa ou de estrutura operacional para o pleno exercício do direito à garantia ao duplo grau de jurisdição na aplicação da pena de perdimento.

Pelo contrário, existe uma consolidada normatividade que regula o processo administrativo em matéria aduaneira que deveria apenas ser aperfeiçoada, agora, para alcançar o julgamento dos processos referentes à aplicação da pena de perdimento.

A efetivação das disposições da Convenção de Quioto Revisada vem resolver uma situação teratológica existente no sistema processual tributário brasileiro, no qual o administrado tinha acesso ao CARF para recorrer de decisões proferidas em julgamentos de impugnações de autuações aduaneiras, inclusive a multa substitutiva da pena de perdimento, mas não da sanção mais gravosa que representa a expropriação do seu patrimônio.

Ou seja, a mais grave penalidade aduaneira era a única que não era objeto de análise do mais qualificado e estruturado órgão de julgamento administrativo tributário-aduaneiro, no qual contribuintes e autoridades tributárias-aduaneiras – no caso da União Federal, representada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) - podem discutir, de forma ampla e pública, os processos administrativos tributários e aduaneiros federais.



Diante da frustração provocada pela criação de um órgão que não atende ao requisito de independência exigido pelo tratado internacional, espera-se que o Ministério da Fazenda reconheça seu equívoco e valide a competência do CARF para o julgamento dos recursos interpostos em face das decisões que confirmem a pena de perdimento.

Tendo em vista a importância e especialidade da temática, alterações regimentais no CARF como a criação de uma Seção ou, ao menos, de Câmaras especializadas no julgamento das matérias aduaneiras seriam bem-vindas e eficazes para garantir a celeridade necessária na apreciação dos recursos.

Caso se mantenha o recém-criado CEJUL, é imprescindível seu aperfeiçoamento, tornando-o paritário e com uma estrutura condizente com a importância da sua competência. Só assim, restariam enfim materializados para os administrados os princípios basilares do sistema processual: devido processo legal, contraditório e ampla defesa (art. 5º, LIV da CF) e encerrada essa saga com o tão esperado final feliz.

# ESG - UMA ABORDAGEM JURÍDICA (DESAFIOS E PERSPECTIVAS)

Thiago Pastor Alves Pereira<sup>1</sup>

Marcus Vinícius Neves Vaz<sup>2</sup>

## 1. INTRODUÇÃO. DIREITO AMBIENTAL: GUARDIÃO DA SUSTENTABILIDADE

A relação entre meio ambiente e Direito no Brasil não é temática recente. Sem pretender passar pelas efemérides relacionadas ao surgimento das primeiras leis brasileiras de temática ambiental, bem como desviando desse histórico – por critério de espaço e objetividade –, com apenas um recuo no tempo verifica-se que um dos marcos legais ambientais mais significativos do país foi promulgado há mais de 40 anos, a Política Nacional de Meio Ambiente (PNMA) – Lei Federal nº 6.938/1981.

À referida época, a PNMA já apresentava conceitos e definições jurídicas que nos permitem identificar claramente a amplitude do Direito Ambiental. Vejamos alguns dispositivos da PNMA nesse sentido:

Art. 2º - A Política Nacional do Meio Ambiente tem por objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, visando assegurar, no País, **condições ao desenvolvimento socioeconômico, aos interesses da segurança nacional e à proteção da dignidade da vida humana**, atendidos os seguintes princípios:

[...]

Art. 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

I - **meio ambiente, o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas;**

[...]

Art. 4º - A Política Nacional do Meio Ambiente visará:

I - **à compatibilização do desenvolvimento econômico-social com a preservação da qualidade do meio ambiente e do equilíbrio ecológico;** (Destaques nossos)

---

<sup>1</sup> Executive LLM em Direito Empresarial pelo CEU Law School. Professor da disciplina “Direito Ambiental e Energia” no LLM em Direito da Energia e Negócios do Setor Elétrico no Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN).

<sup>2</sup> Pós-Graduando em ESG e Gestão Estratégica da Sustentabilidade pela FIA – Business School. Mestre em Sustentabilidade Socioeconômica e Ambiental pela Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP). Pós-Graduado em Gestão Ambiental pelo Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC).

O conteúdo das diretrizes e dos conceitos legais trazidos à época pela PNMA já ditava o tom e apontava o Direito Ambiental como um ramo que estaria interligado profusamente com outros ramos do direito, bem como com demais áreas do saber, tais como as ciências biológicas, sociais, econômicas etc.

Nada mais óbvio, uma vez que o conceito de meio ambiente positivado no art. 3º, I da referida lei é de abrangência quase imensurável e, por sua vez, de difícil imposição de limites de influências nos demais campos do direito quando se considera o meio ambiente como o conjunto de condições, leis, influências e interações açambarcadas pela vida em todas as suas formas.

Com um pequeno salto no tempo, agora em 1988, chegamos à promulgação da atual Constituição da República Federativa do Brasil, a qual ampliou ainda mais o alcance do Direito Ambiental ao inserir neste o princípio do Desenvolvimento Sustentável.

Buscando os atalhos na história e indo direto ao ponto, é válido lembrar que o princípio do Desenvolvimento Sustentável surgiu de forma mais explícita em 1987, na Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento, da Assembleia Geral da Organização das Nações Unidas (ONU), que culminou no Relatório Brundtland – Nosso Futuro Comum.

De forma sintética, o mencionado relatório afirmou que o “desenvolvimento sustentável é o desenvolvimento que encontra as necessidades atuais sem comprometer a habilidade das futuras gerações de atender suas próprias necessidades.”<sup>3</sup>

A absorção constitucional do mencionado princípio resultou no art. 225 da CF. Vejamos o seu caput:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Novamente, o espaço e o escopo do artigo nos impõem ultrapassar temáticas imperiosas acerca de todo o arcabouço conceitual legal intrínseco no art. 225, tais como: meio ambiente como direito da personalidade e indisponível; meio ambiente como fator de saúde, de igualdade...enfim, como direito à vida e ao nosso próprio futuro.

Como se não bastasse o art. 225, em 2003 a Emenda Constitucional nº 42 fincou o pé do Direito Ambiental ainda mais profundamente nas premissas constitucionais, inserindo a defesa do meio ambiente como princípio geral da ordem econômica, a saber:

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:

---

<sup>3</sup> NAÇÕES UNIDAS. **A ONU e o meio ambiente**. 2020. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/91223-onu-e-o-meio-ambiente>. Acesso em: 22 nov. 2023.

[...]

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Reforça ainda mais o caráter holístico e interdisciplinar do Direito Ambiental (rumo ao conceito de sustentabilidade) o fato de diversos outros textos legais nacionais tratarem do tema “desenvolvimento sustentável” sob as suas mais variadas facetas. Citemos algumas dessas normativas:

- Lei Federal nº 9.433/1997, que instituiu a Política Nacional de Recursos Hídricos;
- Lei Federal nº 10.257/2001, que estabeleceu diretrizes gerais da política urbana (Estatuto da Cidade);
- Lei Federal nº 12.187/2009, que instituiu a Política Nacional sobre Mudança do Clima – PNMC;
- Lei Federal nº 11.959/2009, que dispõe sobre a Política Nacional de Desenvolvimento Sustentável da Aquicultura e da Pesca;
- Lei Federal nº 13.186/2015, que instituiu a Política de Educação para o Consumo Sustentável;
- Lei Federal nº 14.479/2022, que instituiu a Política Nacional de Desfazimento e Recondicionamento de Equipamentos Eletroeletrônicos e dispõe sobre o Programa Computadores para Inclusão.

Os diplomas legais acima elencados são apenas alguns dentre um extenso universo legal normativo que regulamenta a temática do desenvolvimento sustentável, todos em alguma medida (uns mais outros menos) abarcados pelo Direito Ambiental.

Não estamos aqui a fazer proselitismo ou sugerindo que o Direito Ambiental abarca as chamadas *metanormas* (estabelecendo a forma de aplicação das demais normas), mas sim chamando a atenção para o fato de que o Direito Ambiental – ampliado pelo conceito de sustentabilidade – tem como característica a sua patente inter-relação com várias outras áreas do conhecimento. Nesse sentido, vejamos o pensamento do eminente autor Édis Milaré<sup>4</sup>:

Por outro lado, o Direito do Ambiente é preceptivo, normativo, sancionador, corretivo, regularizador, exortativo – sempre na busca e implementação do bem comum que é da sua alçada. Todavia, seu raio de ação chega até onde a Constituição e a legislação infraconstitucional lhe permitem; vale lembrar que essa legislação não apenas “permite”, mas, ainda, lhe dá força e lhe confere eficácia normativa. E ele se defronta com questões fora da sua alçada e competência científica, deve socorrer-se de outros instrumentos e saberes que lhe crescem, ademais, eficácia técnica, uma que atua munido de parâmetros técnico-científicos que vêm de fora e lhe agregam. A norma perde eficácia quando lhe faltam elementos essenciais para a sua implementação. Por isso, o Direito do Ambiente, em reconhecimento e aceitação dos

<sup>4</sup> MILARÉ, Edis. **Direito do ambiente**. 11. ed. ver., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018. p. 237.

seus limites numa problemática complexa, não pode dispensar de subsídios de outras fontes. Estas, para além da ciência jurídica, lhe transferem consistência e objetividade; por sua vez, ele lhes transmite a legitimidade na aplicação em face da coisa pública e do bem comum.

Depreende-se claramente que todo o arcabouço legal ambiental – como os exemplos citados anteriormente – especialmente após a Constituição de 1988, incutiram a expressão desenvolvimento sustentável de forma indelével no país, impondo direitos e obrigações a todos, Poder Público, iniciativa privada e sociedade.

Toda essa amplitude abre um campo vasto de reflexões sobre as interseções jurídicas inerentes ao Direito Ambiental.

## 2. DIREITO AMBIENTAL E INTERSECCIONALIDADE JURÍDICA

Um tema interseccional é aquele que faz o cruzamento de vários assuntos ou de várias ideias. Quando discorremos sobre Direito Ambiental, mister compreender ainda que tal interseção é fortemente marcada pela inter-relação com demais temáticas.

Isso significa que o Direito Ambiental apresenta uma feição voltada à ubiquidade, à transversalidade. Sobre o tema, é válido novamente citar o renomado autor Édis Milaré<sup>5</sup>:

Conforme já expusemos, a crise ambiental impõe a positivação de normas protetoras do meio ambiente que, por sua vez, atravessam todo o ordenamento jurídico pátrio, adentrando em outros campos do Direito (civil, tributário, comercial, constitucional, administrativo etc.). Basta ver, por exemplo, que, quando se fala em direito de propriedade, não há como deixar de pensar na sua inafastável função social e ambiental. Mencione-se, ainda, que o direito econômico, consoante o art. 170 da CF, exige a observância do princípio da defesa do meio ambiente. Outro tanto, observe-se o quão recorrentes são os estudos que sustentam a necessidade da criação de um tributo ambiental para que se equacione o problema das externalidades negativas decorrentes da utilização dos recursos naturais sem o cômputo do seu custo no processo produtivo. A par disso, vale mencionar que o direito administrativo está se adaptando para fazer face às decisões que devem ser tomadas para proteger novos interesses que surgem e cuja tutela nem sempre é possível de ser acompanhada pelo Direito.

Esse fato confere a característica de transversalidade das normas ambientais, significando que “é uma área jurídica que penetra horizontalmente vários ramos de disciplinas tradicionais”. [...]

Aliás, a transversalidade das regras do Direito Ambiental mostra uma típica característica dos direitos de terceira geração, que, diante de sua natureza coletiva e difusa, não mais permitem uma separação estanque do direito público e do direito privado e, tampouco, a aplicação isolada de vários conceitos e princípios jurídicos dos inúmeros campos do Direito.

---

<sup>5</sup> MILARÉ, Edis. *Direito do ambiente*. 11. ed. ver., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018. p. 289.

Em similitude de entendimento, há autores que preferem utilizar o termo transdisciplinaridade. Vejamos<sup>6</sup>:

É possível afirmar, com base nessas definições, que a transdisciplinaridade é uma das modalidades de estudo do pensamento complexo cujo enfoque não é centralizado em uma única disciplina, mas que articula diversas áreas a fim de atingir um resultado uno e completo. Trata-se de um estudo aprofundado de cada tema, a fim de chegar a um resultado final global. [...]

Por se tratar de área jurídica moderna que se relaciona a diversos ramos do das áreas jurídicas mais tradicionais, o Direito Ambiental está diretamente ligado à noção de transdisciplinaridade. Isso porque não é possível tratar da proteção do meio ambiente por meios jurídicos sem inserir mecanismos de prevenção e precaução no demais ramos do Direito.

Ou seja, em breve introdução, há transdisciplinaridade no Direito Ambiental a partir do momento em que, por meio de sua própria autonomia, esse ramo passa a criar mecanismos próprios para revisar os campos tradicionais do Direito.

As doutrinas acima citadas atestam o quão abrangente e desafiador é o Direito Ambiental. Para quem milita diuturnamente na área ambiental, estar às voltas com temáticas outras é bem recorrente.

Os exemplos de inter-relação do Direito Ambiental com outros campos do Direito trazidos acima são facilmente majorados por aqueles que atuam continuamente nas demandas ambientais, seja de ordem consultiva ou contenciosa.

Na prática diária da advocacia ambiental, beira o corriqueiro trabalhar a quatro ou mais mãos. Com efeito, temas societários, contratos, saneamento básico, construção civil, transportes, telecomunicações, energia, agronegócio, óleo e gás, minerário, criminal, direitos humanos, estão, na maioria das vezes, sobremaneira interligados.

Todo esse espectro de ramos do direito que orbita ao redor da seara ambiental redundam em uma interseccionalidade jurídica complexa que demanda agudeza de visão.

Por óbvio, se o tema é sobremaneira interdisciplinar em termos jurídicos, por decorrência quase lógica, adentrará em campos do conhecimento de cunho, digamos, mais “científico”, como por exemplo, engenharia, biologia, hidrologia, geologia, geografia, sociologia etc.

Nesse contexto, o Direito Ambiental, ao se imiscuir em assuntos vários, tanto de cunho jurídico quanto técnico, além de sustentar em seus princípios o desenvolvimento sustentável, deságua sempre em novas frentes e novas práticas, confluindo assim com as diretrizes do ESG.

---

<sup>6</sup> FERREIRA, Eduardo de Campos; MADASI, Ana Cecília Viegas. A Transdisciplinaridade da Responsabilidade Socioambiental das Instituições Financeiras. In: YOSHIDA, Consuelo Y. Moromizato et al. (Coord.). **Finanças sustentáveis e a responsabilidade socioambiental das instituições financeiras**. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 74.



### 3. DIREITO, SUSTENTABILIDADE E ESG

Mister iniciar este tópico com uma pequena digressão, atinente ao Estado de Direito<sup>7</sup>, que se caracteriza, dentre outros, pela primazia da lei e pelo reconhecimento e garantia dos direitos fundamentais incorporados à ordem constitucional.

No caso do Brasil, o meio ambiente (ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida), figura como direito consagrado constitucionalmente, direito fundamental, com imposição de sua proteção pelo Poder Público e por toda a coletividade.

Essa proteção não se limita à atualidade, mas deve ser implementada com os olhos voltados também para as futuras gerações. Assim, para manutenção da garantia constitucional ambiental, impõe-se também a aplicação do princípio do desenvolvimento sustentável.

Da letra da lei à vida prática, ao cotidiano, vai um passo enorme, ou melhor, há um grande descompasso, notadamente quando se discute o real significado do termo desenvolvimento sustentável ou sustentabilidade.

A respeito desses termos, válido é recorrer novamente ao consagrado autor Édis Milaré<sup>8</sup>:

Melhor do que falar em desenvolvimento sustentável – que é um processo – é preferível insistir na “sustentabilidade”, que é um atributo necessário no tratamento dos recursos ambientais, em especial dos recursos naturais.

O tema sofre, por enquanto, de imprecisões conceituais ou, às vezes, de uma visão excessivamente econômica. [...]

Por ora, não figura, no Direito do Ambiente, a consagração do “desenvolvimento sustentável” nem da “sustentabilidade” como normas explícitas e bem definidas de conduta da sociedade ou do Poder Público, uma vez que nenhum instrumento legal propôs-se a defini-los e estabelecer formas e requisitos para a sua aplicação. A nosso ver, é uma simples questão de hermenêutica: embora sua nomenclatura não conste nos parâmetros e disposições legais, os objetivos da sustentabilidade constam, sim, do Direito enquanto ciência e como prática, cabendo ao interessado saber ler e interpretar os textos da legislação.

Discussões terminológicas à parte, fato é que sustentabilidade é base para a vida. Contudo, e em especial com o avanço da civilização e todas as idiosincrasias humanas, é dever e garantia que só será plenamente implementada com o auxílio valoroso do Direito.

Na esteira da sustentabilidade sempre surgiram diversas tendências e ferramentas para implementar, parametrizar ou certificar ações voltadas às práticas sustentáveis, sendo mais notadamente por meio do chamado *Tripple Bottom Line*<sup>9</sup>, que surgiu a abordagem de gestão embasada nos pilares econômico, social e ambiental.

<sup>7</sup> MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 33. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2017.

<sup>8</sup> MILARÉ, Edis. **Direito do ambiente**. 11. ed. ver., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018. p. 77 e 79.

<sup>9</sup> TRIPÉ DA SUSTENTABILIDADE. In: WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2019. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Tripple%20Bottom%20Line&oldid=55408845>. Acesso em: 22 nov. 2023.

Sem rodeios, saltaremos essa evolução de termos e conceitos ditos sustentáveis para chegar diretamente nos dias atuais, em que a sigla ESG (do inglês *Environmental, Social and Governance*) se mostra tão comentada, avocada, almejada e, até mesmo, acusada.

Se o termo sustentabilidade ainda gera discussões semânticas, políticas, econômicas, ambientais, culturais etc., a sigla ESG também não foge à regra.

Ainda não há consenso quanto ao significado prático de ESG, pois, para alguns é a modernização do termo sustentabilidade, para outros é tão somente um modelo de negócios.

No intuito de jogar luz à celeuma e, por óbvio, sem qualquer pretensão de fechar a questão, vejamos uma visão mais normatizada da sigla ESG, nos termos da “Prática Recomendada: ABNT 2030:2022: Ambiental, social e governança (ESG) – Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações”, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT<sup>10</sup>:

#### **4 Contextualização de sustentabilidade e ESG**

Sustentabilidade e ESG são termos frequentemente usados de forma intercambiável, embora ambos apontem para a mesma direção, não são sinônimos.

##### **4.2.3 Origem do termo ESG (*Environmental, Social and Governance*, em inglês)**

O termo ESG e seu conteúdo foram propostos pela primeira vez pela iniciativa “*Who Cares Wins*”, do Pacto Global da ONU em parceria com o Banco Mundial, em junho de 2004, como uma forma de focar os principais investidores e analistas na materialidade e na interação entre as questões ambientais, sociais e de governança.

##### **5.1.1 O que é ESG**

O ESG pode ser definido como um conjunto de critérios ambientais, sociais e de governança, a serem considerados, na avaliação de riscos, oportunidades e respectivos impactos, com o objetivo de nortear atividades, negócios e investimentos sustentáveis. [...]

As questões de ESG (ambientais, sociais e de governança), embora possam ser consideradas de forma individual, são elementos interligados e destacam os riscos e oportunidades multifacetados para os aspectos sociais, tecnológicos, políticos, ambientais e econômicos do negócio, que precisam ser considerados por uma organização que busca ser sustentável.

Em simples associação de conceitos e diretrizes, concatenando direito, sustentabilidade e ESG, conclui-se que se determinada organização busca ser sustentável e pretende implementar práticas ESG, por óbvio deverá estar em conformidade, em aderência com as normativas legais que lhe são aplicáveis.

Com efeito, sustentabilidade e ESG estão obrigatoriamente vinculados à conformidade legal. Pode-se aqui alegar que cumprimento legal é o mínimo, é obrigação e, de fato, é isso mesmo. Todavia, cabe também formular a seguinte pergunta: é possível ser sustentável ou ser uma organização “ESG” sem cumprimento legal?

---

<sup>10</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT PR 2030**: Ambiental, social e governança (ESG) – Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações. Rio de Janeiro: ABNT, 2022.

Por óbvio, nosso desiderato não se limita ao simples atendimento à legislação, mas mesmo quando ampliamos os horizontes normativos a serem cumpridos por uma organização, nos deparamos, por exemplo, com o termo *Compliance*<sup>11</sup> (obrigatório em práticas ESG), o qual, de fato, suplanta e muito o mero cumprimento legal, mas não prescinde de uma pormenorizada avaliação jurídica.

Não obstante, não há que se falar em procedimentos, políticas internas, códigos de conduta etc., sem, ao menos, avaliar a conformidade legal ou a conformidade com as normativas internas de uma organização. Demais disso, ainda que o termo *Compliance* não seja de cunho exclusivamente jurídico, não se pode negar, repita-se, que toda integridade organizacional almejada acarretará acurada visão jurídica.

Imbuídos desse amálgama (direito, sustentabilidade e ESG), passemos a analisar as repercussões jurídicas na implementação de práticas em ESG.

## 4. ESG, ANÁLISES JURÍDICAS E SUAS REPERCUSSÕES

A implementação de ações organizacionais fundadas em ESG, como a própria sigla indica, significa direcionamento de esforços voltados ao ambiental, ao social e à governança.

Imperioso destacar que atualmente as práticas ESG estão intimamente ligadas aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável<sup>12</sup> (ODS), parte da Agenda 2030 lançada pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 2015, sendo sempre salutar indagar porque os ODS são importantes para os negócios. Listemos alguns exemplos<sup>13</sup>:

### 4.1 Identificação de oportunidades de negócios futuras

Os ODS buscam redirecionar os fluxos de investimento público e privado globais voltados aos desafios que esses representam. Ao fazê-lo, eles definem os mercados crescentes para as empresas que podem entregar soluções inovadoras e mudanças transformadoras.

---

<sup>11</sup> 5.6. Compliance

Com vistas a materializar o princípio da integridade, o compliance é a busca permanente de coerência entre aquilo que se espera de uma organização – respeito a regras, propósito, valores e princípios que constituem sua identidade – e o que ela, de fato, pratica no dia a dia.

O programa de compliance de uma organização deve abranger um conjunto de mecanismos e procedimentos, políticas, diretrizes, código de conduta, canal de denúncias e demais instrumentos com o objetivo de prevenir, detectar e sanar desvios de conduta, fraudes, atos de corrupção, lavagem de dinheiro, atos ilícitos praticados contra a administração pública, dentre outras questões. Além disso, deve alinhar a atuação de todos na organização com os princípios, valores e propósito dela e promover uma cultura de integridade (INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 6. ed. São Paulo: IBGC, 2023).

<sup>12</sup> NAÇÕES UNIDAS. **Sobre o nosso trabalho para alcançar os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável no Brasil**. 2020. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/sdgs>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>13</sup> NAÇÕES UNIDAS. **Global Compact. Guia dos ODS para as Empresas. Diretrizes para implementação dos ODS na estratégia dos negócios**. 2015. Disponível em: [https://cebds.org/wp-content/uploads/2023/06/CEBDS\\_Guia-dos-ODS\\_2015.pdf](https://cebds.org/wp-content/uploads/2023/06/CEBDS_Guia-dos-ODS_2015.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

- **Valorização da sustentabilidade corporativa**

Enquanto o estudo de viabilidade da sustentabilidade corporativa já está bem estabelecido, os ODS podem, por exemplo, fortalecer os incentivos econômicos para que as empresas utilizem recursos de forma mais eficiente, ou mudem para alternativas mais sustentáveis, na medida em que as externalidades se tornarem crescentemente internalizadas.

- **Fortalecimento das relações com as partes interessadas e manutenção do ritmo com os desenvolvimentos da política**

Os ODS refletem as expectativas das outras partes interessadas e a direção da política futura, nos âmbitos internacional, nacional e regional. As empresas que alinham as suas prioridades com os ODS podem fortalecer o compromisso dos clientes, funcionários e de outras partes interessadas, e aquelas que não o fazem estarão expostas aos riscos crescentes legais e de reputação.

- **Investir em um ambiente propício aos negócios**

Os negócios não podem ter sucesso em sociedades que fracassam. O investimento no alcance dos ODS sustenta os pilares do sucesso dos negócios, incluindo a existência dos mercados regulamentados, de sistemas financeiros transparentes e uma economia não corrupta e eficientemente administrada.

- **Utilização de uma linguagem comum e de uma finalidade compartilhada**

Os ODS definem uma estrutura comum de ação e linguagem que ajudará as empresas a se comunicarem de forma mais consistente e efetiva com as partes interessadas a respeito do seu impacto e desempenho atual e futuro. As metas ajudarão a reunir parceiros para tratarem dos desafios sociais mais urgentes.

Acerca da relação ESG x ODS, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC<sup>14</sup> é categórico:

Para as organizações, é importante refletir sobre as oportunidades e responsabilidades que os ODS representam para o seu negócio e sua cadeia de valor, incluindo produtos, serviços e investimentos, no eixo interno, e a sociedade e o meio ambiente, no eixo externo. A avaliação ajudará a identificar os aspectos em que a organização e sua cadeia de valor podem fazer a diferença.

[...]

Avaliar as práticas ESG a partir das prioridades da Agenda 2030 e dos ODS é importante, uma vez que a solução para os desafios da sustentabilidade ultrapassa os aspectos materiais de valor para o negócio (foco da agenda ESG). Os ODS apontam as necessidades globais de desenvolvimento, e as lideranças empresariais têm a oportunidade de demonstrar como a inovação e os modelos de negócios eficazes podem contribuir com o desenvolvimento sustentável.

Compreendida, ainda que de forma sintética, a dinâmica e abrangência do ESG, para melhor trabalhar cada uma das três frentes do acrônimo, válido é dividir

---

<sup>14</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Boas Práticas para uma Agenda ESG nas organizações**. São Paulo: IBGC, 2022. p. 64.

suas repercussões jurídicas por tema, ainda que muitas vezes esses três eixos se mostrem indivisíveis ou sobremaneira influenciáveis entre si.

## 4.2 Ambiental

Com o objetivo de dar um direcionamento mais parametrizado ao nosso escopo, vejamos novamente os temas compreendidos pelo eixo ambiental descritos na já citada Prática Recomendada: ABNT 2030:2022<sup>15</sup>:

TEMA	CRITÉRIO
Mudanças climáticas	Mitigação de emissões de gases de efeito estufa (GEE)
	Adaptação às mudanças climáticas
	Eficiência energética
Recursos hídricos	Uso da água
	Gestão de efluentes
Biodiversidade e serviços ecossistêmicos	Conservação e uso sustentável da biodiversidade
	Uso sustentável do solo
Economia circular e gestão de resíduos	Economia circular
	Gestão de resíduos
Gestão ambiental e prevenção da poluição	Gestão ambiental
	Prevenção da poluição sonora (ruídos e vibrações)
	Qualidade do ar (emissão de poluentes)
	Gerenciamento de áreas contaminadas
	Produtos perigosos

O volume de temas e critérios ambientais elencados acima atesta que um dos grandes desafios das organizações é evidenciar de modo embasado a metodologia de levantamento dos riscos e oportunidades advindos desses temas, bem como mensurar, controlar, mitigar, gerir todos esses aspectos ambientais.

Ato contínuo, é hora de implementar planos de mitigação, estabelecer os compromissos organizacionais a serem assumidos, definir metas e publicizar dados.

Todas as ações a serem implementadas no pilar ambiental necessitam de um ponto inicial, uma base, um mínimo a ser feito. Logo, não há como direcionar esforços à gestão ambiental do negócio sem considerar a conformidade legal.

Mesmo quando as empresas buscam padrões técnicos mais elevados, nota-se que a base comparativa entre o que é o básico e o que é “algo a mais” é a legislação.

O que se tem visto rotineiramente quando se fala em ESG é a busca, totalmente louvável e coerente, pela melhoria da imagem da empresa, investimento

<sup>15</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT PR 2030**: Ambiental, social e governança (ESG) – Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações. Rio de Janeiro: ABNT, 2022.

em títulos verdes<sup>16</sup>, adesão a índices de sustentabilidade<sup>17</sup>, e uma série de outros “ativos” almejados pelos empreendedores.

Ao nosso ver há um outro “ativo” tão importante e que traz repercussões positivas muitas vezes invisibilizadas, que diz respeito à conformidade legal da organização, ao nível de cumprimento da legislação ambiental e como este pode repercutir amplamente na saúde empresarial.

Em matéria recente do Financial Times, veiculada no país pela Folha de São Paulo<sup>18</sup>, intitulada *Empresas com boa nota ESG poluem tanto quanto as mal avaliadas*, temos um exemplo do quanto as organizações se importam com fundos sustentáveis, boa governança ou satisfação dos funcionários (tudo isso muito justo e louvável), mas esquecem do básico, que é o combate à poluição; e, em regra, se há poluição<sup>19</sup>, há descumprimento legal.

O que queremos dizer é que, ao implementar práticas em ESG, podem e devem as empresas “aproveitar” tais ações para concomitantemente estabelecer robusto programa de *compliance* ambiental e compreender que é possível tirar proveito palpável dessa conformidade legal.

Diante de tal contexto, uma sólida gestão jurídica ambiental permitirá à empresa usufruir de inúmeros benefícios (rol, por óbvio, não exaustivo), tais como:

- Melhor acesso a linhas de crédito<sup>20</sup>;
- Melhor precificação de apólices de seguro ambiental;

---

<sup>16</sup> Títulos Verdes (Green Bonds para o mercado internacional) são Títulos de Renda Fixa utilizados para captar recursos com o objetivo de implantar ou refinar projetos ou ativos que tenham atributos positivos do ponto de vista ambiental ou climático. Os projetos ou ativos enquadráveis para emissão destes títulos podem ser novos ou existentes e são denominados Projetos Verdes. Os Títulos Verdes caracterizam-se, também, por financiarem projetos ou ativos de longo prazo, tornando-se uma alternativa importante para estimular e viabilizar iniciativas e tecnologias com adicionalidades ambientais positivas nos diferentes tipos de organização e também para atrair investidores institucionais, tais como fundos de pensão, fundos de previdência, seguradoras e gestores de ativos de terceiros (asset managers). (FEDERAÇÃO BRASILEIRA DE BANCOS; CONSELHO EMPRESARIAL BRASILEIRO PARA O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL. **Guia para Emissão de Títulos Verdes no Brasil 2016**. Disponível em: [https://cmsarquivos.febraban.org.br/Arquivos/documentos/PDF/Guia\\_emissao%CC%83o\\_ti%CC%81tulos\\_verdes\\_PORT.pdf](https://cmsarquivos.febraban.org.br/Arquivos/documentos/PDF/Guia_emissao%CC%83o_ti%CC%81tulos_verdes_PORT.pdf). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>17</sup> B3. **Índices de Sustentabilidade**. Disponível em: [https://www.b3.com.br/pt\\_br/market-data-e-indices/indices/indices-de-sustentabilidade/](https://www.b3.com.br/pt_br/market-data-e-indices/indices/indices-de-sustentabilidade/). Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>18</sup> JOHNSON, Steve. Empresas com boa nota ESG poluem tanto quanto as mal avaliadas. **Folha de São Paulo**, 1 ago. 2023. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2023/08/empresas-com-boa-nota-esg-poluem-tanto-quanto-as-mal-avaliadas.shtml>. Acesso em: 25/08/2023

<sup>19</sup> Lei Federal nº 6.938/1981

Art. 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por: [...]

III - poluição, a degradação da qualidade ambiental resultante de atividades que direta ou indiretamente:

- a) prejudiquem a saúde, a segurança e o bem-estar da população;
- b) criem condições adversas às atividades sociais e econômicas;
- c) afetem desfavoravelmente a biota;
- d) afetem as condições estéticas ou sanitárias do meio ambiente;
- e) lancem matérias ou energia em desacordo com os padrões ambientais estabelecidos;

<sup>20</sup> BRASIL. Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. **Financiamentos na modalidade direta e indireta não automática** - Avaliação socioambiental. Disponível em: <https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/desenvolvimento-sustentavel/pratica/clientes/financiamentos-direta-indireta-nao-automatica>. Acesso em: 22 nov. 2023.



- Melhor desempenho em processos de seleção de índices de sustentabilidade empresarial (ex.: ISE B3 e ICO2 B3);
- Melhor performance em resultados de análises de *due diligences* ambientais (ex.: fusões e aquisições);
- Melhoria e fortalecimento reputacional ambiental;
- Redução de custos (ex.: eficiência energética)
- Melhor verificação e potencialização de ativos ambientais (ex.: créditos de carbono);
- Melhor mapeamento e relacionamento com as partes interessadas (*stakeholders*);
- Melhor análise no mapeamento de riscos e na implementação de medidas corretivas;
- Maior segurança jurídica para as operações da empresa (ex.: manutenção de licenças ambientais);
- Redução e/ou melhor gestão de passivos ambientais;
- Mitigação de riscos de autuações dos órgãos ambientais fiscalizadores;
- Mitigação de riscos de responsabilização civil e criminal ambiental;
- Maior resiliência frente às crises.

Os itens acima pontuados representam, na prática, o que uma boa gestão jurídica ambiental pode representar para uma organização em termos de resultados positivos concretamente identificáveis e mensuráveis.

No intuito de corroborar com as conclusões acima e atestar a relevância dos operadores do Direito na seara ESG, citamos o Guia ESG da Advocacia 2023, elaborado pela Comissão de Direito Ambiental da OAB Rio Grande do Sul<sup>21</sup>:

#### 1.2 Oportunidade de atuação da advocacia na pauta ESG

Qual é o papel do advogado de ESG? Que oportunidades a agenda ESG traz para a advocacia? Há duas frentes principais em que a participação do advogado de ESG será vital: na avaliação das materialidades que impactam o desempenho ESG de seus clientes de todos os portes, setores econômicos e áreas geográficas, ajudando-os a navegar em um ambiente regulatório cada vez mais complexo, e atuando em processos judiciais e extrajudiciais que questionem aspectos vinculados a ESG.

Apontar o advogado como um dos agentes aptos a avaliar os temas materiais<sup>22</sup> de uma organização é inseri-lo no cerne do ESG; ou seja, não há que se falar em materialidade sem uma criteriosa análise jurídica dos impactos mais significativos de um empreendimento.

<sup>21</sup> ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL. Seccional do Rio Grande do Sul. Comissão de Direito Ambiental. **Guia ESG da Advocacia**. Porto Alegre: OAB/RS, 2023.

<sup>22</sup> Global Reporting Initiative – GRI 3: Temas Materiais 2021

[...] A Norma GRI 3: Temas Materiais 2021 fornece às organizações orientações passo a passo sobre como definir temas materiais. Também explica como as Normas Setoriais são usadas nesse processo. Temas materiais são temas que representam os impactos mais significativos da organização na economia, no meio ambiente e nas pessoas, inclusive impactos nos direitos humanos.

### 4.3 Social

O eixo social apresenta uma complexidade e diversidade temática de tamanha amplitude que também merece, a título de melhor direcionamento de escopo, verificação na Prática Recomendada: ABNT 2030:2022<sup>23</sup>:

TEMA	CRITÉRIO
Diálogo social e desenvolvimento territorial	Investimento social privado
	Diálogo e engajamento das partes interessadas
	Impacto social
Direitos humanos	Respeito aos direitos humanos
	Combate ao trabalho forçado ou compulsório
	Combate ao trabalho infantil
Diversidade, equidade e inclusão	Políticas e práticas de diversidade e equidade
	Cultura e promoção de inclusão social
Relações e práticas de trabalhos	Desenvolvimento profissional
	Saúde e segurança ocupacional
	Qualidade de vida
	Liberdade de associação
	Política de remuneração e benefícios
Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor	Relacionamento com consumidores e clientes
	Relacionamento com os fornecedores

A temática social no âmbito ESG é desafiadora, notadamente quando se verificam os critérios acima elencados. Com efeito, ao mesmo tempo em que muitos deles mergulham em problemáticas internas complexas, vários outros são voltados a compromissos que ultrapassam os limites da organização e almejam uma sociedade mais justa e equilibrada.

Para cada critério indicado há um volume imensurável de obrigações legais que demandam uma análise jurídica para a correta identificação e tratamento das materialidades da organização, sendo que, no eixo social (tal como ocorre no ambiental e na governança), os impactos são tanto no público interno quanto no público externo.

Chamamos a atenção para alguns critérios sociais (ex.: impacto social e investimento social privado), em que se verifica uma forte simbiose entre o social e ambiental (muito embora a Governança também se faça presente, por exemplo, na avaliação e tomada de decisões), em especial para os empreendimentos potencialmente poluidores, em que as externalidades socioambientais apresentam um fator de grande relevância em práticas ESG.

<sup>23</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT PR 2030**: Ambiental, social e governança (ESG) – Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações. Rio de Janeiro: ABNT, 2022.

Uma das principais figuras que exemplificam essa forte confluência socioambiental é a denominada Licença Social para Operar (LSO), que não é instrumento previsto na legislação, mas tem relevância inestimável para empreendimentos com significativo impacto socioambiental.

Vejamos algumas considerações sobre a LSO<sup>24</sup>:

A conceituação do termo tem evoluído desde então, e, atualmente, LSO é considerada uma aprovação da comunidade às práticas de um empreendimento mineral específico. Se relaciona ao atendimento das expectativas das populações sobre o gerenciamento dos impactos sociais, ambientais e econômicos e sobre os benefícios que a empresa pode gerar para a comunidade (GAVIRIA, 2015).

[...]

Segundo Santiago (2016), a Licença Social para Operar implica também em contribuições das empresas para mitigação dos impactos socioambientais, por meio de educação social, geração de renda e fortalecimento da governança das instituições sociais. A LSO não é regulada formalmente pelas legislações dos países onde é praticada, pois ela surge no meio empresarial, como uma prática de responsabilidade social das empresas. Sua realização acontece na interface entre empresas, comunidade, governo local e instituições da sociedade civil. A conceituação e a prática da LSO vêm recebendo aportes teóricos de outras áreas do conhecimento, como ciências sociais, econômicas e direito. A LSO tem se tornado quase um imperativo para o setor mineral, com apoio e preconização de organismos internacionais.

Como trabalhar com temáticas tão sensíveis e de impactos tão fortemente sentidos pelas organizações sem uma escrupulosa visão jurídica do negócio?

O exemplo acima é tão somente uma pincelada do quão abrangente é o pilar social e o quão interligados e interdependentes estão os três eixos do ESG, além de ser ainda problemática jurídica deveras complexa.

Adicionem-se aqui critérios sociais vários que impõem às organizações toda uma gama de ações também voltadas ao seu público interno, e não estamos a falar somente de questões trabalhistas, vez que diversidade, inclusão e equidade, por exemplo, vão muito além das obrigações decorrentes das relações de trabalho entre empregador e empregado, bem como suplantam, e muito, o mero atendimento legal.

Na prática, a gestão jurídica social de um empreendimento associada a critérios de ESG fatalmente permitirá uma melhor avaliação de riscos e oportunidades, sendo válido apontar algumas repercussões<sup>25</sup>, a saber:

- Melhor desempenho em processos de seleção de índices de sustentabilidade empresarial (ex.: IDIVERSA B3 e IGPTW B3);

---

<sup>24</sup> VIANA, Vivian Andrade. **Licença Social para Operar na mineração brasileira e suas relações com Governança Pública e Corporativa**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Avaliação de Políticas Públicas) – Escola Superior do Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, Brasília DF, p. 32-33.

<sup>25</sup> A depender do caso e da sinergia entre as ações, muitos dos benefícios aplicáveis ao eixo ambiental podem repercutir conjuntamente com o eixo social.

- Melhor performance em resultados de análises de *due diligences* trabalhistas, ocupacionais, previdenciárias e tributárias (ex.: fusões e aquisições);
- Melhoria e fortalecimento reputacional social (público interno e externo);
- Melhores práticas de recrutamento e engajamento;
- Melhor verificação e potencialização de ativos sociais;
- Maior segurança jurídica para as operações da empresa (ex.: LSO);
- Redução e/ou melhor gestão de passivos sociais;
- Mitigação de riscos de responsabilização trabalhista, previdenciária, tributária, civil e criminal.

#### 4.4 Governança

O terceiro e último eixo do ESG diz respeito à Governança, que tem seus temas e critérios assim definidos pela Prática Recomendada: ABNT 2030:2022<sup>26</sup>:

TEMA	CRITÉRIO
Governança Corporativa	Estrutura e composição da governança corporativa
	Propósito e estratégia em relação à sustentabilidade
Conduta Empresarial	Compliance, programa de integridade e práticas anticorrupção
	Práticas de combate à concorrência desleal (antitruste)
	Engajamento das partes interessadas
Práticas de Controle e Gestão	Gestão de riscos do negócio
	Controles internos
	Auditoria interna e externa
	Ambiente legal e regulatório
	Gestão da segurança da informação
	Privacidade de dados pessoais
Transparência da Gestão	Responsabilização (prestação de contas)
	Relatórios ESG, de sustentabilidade e/ou relato integrado

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC)<sup>27</sup>, o “G” do acrônimo ESG é:

A governança corporativa define o modo como a organização vai exercer o seu propósito, determina e atribui os papéis e responsabilidades dos conselhos de administração e da diretoria executiva, e considera o engajamento com as partes interessadas. É esse sistema que garante a existência de processos e mecanismos adequados de gestão para os principais riscos e oportunidades relacionados aos aspectos que afetam e são afetados pela organização. Também é um

<sup>26</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT PR 2030**: Ambiental, social e governança (ESG) – Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações. Rio de Janeiro: ABNT, 2022.

<sup>27</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Boas Práticas para uma Agenda ESG nas organizações**. São Paulo: IBGC, 2022. p. 54.

forte promotor do comportamento ético e do alinhamento de interesses entre as partes interessadas, viabiliza o direcionamento e o planejamento estratégicos, gerencia riscos e oportunidades, e determina o processo decisório.

No entanto, há um descompasso entre a importância da Governança (como a parte do ESG que impulsiona e determina os propósitos da organização) e como ela de fato é vista internamente pelos gestores empresariais.

Em pesquisa<sup>28</sup> realizada em 2022 para entender qual o cenário atual de ações ESG, foram ouvidos mais de 40 mil empregadores, em 41 países e territórios – incluindo o Brasil, a qual indagou os entrevistados sobre em qual dos pilares de ESG as atividades das empresas mais se concentram (para empresas que já possuem programa de sustentabilidade ou ESG), tendo sido obtido o seguinte resultado:

PILAR	BRASIL	MUNDO
S (social, comunidade, pessoas)	42%	37%
E (meio ambiente)	26%	29%
G (governança)	14%	15%
Não temos um programa de sustentabilidade ou ESG	12%	11%
Não sei	6%	8%

Fonte: MEOS Q4 2022

Apesar da Governança ter sido o item do acrônimo ESG com menor concentração das atividades empresariais, para o IBGC<sup>29</sup> a “governança representa a ponte que conecta e viabiliza a inserção da agenda ESG nas instâncias estratégicas e decisórias das organizações”.

Logo, iniciar uma agenda ESG demanda a implementação de um sólido sistema de governança, ou seja, implantar programas de integridade e *compliance*, práticas anticorrupção, gestão de riscos do negócio, dentre vários outros, itens esses que passam, obrigatoriamente, por análises jurídicas. Adicione-se aqui o fato de essas mesmas análises jurídicas configurarem fatores de avaliação das diretorias das organizações para as tomadas de decisões.

Ora, se nos atentarmos para o fato de que a Governança abrange também princípios, tais como, integridade, ética, responsabilização, ambiente legal e regulatório, transparência etc., logo, nos vem à mente que não há criteriosa e correta gestão de governança em uma organização que não passe por uma abrangente e rigorosa gestão jurídica.

Com efeito, uma gestão jurídica de governança pautada em ESG culminará em melhor definição de propósitos com repercussões positivas diversas<sup>30</sup>. Senão, vejamos algumas:

<sup>28</sup> MANPOWER GROUP. Qual é o panorama do ESG hoje no Brasil? **ManPower Group**, 20 mar. 2023. Disponível em: <https://blog.manpowergroup.com.br/panorama-esg-brasil>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>29</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Boas Práticas para uma Agenda ESG nas organizações**. São Paulo: IBGC, 2022. p. 56.

<sup>30</sup> A depender do caso e da sinergia entre as ações, muitos dos benefícios aplicáveis aos eixos ambiental e social podem repercutir conjuntamente com o eixo de governança.

- Melhor elaboração de um programa de integridade e *compliance* e implementação de padrões internos que estimulem a organização como um todo a adotar melhores práticas ESG;
- Melhor e mais abrangente avaliação sistêmica sobre as decisões estratégicas da organização;
- Melhoria abrangente dos propósitos e valores da empresa, com destaque para: conscientização de líderes e colaboradores; transparência na externalização de indicadores; novos modelos de decisão; propicia a inovação; fortalece parcerias; estabelecimento de metas de desempenho mais factíveis, etc.
- Mitigação de riscos de autuações dos órgãos fiscalizadores;
- Mitigação de riscos de responsabilização jurídica;

## CONSIDERAÇÕES E PROJEÇÕES

Levando em conta o amplo e irrestrito conceito de ESG, é de fácil conclusão que as análises jurídicas estratégicas se mostram como requisitos indispensáveis para a consecução e reconhecimento de uma organização em termos de valores e ações ambientais, sociais e de governança.

Dito isso, nos parece muito claro que o ESG abre novos caminhos e novas perspectivas para as práticas jurídicas, na medida em que moderniza a advocacia e propicia atuação ainda mais abrangente e estratégica dos advogados no âmbito das mais diversas organizações.

Em atitude de clara demonstração de vanguarda e sensibilidade com relação aos temas afetos à sustentabilidade, o Conselho Federal da OAB vem se debruçando sobre tema, emitindo recomendação sobre o papel dos advogados no combate às mudanças climáticas<sup>31</sup>, alinhando ações conjuntas com a ONU para ampliar a atuação da Ordem na contribuição com os ODS<sup>32</sup>.

Arrematando o tema, a Comissão Nacional de Direito Ambiental da OAB<sup>33</sup> assim se pronunciou:

O conceito, inegavelmente, chegou ao mundo jurídico e aos escritórios de advocacia. E ao que indicam as tendências globais, o ESG nos escritórios deve caminhar para o status de verdadeira necessidade – e não mais um diferencial. A aplicação de práticas éticas, modernas e transparentes abordará, assim, dois vieses: externo e interno.

Na abordagem externa dos padrões de ESG, os contratantes dos serviços advocatícios – sejam empresas ou mesmo pessoas físicas – já dão mostras de que demandarão dos escritórios de advocacia, cada vez mais, que os três pilares do conceito

<sup>31</sup> ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL. **Recomendação sobre o papel da OAB e dos advogados no combate às mudanças climáticas**. 2023. Disponível em: <https://s.oab.org.br/arquivos/2023/04/8733400d-0edc-42f5-bb1a-685743698352.pdf>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>32</sup> ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL. Conselho Federal da OAB e Pacto Global da ONU debatem ações conjuntas. **OAB**, 12 maio, 2023. Disponível em: <https://www.oab.org.br/noticia/60980/conselho-federal-da-oab-e-pacto-global-da-onu-debatem-acoes-conjuntas>. Acesso em: 22 nov. 2023.

<sup>33</sup> ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL. ESG no mundo jurídico: uma agenda em evolução. **OAB**, 1 nov. 2022. Disponível em: <https://www.oab.org.br/noticia/60413/esg-no-mundo-juridico-uma-agenda-em-evolucao>. Acesso em: 22 nov. 2023.



sejam uma marca evidente. E é partindo daí que se chega à demanda interna, pois é preciso empregar internamente no escritório o que se prega para fora. Logo, fica evidente que ESG é uma realidade premente para pequenas, médias e grandes bancas de advocacia.

A nós advogados que labutamos na temática ambiental, na busca do desenvolvimento sustentável, resta inequívoco que há uma conexão indelével, uma fusão inquebrantável entre ferramentas imprescindíveis à melhoria da sociedade, da vida, do planeta e do nosso futuro, ou seja, direito, sustentabilidade e ESG.

# ESTRATÉGIAS DE MERCADO PARA DESCARBONIZAÇÃO DA UNIÃO EUROPEIA - DESAFIOS E OPORTUNIDADES PARA O BRASIL

Thiago Pastor<sup>1</sup>

Vivian Marcondes<sup>2</sup>

Leandro Eustaquio<sup>3</sup>

## 1. O DESENVOLVIMENTO DAS RELAÇÕES COMERCIAIS ENTRE BRASIL E UNIÃO EUROPEIA

O século XIX é conhecido como o período dos Estados-nação, com controle de território e estabelecimento das codificações. O século XX, por sua vez, deu vazão ao surgimento das organizações internacionais intergovernamentais<sup>4</sup>, caso da Liga das Nações, da Organização das Nações Unidas (ONU) e da Organização Internacional do Trabalho (OIT). Na 2ª metade do século XX, surgem os organismos internacionais regionais de integração econômica, mais conhecidos como blocos econômicos.<sup>5</sup>

Há diversas formas de composição de blocos econômicos, com níveis distintos de integração, a começar pela menor delas, as zonas de livre comércio, passando

---

<sup>1</sup> Executive LLM em Direito Empresarial pelo CEU Law School. Professor da disciplina “Direito Ambiental e Energia” no LLM em Direito da Energia e Negócios do Setor Elétrico no Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN).

<sup>2</sup> LL.M. em Direito e Políticas Ambientais pela Stanford Law School. LL.M. em Direito da Energia pelo Centro de Estudos em Direito e Negócios (CEDIN). Pós-graduada em Direito Ambiental e Sustentabilidade pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Graduada em Direito pela Universidade de São Paulo (USP).

<sup>3</sup> Mestre em Direito Público pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUCMinas). Pós-graduado em Direito Municipal pela Universidade de Alfenas (Unifenas). Graduated em Direito pela Pontifícia Universidade Católica (PUC-MG).

<sup>4</sup> Organizações Internacionais - também chamadas de Organizações Intergovernamentais - são grupos formados por países que estabelecem acordos e tratados a fim de promover relações benéficas nos âmbitos econômico, social e político (dentre outros) para todos os envolvidos.

<sup>5</sup> Os blocos econômicos são formas de cooperação econômica entre países, instituídos com o objetivo de alcançar benefícios comerciais mútuos, através da integração, colaboração e facilitação do fluxo de bens, serviços, investimentos e pessoas.

pela união aduaneira<sup>6</sup>, para o mercado comum (ex. Mercosul) e por fim, para a União Econômica e Monetária (Ex. União Europeia – UE).<sup>7</sup>

A Comunidade Europeia do Carvão e do Aço (CECA<sup>8</sup>), da qual se originou a UE, e o Mercosul possuem relações diplomáticas desde 1960. Desde então, a relação entre essas partes se consolidou<sup>9</sup> e alguns acordos foram firmados: Assinatura do Acordo de Cooperação Institucional entre o Conselho Mercado Comum do Mercosul e a Comissão Europeia firmado em 1992 e o Acordo-Quadro de Cooperação Inter-regional Mercosul-Comunidade Europeia em 1995<sup>10</sup>.

A UE é o segundo principal parceiro comercial do Brasil, sendo responsável por 15% do seu comércio total, perdendo apenas para a Argentina. Já o Brasil é o décimo segundo maior parceiro comercial da UE, sendo responsável por 1,5 % do comércio total da União Europeia<sup>11</sup>.

Visando fortalecer as relações econômicas entre o Mercosul e a UE, em junho de 2019, em Bruxelas, foi anunciada a elaboração de um possível Acordo Comercial entre os dois blocos.<sup>12</sup> Esse acordo possui ampla abrangência temática, tratando não apenas do comércio de bens e serviços entre os blocos, mas também de matérias relacionadas à propriedade intelectual, licitações públicas e investimentos estrangeiros.

O pacto ainda deve ser encaminhado para aprovação no Conselho da União Europeia e no Parlamento Europeu. No Mercosul, o instrumento precisará ser aprovado em cada um dos países membros. Encerrados esses trâmites, o acordo poderá entrar em vigência.

Juntos, o enlace entre o Mercosul e União Europeia resultaria em uma das maiores áreas de livre-comércio da atualidade<sup>13</sup>. O intuito é remover, após um período de transição de 15 anos, o imposto de importação dos bens comercializados

---

<sup>6</sup> São exemplos de blocos de União Aduaneira: Comunidade Andina (CAN), Comunidade das Caraíbas (CARICOM), Comunidade da África Oriental (EAC), Comunidade Econômica e Monetária da África Central (CEMAC), a União Aduaneira Eurasiática (EACU) e a União Aduaneira da União Europeia (EUCU).

<sup>7</sup> Criada em 1992 com a assinatura do tratado de Maastricht, a União Europeia atualmente conta com 30 países membros, em uma região com uma população de quase 450 milhões de habitantes, aproximadamente 5,7% da população mundial e um produto interno bruto (PIB) de muitos trilhões de euros.

<sup>8</sup> COMUNIDADE EUROPEIA DO CARVÃO E DO AÇO. In: **WIKIPÉDIA**, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2022. Disponível em: <https://w.wiki/8Bdm>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>9</sup> BRASIL. Ministério das Relações Exteriores. União Europeia. **MRE**, 3 nov. 2022. Disponível em <https://www.gov.br/mre/pt-br/assuntos/relacoes-bilaterais/todos-os-paises/uniao-europeia>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>10</sup> Durante todo o período houve encontros entre o governo brasileiro e a UE, com os presidentes dos países e/ou mesmo da própria instância comunitária, reuniões que envolveram entre funcionários de alto escalão, com debate de temas diversos: energia, desenvolvimento sustentável, relações comerciais e mais recentemente, mudanças climáticas.

<sup>11</sup> UNIÃO EUROPEIA. Delegação da União Europeia no Brasil. A União Europeia e o Brasil - Relações Comerciais. **EEAS**, 2 ago. 2021. Disponível em [https://www.eeas.europa.eu/brazil/uni%C3%A3o-europeia-e-o-brasil-rela%C3%A7%C3%B5es-comerciais\\_pti?s=191](https://www.eeas.europa.eu/brazil/uni%C3%A3o-europeia-e-o-brasil-rela%C3%A7%C3%B5es-comerciais_pti?s=191). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>12</sup> UNIÃO EUROPEIA. Comissão Europeia. **EU-Mercosur Trade Agreement**. Disponível em: [https://policy.trade.ec.europa.eu/eu-trade-relationships-country-and-region/countries-and-regions/mercosur/eu-mercosur-agreement\\_en](https://policy.trade.ec.europa.eu/eu-trade-relationships-country-and-region/countries-and-regions/mercosur/eu-mercosur-agreement_en). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>13</sup> Segundo a Secretaria de Comércio Exterior (SECEX), com a implementação do acordo o incremento do PIB brasileiro poderá ser de US\$ 87,5 bilhões a US\$ 125 bilhões em 15 anos. Já os investimentos no Brasil, no mesmo período, poderão ver um aumento na ordem de US\$ 113 bilhões. Com relação ao comércio bilateral,

sobre 91% dos produtos que as empresas da UE exportam para o Mercosul e sobre 92% dos produtos do Mercosul exportados para a UE.<sup>14</sup>

Atualmente, apenas 24% das exportações brasileiras entram no mercado europeu livre de entraves tributários e dos 1.101 produtos que o Brasil tem condições de exportar para a União Europeia, 68% enfrentam tarifas de importação.

Percebe-se que o maior país da América do Sul possui uma relação comercial saudável com a União Europeia, fruto de diversos acordos firmados ao longo do tempo. Nesse sentido, o objetivo deste artigo é tratar de uma possível nova relação econômica entre Brasil e União Europeia face às mudanças climáticas.

Para isso, analisaremos o impacto das mudanças climáticas no comércio internacional de forma geral e as ações de descarbonização adotadas pela União Europeia. Também serão comentados os exemplos de ações climáticas específicas adotadas pela União Europeia que afetam o comércio brasileiro, nominalmente o *Carbon Border Adjustment Mechanism* e a nova regulação sobre produtos fruto de desmatamento (*Deforestation Regulation*), bem como os possíveis futuros desafios e oportunidades das empresas frente a essa realidade.

## 2. MUDANÇAS CLIMÁTICAS, COMÉRCIO INTERNACIONAL E METAS DE DESCARBONIZAÇÃO

Como indica a *World Trade Organization*<sup>15</sup>, as mudanças climáticas representam uma ameaça grave, e potencialmente irreversível, para as pessoas, os ecossistemas, a saúde pública e a economia global. Especificamente para o comércio internacional, diversos são os impactos esperados, como: interrupções na cadeia de abastecimento, escassez de recursos: diminuição da produtividade agrícola; aumento da procura e diminuição da oferta de energia; riscos financeiros e de seguros; e disputas políticas e comerciais.<sup>16</sup>

De forma a tentar mitigar os efeitos das mudanças climáticas, bem como estabelecer métodos de adaptação, em 2015 foi assinado o Acordo de Paris. Nele, países se comprometeram a definir e alcançar metas de redução de emissões e adaptação através de suas contribuições determinadas a nível nacional (*National Determined Contributions*, NDC sigla em inglês). Essa abordagem individualizada

---

as exportações brasileiras para a UE poderão apresentar quase US\$ 100 bilhões de ganhos até 2035. Para mais informações ver: <https://www.gov.br/siscomex/pt-br/acordos-comerciais/mercosul-uniao-europeia>.

<sup>14</sup> Serão eliminadas as tarifas aduaneiras de 92% dos bens exportados pelo Mercosul para a UE e de 91% dos produtos exportados da UE para o Mercosul.

<sup>15</sup> ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. **World Trade Report 2022**: Climate change and international trade. Disponível em: [https://www.wto.org/english/res\\_e/publications\\_e/wtr22\\_e.htm](https://www.wto.org/english/res_e/publications_e/wtr22_e.htm). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>16</sup> Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC) - “Special Report on Global Warming of 1.5°C” (2018); World Trade Organization (WTO) - “Trade and Climate Change” (2010); United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD) - “Trade and Environment Review 2013: Wake Up Before It’s Too Late”; World Bank - “Shock Waves: Managing the Impacts of Climate Change on Poverty” (2016); United Nations Environment Programme (UNEP) - “Emissions Gap Report”.

de metas de ação climática das NDCs é conhecida como “*bottom-up*” (de baixo para cima, em português).<sup>17</sup>

A estratégia *bottom-up* permite que países estruturam suas ações climáticas com base em suas circunstâncias econômicas, capacidades e prioridades nacionais. Dentro dessa realidade, espera-se que os países desenvolvidos<sup>18</sup> assumam a liderança na redução de emissões e no fornecimento de apoio financeiro e tecnológico aos países em desenvolvimento. Os países em desenvolvimento, por outro lado, são encorajados a tomar medidas que sejam consistentes com suas prioridades.

Nesse cenário, os países do continente europeu, em sua maioria países desenvolvidos, têm se colocado na vanguarda do desenvolvimento de metas de zero emissão (*net zero pledges*) e respectivas políticas de ações climáticas para atingir tal objetivo. Como exemplo, podemos citar Alemanha, Inglaterra (Reino Unido), Holanda e União Europeia.

## 2.1 Alemanha

A Alemanha tem trabalhado ativamente no seu compromisso de alcançar uma economia com emissões líquidas zero de carbono, pretendendo alcançar a neutralidade climática até 2045. Para tanto, o país possui estratégias voltadas para a redução de emissões de setores-chave como o de energia, transporte e industrial.

A maior potência econômica europeia é conhecida pela sua política *Energiewende*, que envolve uma mudança significativa em direção a fontes de energia renováveis, como eólica, solar e biomassa. Nesse sentido, a Alemanha planeja eliminar gradualmente o carvão até 2038, ao mesmo tempo que deseja expandir a utilização de energias renováveis na sua matriz energética.

No setor de transportes, o país tem a proposta de promover a mobilidade elétrica, investindo em infraestruturas de estações de carregamento e incentivando a compra de veículos elétricos para reduzir as emissões do setor.

---

<sup>17</sup> A abordagem *bottom-up* reflete um afastamento da abordagem *top-down* (topo para baixo, em português) dos acordos climáticos anteriores, como o Protocolo de Quioto, onde as metas de redução de emissões eram frequentemente definidas a nível internacional e depois atribuídas aos países. A abordagem *bottom-up* permite uma maior flexibilidade e apropriação por parte de cada país, o que é importante para promover uma ampla participação e uma implementação eficaz das ações climáticas.

<sup>18</sup> O Acordo de Paris não lista explicitamente os países desenvolvidos, referindo-se apenas ao conceito de países do “Anexo I”, que provém da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Alterações Climáticas (UNFCCC) e dos seus acordos anteriores. Os países do Anexo I são geralmente considerados as nações desenvolvidas ou industrializadas que foram historicamente responsáveis por uma parte significativa das emissões de gases com efeito de estufa que causam as alterações climáticas. A distinção entre países do Anexo I (desenvolvidos) e países não incluídos no Anexo I (em desenvolvimento) foi estabelecida para refletir a responsabilidade histórica e econômica pelas alterações climáticas, bem como a capacidade para enfrentá-las. No entanto, vale a pena notar que o Acordo de Paris pretende afastar-se de uma diferenciação estrita entre Anexo I e não-Anexo I e passa a enfatizar o princípio de “responsabilidades comuns porém diferenciadas”. Isto significa que, embora se espere que os países desenvolvidos assumam a liderança nas reduções de emissões e forneçam apoio financeiro e tecnológico, espera-se que os países em desenvolvimento também tomem medidas dentro da sua capacidade e circunstâncias.

Já no setor industrial, a nação mais rica da União Europeia está investindo em tecnologias de captura, utilização e armazenamento de carbono (CCUS) para reduzir as emissões de indústrias que são mais difíceis de descarbonizar (*hard-to-abate sector*).

## 2.2 Inglaterra, Reino Unido

O Reino Unido tem sido pioneiro na definição de objetivos climáticos ambiciosos e estratégias de descarbonização, comprometendo-se legalmente<sup>19</sup> a reduzir 100% suas emissões de GEE, em relação aos níveis de 1990, até 2050. A fim de cumprir tal meta, o governo do Reino Unido publicou a “*Net Zero Strategy: Build Back Greener*”<sup>20</sup> definindo políticas e propostas para descarbonizar todos os setores da sua economia.

Em 2020, o governo inglês desenvolveu um plano de dez pontos<sup>21</sup> para alcançar a revolução industrial verde. O plano se concentra em aumentar a ambição de desenvolvimento das seguintes áreas: (i) avanço da energia eólica offshore; (ii) impulsionar o crescimento do hidrogênio de baixo carbono; (iii) fornecer energia nuclear nova e avançada; (iv) acelerar a mudança para veículos urbanos com emissão zero; (v) desenvolvimento de aviões e navios de emissão zero; (vi) construção de edifícios mais verdes; (vii) investir na captura, uso e armazenamento de carbono; (viii) proteger o meio ambiente natural; (ix) crescimento de financiamento verdes e inovação.

Como suporte para alcançar estes objetivos, o governo irá mobilizar 12 bilhões de libras. Espera-se que o financiamento privado seja três vezes superior a esse montante.

## 2.3 Holanda

A Holanda também tem o seu próprio conjunto de estratégias para alcançar emissões líquidas zero. Alguns dos principais aspectos são:

- a. Acordo Climático: Os Países Baixos têm um Acordo Climático que descreve medidas para alcançar uma redução de 49% nas emissões de gases com efeito de estufa até 2030, em comparação com os níveis de 1990.

---

<sup>19</sup> REINO UNIDO. Parlamento Britânico. Mission zero: Independent review of net zero. **House of Lords Library**, 20 jan. 2023. Disponível em: <https://lordslibrary.parliament.uk/mission-zero-independent-review-of-net-zero/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>20</sup> REINO UNIDO. Department for Energy Security and Net Zero. **Net Zero Strategy: Build Back Greener**. 19 out. 2021. Disponível em: <https://www.gov.uk/government/publications/net-zero-strategy>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>21</sup> REINO UNIDO. Department for Energy Security and Net Zero. **The ten point plan for a green industrial revolution**. 18 nov. 2020. Disponível em: <https://www.gov.uk/government/publications/the-ten-point-plan-for-a-green-industrial-revolution>. Acesso em: 17 nov. 2023.



- b. Energia Renovável: Tal como outros países, os Países Baixos estão aumentando a utilização de fontes de energia renováveis, com planos para ter 70% da eletricidade gerada a partir de fontes renováveis até 2030.
- c. Mudanças Agrícolas: Dada a importância da agricultura nos Países Baixos, o país está a concentrar-se em práticas agrícolas sustentáveis para reduzir as emissões deste sector.
- d. Preço do carbono: Os Países Baixos empregam um mecanismo de preço do carbono para incentivar a redução das emissões em vários setores.
- e. Captura e Armazenamento de Carbono (CCS): O país está investindo em tecnologias CCS para capturar e armazenar as emissões de carbono das indústrias.

## 2.4 União Europeia (UE)

Em 2019, o Parlamento Europeu aprovou sua resolução sobre mudanças climáticas, o Pacto Ecológico Europeu (*European Green Deal*)<sup>22</sup> – “uma estratégia europeia, com visão de longo prazo, para uma economia próspera, moderna, competitiva e com neutralidade climática em acordo com o Acordo de Paris”. O objetivo da resolução é reduzir as emissões da UE em pelo menos 55% até 2030<sup>23</sup>, chegando a emissões zero até 2050.

Visando alcançar a meta de redução de 55% até 2030, a UE propôs o pacote chamado *Fit for 55*. O pacote de propostas visa proporcionar um quadro coerente e equilibrado para alcançar os objetivos climáticos da UE e que:

- garanta uma transição justa e socialmente equitativa;
- mantenha e reforce a inovação e a competitividade da indústria da UE, garantindo simultaneamente condições de concorrência equitativas em relação aos operadores económicos de países terceiros;
- sustente a posição da UE como líder na luta global contra as alterações climáticas.

As principais ações e projetos dentro do pacote são: o mercado de carbono regulado europeu (EU emissions trading system), o fundo social para o clima<sup>24</sup>, e o *carbon border adjustment mechanism* (CBAM).

---

<sup>22</sup> UNIÃO EUROPEIA. Parlamento Europeu. **European Parliament resolution of 14 March 2019 on climate change**: a European strategic long-term vision for a prosperous, modern, competitive and climate neutral economy in accordance with the Paris Agreement. Disponível em: [https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0217\\_EN.html](https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0217_EN.html). Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>23</sup> UNIÃO EUROPEIA. Conselho Europeu. Conselho Europeu, 15-16 de outubro de 2020. **Conselho Europeu**, 22 out. 2021. Disponível em: <https://www.consilium.europa.eu/pt/meetings/european-council/2020/10/15-16/>. Acesso em: 17 nov. 2023.

<sup>24</sup> A proposta do fundo social para o clima visa abordar o impacto social e distributivo do novo sistema de comércio de licenças de emissão para edifícios e transportes rodoviários.

### 3. MECANISMOS CLIMÁTICOS DE MERCADO DA UNIÃO EUROPEIA E SUAS CONSEQUÊNCIAS PARA O BRASIL

#### 3.1 CBAM

Como descrito, a União Europeia possui metas robustas de descarbonização, sendo que no último ano a UE criou uma nova iniciativa climática. A pretensão é rever os padrões de comércio global para favorecer países onde a produção é relativamente eficiente em relação ao carbono, com o Mecanismo de Ajuste de Carbono Fronteiriço (CBAM – sigla em inglês).

O CBAM exigirá que os importadores de certos bens com utilização intensiva de carbono paguem uma taxa sobre as suas importações, que corresponderá ao preço do carbono embutido na produção das indústrias da União Europeia submetidas ao Regime de Comércio de Emissões da UE (EU ETS – sigla em inglês).<sup>25</sup> Atribuindo-se, assim, o mesmo preço do carbono pago pelas empresas da UE aos produtores estrangeiros.

A lógica do mecanismo é evitar a “fuga de carbono”, que ocorreria se as reduções de emissões de GEE alcançadas pelo EU-ETS fossem compensadas por setores que transferissem suas operações para jurisdições fora do âmbito do sistema de mercado regulado de carbono e/ou por empresas que deixassem de produzir e aumentassem as suas importações de outras jurisdições. Nesses casos, não haveria uma verdadeira redução de emissões, perdendo-se o princípio principal das metas *net zero*, qual seja, evitar o aumento da temperatura global.

O Parlamento Europeu e o Conselho concordaram que o regulamento CBAM entraria em vigor em 1 de outubro de 2023, quando se iniciaria um período de transição de três anos. Nesse primeiro intervalo apenas serão aplicáveis obrigações de comunicação, ou seja, os importadores deverão apresentar um relatório CBAM.

Essas informações deverão incluir: (i) a quantidade de cada tipo de bem expressa em megawatts-hora ou toneladas; (ii) emissões incorporadas totais sujeitas a clarificação nos atos de execução da Comissão e (iii) qualquer preço do carbono devido no país de origem pelas emissões incorporadas nos bens importados, tendo em conta descontos e outras formas de compensação.

Decorrido o período de transição, o CBAM será gradualmente introduzido, ao mesmo ritmo que as licenças gratuitas do EU-ETS são paulatinamente eliminadas. Nesse primeiro momento, o CBAM é aplicável para as seguintes mercadorias e serviços: ferro, aço, cimento, fertilizantes, alumínio, produção de hidrogênio e eletricidade.

A partir de 2026, serão concedidos créditos CBAM para se importar produtos carbono-intensivos. Os valores terão como base o preço médio semanal (em €/tonelada de CO<sub>2</sub> emitido) da concessão de licenças do EU ETS.

---

<sup>25</sup> Regime de Comércio de Emissões, Emission Trading System, em inglês, é o mercado regulado de carbono da União Europeia.

Naturalmente, uma visão positiva sobre o mecanismo não é pacífica. A Agência da Organização das Nações Unidas, Conferência das Nações Unidas sobre o Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD), apelou à UE para que considerasse os possíveis impactos negativos da medida.

Alegou o organismo da ONU que o mecanismo cortaria apenas 0,1% das emissões globais de CO<sub>2</sub> e que seu impacto econômico poderia recair de forma desproporcional sobre os países em desenvolvimento. Como exemplo, a ONU afirma que com um imposto de 44 dólares por tonelada de CO<sub>2</sub>, os países desenvolvidos veriam sua renda aumentar em 1,5 bilhões de dólares, enquanto a receita nos países em desenvolvimento cairia em 5,9 bilhões de dólares.<sup>26</sup>

Não se descarta também a possibilidade de países em desenvolvimento exigirem que, caso a UE aplique as sanções administrativas visando reduzir emissões de GEE e evitar o *carbon leakage*, que também sejam cumpridas as metas de financiamento climático acordadas no âmbito do Acordo de Paris. O argumento decorre da responsabilidade comum que os países têm em relação às Mudanças Climáticas.

### 3.2 Regulação de Desmatamento da UE (EU Deforestation Regulation - EUDR)

Além das medidas explicitamente inseridas no pacote *Fit for 55* descritas acima, que tem como objetivo principal a redução de emissões de GEE, a UE também aprovou outros mecanismos comerciais que indiretamente atingem o mesmo resultado. Cite-se a Regulação de Desmatamento da UE (EUDR – sigla em inglês).

Em junho de 2023, foi aprovada no Parlamento Europeu a regulação que obriga algumas empresas a realizar processos de diligência na cadeia de valor, garantindo que seus produtos não geraram desmatamento recente, degradação florestal ou violações das leis ambientais e sociais locais.<sup>27</sup> A regulamentação valerá para aqueles que comercializam gado, cacau, café, óleo de palma, borracha, soja e madeira, bem como produtos derivados destas mercadorias.

A partir de 30 de dezembro de 2024 (ou 30 de junho de 2025 para micro ou pequenas empresas), será proibido colocar produtos relevantes no mercado da UE ou exportá-los da UE, a menos que sejam: (i) ‘livre de desmatamento’; (ii) produzidos de acordo com a legislação pertinente do país de produção; e (iii) possuam

---

<sup>26</sup> NAÇÕES UNIDAS. **Impacto econômico de novo mecanismo climático da União Europeia é maior em países em desenvolvimento**. 2021. Disponível em: <https://brasil.un.org/pt-br/136125-impacto-econ%C3%B4mico-de-novo-mecanismo-clim%C3%A1tico-da-uni%C3%A3o-europeia-%C3%A9-maior-em-pa%C3%ADses-em>. Acesso em: 20 nov. 2023.

NAÇÕES UNIDAS. Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento. **A European Union Carbon Border Adjustment Mechanism: Implications for developing countries**. Disponível em: <https://unctad.org/publication/european-union-carbon-border-adjustment-mechanism-implications-developing-countries>. Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>27</sup> UNIÃO EUROPEIA. **Regulamento (EU) 2023/1115**. Relativo à disponibilização no mercado da União e à exportação para fora da União de determinados produtos de base e produtos derivados associados à desflorestação e à degradação florestal e que revoga o Regulamento (UE) n.o 995/2010. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:32023R1115>. Acesso em: 20 nov. 2023.

uma declaração de *due diligence* indicando, no máximo, um risco insignificante de não conformidade<sup>28</sup>.

Segundo o Parlamento Europeu, o desmatamento e a degradação florestal contribuem para a crise climática global de diversas formas, principalmente por aumentarem as emissões de GEE, mas também por gerarem prejuízos ambientais, econômicos e sociais.<sup>29</sup>

De acordo com Relatório Anual de Desmatamento (RAD 2022) do MapBiomas<sup>30</sup>, no Brasil, ao longo de um período de quatro anos (de 2019 a 2022), foram relatados mais de 303 mil casos de desmatamento, abrangendo uma área total de 6,6 milhões de hectares. Durante o ano de 2022, a área desmatada no Brasil aumentou em 22,3%.<sup>31</sup>

No caso brasileiro, o desmatamento e a alteração de uso do solo são a principal causa das emissões de GEE, além de representar ameaça significativa ao meio ambiente e à biodiversidade. Conforme indicado no relatório do SEEG/Observatório do Clima<sup>32</sup>, em 2021 o Brasil registrou as emissões mais altas de CO<sub>2</sub> desde 2005.

Diante da realidade de emissões do Brasil e a dificuldade nacional em evitar o alargamento do desmatamento ilegal, a nova regulação europeia deve impactar de forma intensa o mercado nacional.

Ao longo dos anos, o Brasil tem sofrido com pressões diplomáticas, manifestações de preocupação e até mesmo ameaças de boicote a produtos nacionais por países que exigem padrões ambientais elevados<sup>33</sup>. Isso causa impacto direto nas exportações, prejudicando e desvalorizando a reputação do Brasil como produtor de *commodities* agrícolas e pecuárias. Os países que importam essas mercadorias vêm valorizando, cada vez mais, produtos provenientes de cadeias de suprimentos sustentáveis.

Outro reflexo notável do desmatamento ilegal no Brasil é a diminuição da assistência internacional. Em 2019, após o Brasil não cumprir com o acordo de

---

<sup>28</sup> Toda empresa que quiser exportar os produtos identificados na regulação no mercado da UE terá primeiro de enviar uma declaração de devida diligência à autoridade nacional competente, através de um sistema de informação específico a ser estabelecido pela Comissão Europeia. Sendo que autoridades nacionais terão competência para realizar vistorias e confirmar compliance com as regras.

<sup>29</sup> (1) “Forests provide a broad variety of environmental, economic and social benefits, including timber and non-wood forest products and environmental services essential for humankind, as they harbour most of the Earth’s terrestrial biodiversity.” (3). “Deforestation and forest degradation contribute to the global climate crisis in multiple ways. Most importantly, they increase greenhouse gas emissions through associated forest fires, permanently removing carbon sink capacities, decreasing the climate change resilience of the affected area and substantially reducing its biodiversity and resilience to diseases and pests. Deforestation alone accounts for 11 % of greenhouse gas emissions as stated in the Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC) special report on climate change and land of 2019.”

<sup>30</sup> Disponível em: <https://brasil.mapbiomas.org/2023/06/12/desmatamento-nos-biomas-do-brasil-cresceu-223-em-2022/>.

<sup>31</sup> Disponível em: <http://www.obt.inpe.br/OBT/assuntos/programas/amazonia/prodes>.

<sup>32</sup> OBSERVATÓRIO DO CLIMA. Sistema de Estimativas de Emissões e Remoções de Gases de Efeito Estufa. **Emissões totais**. Disponível em: [https://plataforma.seeg.eco.br/total\\_emission](https://plataforma.seeg.eco.br/total_emission). Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>33</sup> SUPERMERCADOS europeus ameaçam boicote ao Brasil por desmatamento. **G1**, 5 maio 2021. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/agronegocios/noticia/2021/05/05/supermercados-do-reino-unido-ameacam-parar-de-comprar-do-pais.ghtml>. Acesso em: 6 set. 2023.

preservação ambiental vinculado ao Fundo Amazônia, houve bloqueio de repasses por parte de Alemanha e Noruega, os principais financiadores do fundo. A assistência financeira e técnica internacional destinada à conservação ambiental e ao desenvolvimento sustentável no Brasil foi diretamente afetada pela falta de comprometimento brasileiro com a preservação ambiental. As contribuições ao Fundo apenas foram retomadas em 2023.<sup>34</sup>

Em uma nota positiva, o Brasil tem tentado mostrar para a comunidade internacional que está disposto a mudar sua realidade de desmatamento. Em 2021, durante a COP 26, em Glasgow, o Brasil apresentou sua meta atual de zerar o desmatamento ilegal até 2028.

Para alcançar esse objetivo, o governo brasileiro lançou, em 2023, a quinta fase do Plano de Ação para a Prevenção e Controle do Desmatamento na Amazônia Legal (PPCDAM). Este plano estabelece mais de 130 metas a serem cumpridas até 2027, algumas com indicadores detalhados, como a fiscalização de 30% das áreas desmatadas ilegalmente.

O programa está estruturado em quatro frentes principais: monitoramento, controle ambiental e ordenamento fundiário e territorial, promoção de atividades produtivas sustentáveis e criação de instrumentos normativos e econômicos destinados a reduzir o desmatamento e concretizar as ações dos demais eixos.<sup>35</sup>

No Contexto da 5ª fase do PPCDAM, com a aprovação de novas diretrizes e critérios para aplicação de recursos do Fundo Amazônia em julho de 2023, o Governo Federal anunciou<sup>36</sup> a possibilidade de Municípios receberem recursos para reduzir o desmatamento.

Isso acabou sendo regulamentado em 5 de setembro do corrente ano, com a publicação do Decreto Federal nº11.687/2023, que dispõe sobre as ações relativas à prevenção, ao monitoramento, ao controle e à redução de desmatamento e degradação florestal no Bioma Amazônia, com vistas à proteção de áreas ameaçadas de degradação e à racionalização do uso do solo.

O Decreto prevê a edição anual de uma lista de Municípios localizados na Amazônia Legal considerados prioritários para as ações em questão e institui um Programa com objetivo de apoiar financeiramente as cidades na prevenção, no monitoramento, no controle e na redução dos desmatamentos e da degradação florestal.

Dentre outras ações, o novo texto legal determina algumas restrições na concessão de crédito por parte das agências oficiais federais de financiamento. Elas

---

<sup>34</sup> NEGRÃO, Heloísa. Após Alemanha, Noruega também bloqueia repasses para Amazônia. **El País**, 15 ago. 2019. Disponível em: [https://brasil.elpais.com/brasil/2019/08/15/politica/1565898219\\_277747.html](https://brasil.elpais.com/brasil/2019/08/15/politica/1565898219_277747.html). Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>35</sup> BEATRIZ, Anna. Governo lança plano para zerar desmatamento da Amazônia. **Agência Pública**, 5 jun. 2023. Disponível em: <https://apublica.org/2023/06/lula-e-marina-lancam-plano-com-caminhos-para-zerar-desmatamento-da-amazonia-ate-2030/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>36</sup> CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICIPIOS. Municípios agora podem apresentar projetos e receber recursos do Fundo Amazônia. **CNM**, 31 jul. 2023. Disponível em <https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/municipios-agora-podem-apresentar-projetos-e-receber-recursos-do-fundo-amazonia>. Acesso em: 20 nov. 2023.



não poderão aprovar crédito para serviço ou atividade comercial ou industrial de empreendimento de pessoa física ou pessoa jurídica que tenha incorrido em infrações ambientais relativas a aquisição, intermediação, transporte ou comércio de produto ou subproduto de origem animal ou vegetal produzido sobre área objeto de embargo ou sobre área objeto de desmatamento irregular, localizada no interior de unidade de conservação.

Ainda no contexto da 5ª fase do PPCDAm, o Governo Federal publicizou<sup>37</sup> a retomada do Fundo Nacional sobre Mudança do Clima (FNMC), outra ação para assegurar recursos para apoiar projetos, estudos e empreendimentos voltados à redução de emissões de gases de efeito estufa e à adaptação aos efeitos da mudança do clima.

Ao fim e ao cabo, o combate eficaz ao desmatamento ilegal requer uma abordagem ampla, em especial levando em conta as peculiaridades existentes no Brasil. Quais são as métricas que serão utilizadas? Quem fará a análise delas? Haverá um “*double-checking*”? Os complexos problemas aqui apontados precisam de soluções ponderadas e refletidas.

É crucial restaurar a confiança da capacidade nacional de atingir suas promessas de acabar com o desmatamento ilegal e suas metas nas NDCs e preservar as relações internacionais do Brasil. A gestão responsável dos recursos naturais não apenas beneficia o ambiente, mas também contribui para a manutenção de uma posição positiva na arena internacional. As oportunidades são inúmeras.

Em uma perspectiva similar, o Brasil pode se aproveitar desta nova realidade comercial do CBAM e utilizá-la para estimular seu próprio desenvolvimento. Por exemplo, a normatização de um mercado de carbono regulado<sup>38</sup> no Brasil colocaria os produtos brasileiros em vantagem, já que, para países com sistemas de precificação de carbono, o valor do CBAM será ajustado na importação. Enquanto isso, para países sem precificação, seus produtos estarão sujeitos a pagamento de preço do carbono equivalente ao que teria sido pago se a produção ocorresse na União Europeia.

Em suma, ao analisar as discussões acerca do desenvolvimento de políticas de descarbonização, o que se observa é que a realidade do mercado internacional, independentemente das regulações europeias, se volta para o futuro inevitável da transição da economia para uma de baixo carbono. Nesse sentido, deve haver um planejamento estratégico em todos os setores econômicos brasileiros, bem como atualização das políticas públicas, para se adaptarem a essa nova realidade.

---

<sup>37</sup> BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. Governo Federal relança Fundo Nacional sobre Mudança do Clima. **Gov.BR**, 24 ago. 2023. Disponível em <https://www.gov.br/mdic/pt-br/assuntos/noticias/2023/agosto/governo-federal-relanca-fundo-nacional-sobre-mudanca-do-clima>. Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>38</sup> O Projeto de Lei 412/2022 trata do mercado regulado do carbono no Brasil. Até a publicação deste artigo, o PL ainda seria analisado pela Câmara dos Deputados.



# DO PRIMEIRO TELEFONE À ERA DIGITAL: A TRAJETÓRIA DO SERVIÇO TELEFÔNICO FIXO COMUTADO (STFC) NO BRASIL E OS CENÁRIOS PARA O FIM DAS ATUAIS CONCESSÕES

Ticiane Moraes Franco<sup>1</sup>

Derick de Mendonça Rocha<sup>2</sup>

Rhael Vasconcelos Dantas<sup>3</sup>

## INTRODUÇÃO

O ano de 2025 se avizinha como um marco crucial para o serviço de telefonia fixa no país e, à medida em que os atuais contratos de concessão atingem o seu termo, o tema ganha muito destaque e relevância, sendo que o desfecho desses contratos certamente moldará o serviço de telefonia fixa como conhecemos atualmente. Portanto, compreender a sua evolução histórica e entender o avanço do serviço nos últimos anos é fundamental para se obter uma visão mais crítica e ampla acerca das complexidades subjacentes ao tema.

Nesse contexto, o presente artigo visa a realizar uma breve síntese histórica das transformações do serviço de telefonia fixa no Brasil (atualmente chamado de “serviço telefônico fixo comutado”, ou simplesmente STFC), desde a chegada do primeiro telefone no país, mais precisamente no Rio de Janeiro – ainda no século 19 – até o atual estágio de evolução do serviço.

Para tanto, num primeiro momento, buscou-se introduzir um panorama geral do surgimento da telefonia fixa no país. Na sequência, os fatores que levaram à emergência do monopólio estatal dos serviços de telecomunicação e posterior centralização da prestação do serviço no governo federal decorrente da compra das ações das mais de mil empresas que à época prestavam os serviços de telecomunicações no país, culminando na criação da Empresa Brasileira de Telecomunicações (Embratel) e do Sistema Telebrás.

---

<sup>1</sup> Mestre em Direito Empresarial pela Faculdade de Direito Milton Campos. Executive LL.M em Direito Empresarial no CEU Law School. Pós-graduada em Regulação de Telecomunicações pela Universidade de Brasília (UNB). Pós-graduada em Direito Empresarial pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU). MBA em Gestão Empresarial pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU).

<sup>2</sup> Mestre em Direito e Ciências Jurídicas pela Universidade de Lisboa com grau reconhecido pela Universidade de São Paulo (USP). Pós-graduado em Corporate Governance pela Universidade de Lisboa.

<sup>3</sup> Graduado em Direito pela Universidade de Brasília (UNB).

Ato seguinte, passar-se-á a uma análise da reestruturação do setor ante a precariedade do serviço e conseqüente necessidade de evolução tecnológica e universalização do acesso, o que importou na edição da Lei Geral das Telecomunicações (Lei nº 9.472/1997), no ano de 1997, na criação da Anatel e na privatização da Telebrás, a partir da flexibilização do modelo brasileiro de telecomunicações, eliminando a exclusividade da concessão para exploração dos serviços a empresas sob controle acionário estatal e introduzindo o regime de competição na prestação desses serviços.

Por fim, abordar-se-á o atual quadro de declínio da telefonia fixa no Brasil, a iminência do fim das atuais concessões, que deve ocorrer até o ano de 2025, quando vencem os atuais contratos, além dos possíveis cenários que se apresentam diante de tal situação.

## **1. A GÊNESE DA TELEFONIA FIXA NO BRASIL E O INÍCIO DA REGULAÇÃO (1877 – 1962)**

Em que pese não ser fato notório, o Brasil foi a segunda nação do mundo a instalar um serviço regular de telefonia<sup>4</sup>. Tal fato se deu principalmente pelo interesse do então imperador D. Pedro II em inovações tecnológicas, que presenciou Graham Bell demonstrar, em 25 de junho de 1876, o funcionamento de sua invenção, o telefone, nos Estados Unidos.

O imperador, no mesmo ano, determinou que empresa Western and Brazilian Telegraph Co., então, a principal concessionária de serviços de telegrafia, instalasse telefones no Palácio Imperial, o que foi realizado em 1877<sup>5</sup>. Em 1879, chegava ao país a primeira central telefônica e, em 1883, o Rio de Janeiro já contava com 5 centrais, cada uma com capacidade de interconectar até mil aparelhos.

O serviço de telefonia foi inicialmente prestado por empreendedores privados, sendo a primeira concessão outorgada a um particular por intermédio do Decreto imperial nº 7.539, de 15 de novembro de 1879, com prazo de 10 anos. Em 1882, passou a ser regulamentada a forma das concessões de telefonia local, fixando-se inicialmente o prazo da concessão em 15 anos e, posteriormente, em 25 anos; ao final do prazo, a infraestrutura construída seria repassada à câmara municipal da localidade atendida.

A primeira empresa de telefonia fixa a operar no país, a Companhia Telefônica do Brasil, foi fundada em 1880 em Boston, nos Estados Unidos, sendo autorizada a operar no país no ano seguinte. No período de transição entre o Império e a República, e até mesmo nos anos iniciais da chamada República Velha, a maior parte das redes de telefonia operadas no país eram de capital estrangeiro.

A Constituição de 1891 transferiu parte da competência para concessão dos serviços de telegrafia e telefonia aos entes estaduais, a qual só foi retomada pelo governo federal em 1917, coexistindo com as outorgas estatais e municipais. Em

---

<sup>4</sup> LINS, Bernardo Felipe Estellita. *Histórico da Legislação de Telecomunicações no Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2017. p. 6.

<sup>5</sup> *Ibid.*, p. 6.

1922, os serviços de telegrafia e telefonia via rádio foram introduzidos entre o Rio de Janeiro e Nova Iorque. Em 1924, foi expedido o primeiro regulamento do serviço telefônico, o Decreto nº 16.657, de 5 de novembro de 1924, que aprovava os serviços de radiotelegrafia e de radiotelefoneia.

Lins destaca, em seu estudo técnico, a criação da Companhia Telefônica Brasileira (CTB), fundada em 1916 pela canadense Brazilian Traction. A empresa teve rápida expansão no Brasil e, ao ser nacionalizada em 1956, possuía uma base de cerca de 700 mil assinantes. Sua posterior subdivisão entre 1962 e 1973 originou a TELEMIG, a TELEST, a TELESP e a TELERJ.<sup>6</sup>

Na década de 30, surgiram os primeiros postos telefônicos públicos<sup>7</sup>, e ocorreu uma expansão no sistema de telefonia, em decorrência da crescente demanda empresarial pelo serviço.

Já no pós-guerra, a Constituição de 1946 previu, em seu art. 5º, XII, que era de competência da União a exploração direta ou por outorga da telefonia de longa distância, permanecendo a telefonia local no âmbito municipal.

## **2. CENTRALIZAÇÃO ESTATAL DO SERVIÇO: CÓDIGO BRASILEIRO DE TELECOMUNICAÇÕES E SISTEMA TELEBRÁS (1962 – 1995)**

As décadas de regulação descentralizada conduziram a um serviço telefônico precário.<sup>8</sup> A definição das tarifas telefônicas era descentralizada aos governos municipais, o que resultou na fixação de tarifas descoladas dos custos do serviço, muitas vezes para atendimento a interesses políticos. No início da década de 1960, ainda na vigência da Constituição de 1946, havia cerca de 1.200 empresas de telefonia no país, a maioria de pequeno e médio porte, “sem nenhuma coordenação entre si e sem compromisso com diretrizes comuns de desenvolvimento e de integração dos sistemas, o que representava grande obstáculo ao bom desempenho do setor”.<sup>9</sup>

Tal cenário, alinhado aos interesses do setor de radiodifusão,<sup>10</sup> motivou a edição da Lei nº 4.417, de 27 de agosto de 1962, que instituiu o Código Brasileiro de Telecomunicações (CBT), o qual seria o texto de referência da regulação das telecomunicações por mais de três décadas, até o advento da Lei Geral das Telecomunicações (LGT) em 1997.

---

<sup>6</sup> LINS, Bernardo Felipe Estellita. **Histórico da Legislação de Telecomunicações no Brasil**. Brasília: Senado Federal, 2017. p. 11.

<sup>7</sup> Ibid., p. 14.

<sup>8</sup> “Ligações para outra cidade demandavam um agendamento prévio com horas ou dias de antecedência. Além disso, a instabilidade econômica e a inflação crescente a partir do governo JK eram desincentivos ao investimento em infraestrutura e, com isso, a capacidade de expansão de assinantes havia estancado. As tarifas do serviço estavam achatadas, em um caso típico de oportunismo regulatório”. (Ibid., p. 19).

<sup>9</sup> BRASIL. Ministério das Comunicações. **Exposição de Motivos nº 231/MC**: Projeto de Lei – Lei Geral das Telecomunicações. Brasília, DF: Ministério das Comunicações, 1996. Disponível em: <https://www.anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=331>. Acesso em: 20 nov. 2023.

<sup>10</sup> Lins nos ensina que apesar de a pressão política pela criação do CTB ter advindo do setor de radiodifusão, a motivação técnica nasceu das preocupações com a situação do setor de telefonia.

As disposições do CBT relativas à formação de uma infraestrutura pública para a comunicação de longa distância, aliadas à crescente preocupação dos militares com a situação do serviço de telefonia no país, levaram à criação da Embratel em 1965.

Em paralelo, ocorreram diversas modificações legislativas no desenho da regulação do setor de telefonia, dentre as quais destacam-se: **(i)** a Constituição outorgada em 1967, que estabeleceu, em seu art. 8º, incisos XV e XVII, ser competência da União explorar e legislar sobre os serviços de telecomunicações; **(ii)** o Decreto-Lei nº 162, de 13 de fevereiro de 1967, que extinguiu o poder concedente de estados e municípios, preservando os contratos vigentes; e **(iii)** o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que reestruturou a administração federal, criando o Ministério das Comunicações.

Essas alterações normativas conduziram a uma melhora significativa dos serviços interurbanos e internacionais, mas não se traduziram em melhorias dos serviços locais. O governo, então, verificou a necessidade de

“criação de uma entidade pública destinada a planejar e coordenar as telecomunicações de interesse nacional, a obter os recursos financeiros necessários à implantação de sistemas e serviços de telecomunicações e a controlar a aplicação de tais recursos mediante participação acionária nas empresas encarregadas da operação desses sistemas e serviços. Nascia então a ideia de criação da Telebrás”<sup>11</sup>

Em 1972, por intermédio da Lei nº 5.792, de 11 de julho de 1972, foi criada a *holding* Telebrás, como parte da reorganização institucional das telecomunicações à época. Nesse contexto, teve início o processo de aquisição dos acervos ou dos controles acionários pelo Governo Federal das quase mil companhias telefônicas existentes. Elas foram reorganizadas em 27 operadoras estaduais que, juntamente com a operadora de longa distância Embratel, formaram o denominado Sistema Telebrás.

Nos anos 70, para além da aquisição das companhias telefônicas existentes, a Telebrás criou o Centro de Pesquisa e Desenvolvimento (CPqD), que desenvolvera, nos anos seguintes,<sup>12</sup>

Soluções que seriam amplamente adotadas pelo Sistema Telebrás, entre as quais as centrais CPA da família Trópico, telefones públicos de cartão indutivo, fibras óticas e equipamentos associados (...). Além disso, o CPqD engajou-se em extensa atividade de consultoria técnica e de elaboração de normas e recomendações para o grupo, conhecidas como ‘Práticas Telebrás’<sup>13</sup>

Já nos anos 80, a Telebrás consolidou a incorporação das companhias telefônicas, restando apenas quatro empresas de serviços telefônicos que não foram

<sup>11</sup> LINS, Bernardo Felipe Estellita. **Histórico da Legislação de Telecomunicações no Brasil**. Brasília: Senado Federal, 2017. p. 4.

<sup>12</sup> *Ibid.*, p. 30.

<sup>13</sup> Nessa época a regulamentação dos serviços era elaborada pela Telebrás ou pela própria prestadora do serviço.

incorporadas (as mesmas que existiam durante a desestatização).<sup>14</sup> O período foi marcado também pela hiperinflação e indexação de preços, o que resultou na consequente queda de investimentos no setor, devido ao controle tarifário abusivo que impunha tarifas reajustadas abaixo da inflação.

O desinvestimento resultou no congestionamento tanto da telefonia local quanto da telefonia de longa distância, levando à prestação de um serviço falho e pouco democrático. Por exemplo, em 1989, a cada 100 ligações discadas, apenas 41 eram completadas ao destinatário.<sup>15</sup> Ao final do ciclo da estatização da telefonia fixa, o quadro estava configurado da seguinte forma, como exposto pelo Tribunal de Contas da União (TCU):

**53. No ano de 1995, 95% da planta de telefonia era dividida entre a Embratel**, que prestava serviços de telefonia de longa distância nacional e internacional, **e a Telebras**, *holding* que também controlava as empresas públicas regionais que prestavam serviços de telefonia fixa e móvel por todo o Brasil, compondo o chamado Sistema Telebras. **Os 5% restantes estavam distribuídos entre a empresa privada Companhia Telefônica Brasil Central (CTBC), do grupo Algar, e as estatais CRT, do governo do Rio Grande do Sul, Sercomtel, da Prefeitura de Londrina, e Ceterp, da Prefeitura de Ribeirão Preto.** (Grifamos.)

Diante desse cenário, surgiu a necessidade de se adotarem medidas que possibilitassem a evolução do serviço, resultando em várias ações que, anos depois, levariam à universalização do serviço e à abertura do mercado de telefonia fixa à competição.

### **3. NECESSIDADE DE MODERNIZAÇÃO: PRIVATIZAÇÃO E ABERTURA DO MERCADO (1995 – 2001)**

As transformações no setor das telecomunicações no mundo ocorridas nos anos 90 decorreram de três vetores, inter-relacionados: **(i)** globalização da economia; **(ii)** evolução tecnológica; e **(iii)** velocidade das mudanças no mercado e nas necessidades dos consumidores, aliadas à falta de recursos para novos investimentos.<sup>16</sup>

No Brasil, a Emenda Constitucional nº 8, de 15 de agosto de 1995, alterou o inciso XI do art. 21 da Constituição Federal de 1988, permitindo que as empresas privadas fossem autorizadas a operar serviços de telecomunicações sob concessão.<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> Dessas, três eram pertencentes ao Estado (CRT, CETERP e Sercomtel) e uma à iniciativa privada (CTBC).

<sup>15</sup> “Os sintomas do congestionamento eram as taxas de falha do serviço. Vianna (1993: 102) registra que, em 1989, de cada 100 ligações telefônicas locais em São Paulo, 14 não conseguiam o tom de discagem em três segundos. De cada 100 ligações discadas, 41 não eram completadas na primeira tentativa. Em 1990, com o retorno a uma política de investimentos, os indicadores começaram a melhorar, mas permaneceram em níveis inaceitáveis para os padrões internacionais” (LINS, Bernardo Felipe Estellita. **Histórico da Legislação de Telecomunicações no Brasil**. Brasília: Senado Federal, 2017. p. 33).

<sup>16</sup> BRASIL. Ministério das Comunicações. **Exposição de Motivos nº 231/MC**: Projeto de Lei – Lei Geral das Telecomunicações. Brasília, DF: Ministério das Comunicações, 1996.

<sup>17</sup> CF/88 (com a redação dada pela EC 8/1995): “Art. 21. Compete à UNIÃO: (...) XI - explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços de telecomunicações, nos termos da lei, que disporá sobre a organização dos serviços, a criação de um órgão regulador e outros aspectos institucionais;”.

Antes da EC nº 8/95, os serviços públicos de telecomunicações (CBT, art. 6º, alínea 'a') deveriam ser explorados diretamente pela União, ou mediante concessão a empresas sob controle acionário estatal (CR/88, art. 21, XI). Por outro lado, os serviços limitados, de radiodifusão, de radioamador e os especiais (CBT, art. 6º, alíneas 'c', 'd', 'e' e 'f'), poderiam ser explorados diretamente pela União, ou mediante autorização, concessão ou permissão, que poderia ser outorgada a empresas privadas (CR/88, art. 21, XII).

A alteração do texto constitucional inaugurou outra fase no desenvolvimento das telecomunicações brasileiras, que teve um significativo avanço com a quebra do monopólio estatal e a abertura do setor ao investimento privado<sup>18</sup>, possibilitando a edição da Lei Geral de Telecomunicações (LGT), que, além de criar a Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), ainda dispõe de forma específica sobre a organização dos serviços de telecomunicações no país.

Quanto ao regime jurídico, a LGT classificou os serviços em público e privado, submetidos a níveis de regulação distintos (art. 63). A lei consignou que cada modalidade de serviço poderia ser prestada de forma exclusiva em cada um dos regimes ou, de forma concomitante, em ambos. No caso do STFC, a LGT definiu, de antemão, a obrigatoriedade de ser prestado em regime público (art. 64, parágrafo único, revogado pela Lei nº 13.879/2019), considerando a sua relevância à época. A classificação dos serviços em regime público leva em consideração sua essencialidade, além do espaço de atuação sempre predeterminado por lei.<sup>19</sup>

Nos termos da LGT, a prestação dos serviços no regime público deve ocorrer mediante concessão ou permissão, por prazo determinado, remunerando-se a prestadora pela cobrança de tarifas dos usuários. A prestadora deve respeitar as obrigações de universalização e continuidade do serviço. Já o serviço prestado no regime privado deve ocorrer mediante autorização, com preço livre, e possui base nos princípios constitucionais da atividade econômica.<sup>20</sup>

A fim de regulamentar os dispositivos da LGT, foram inicialmente expedidos pelo Poder Executivo dois atos normativos: **(i)** o Plano Geral de Outorgas de Serviço de Telecomunicações prestado no Regime Público (PGO 1), (Decreto nº 2.534, de 2 de abril de 1998), que define o STFC como o serviço de telecomunicações a ser prestado nos regimes público e privado (art. 1º); e **(ii)** o Plano Geral de Metas para Universalização do Serviço Telefônico Fixo Comutado prestado no Regime Público (PGMU), (Decreto nº 2.592, de 15 de maio de 1998), que fixava as metas de universalização que deveriam ser cumpridas pelas concessionárias do STFC.

---

<sup>18</sup> GRECO, Rodrigo Azevedo; FRANCO, Ticiane Moraes. **Comentários à Lei geral de telecomunicações: Lei Federal nº 9.472, de 16 de julho de 1997.** Scotts Valley, CA: CreateSpace, 2015. p. 38.

<sup>19</sup> ARANHA, Márcio Iorio. **Direito das Telecomunicações: histórico normativo e conceitos fundamentais.** Scotts Valley, CA: CreateSpace, 2013. p. 176.

<sup>20</sup> Apesar disso, alguns preços são regulados em prol da promoção da competição e da diversidade dos serviços.



Após, houve a desestatização e privatização<sup>21</sup> do Sistema Telebrás,<sup>22</sup> a assinatura dos atuais contratos de concessão em 1998<sup>23</sup> e estabeleceu-se, por meio do PGO 1, um duopólio na prestação do STFC, que vigorou até 31 de dezembro de 2001, permitindo, dessa forma, que a competição com as concessionárias fosse introduzida de forma gradual. Assim, até essa data, cada concessionária competia apenas com uma prestadora em regime privado, chamada “empresa-espelho”. A partir do dia 1º de janeiro de 2002, deixou de existir qualquer limite ao número de prestadoras de STFC nas regiões do PGO.<sup>24</sup>

Os contratos de concessão atuais possuíram, inicialmente, termo final fixado para o dia 31 de dezembro de 2005 (art. 207, § 1º, da LGT), tendo sido prorrogados por mais vinte anos, passando o vencimento para o dia 31 de dezembro de 2025.

#### 4. DO ÁPICE AO DECLÍNIO DA TELEFONIA FIXA NO BRASIL

No ano de 1998, havia uma considerável demanda não atendida para o serviço de telefonia fixa residencial e os usuários enfrentavam longos períodos de espera para a instalação de novas linhas. Além da demanda reprimida e da baixa qualidade do serviço, a maior concentração de linhas telefônicas estava nas zonas urbanas das grandes cidades, sendo utilizadas principalmente pelas classes sociais A e B, devido aos custos elevados.<sup>25</sup>

Para mudar essa realidade, o Governo Federal estabeleceu metas ambiciosas por meio do PGMU e do Plano Geral de Metas de Qualidade (PGMQ).<sup>26</sup> Para cumprir tais metas, as concessionárias do STFC tiveram que realizar pesados investimentos em um curto espaço de tempo, que deveriam ser posteriormente recuperados por meio de tarifas cobradas dos usuários.

---

<sup>21</sup> O site do BNDES disponibiliza informações sobre a privatização do Sistema Telebrás. Disponível em: <https://shorturl.at/gjmG0>.

<sup>22</sup> Em 29 de julho de 1998, foi realizada a privatização do Sistema Telebrás, o qual para o STFC foi dividido em 3 grandes empresas regionais (TELE NORTE LESTE, TELE CENTRO SUL E TELESP) e 1 empresa nacional (EMBRATEL). Àquelas caberiam os serviços locais e interurbanos intraestaduais e interestadual dentro das respectivas áreas de concessão definidas pelo PGO, enquanto à EMBRATEL caberia a exploração dos serviços intraestaduais, interestaduais e internacionais em todo o território, gerando, assim, um potencial de competição com limites nos serviços intraestaduais e interestaduais. (Ibid, 2013, p. 36-37).

<sup>23</sup> O art. 66 do ADCT manteve as concessões de serviços públicos de telecomunicações que estavam em vigor quando da promulgação da CR/88, nos termos da lei. A Lei 8.367/1991 regulamentou esse artigo do ADCT estabelecendo que as concessões de serviços públicos de telecomunicações, em vigor quando da promulgação da CR/88, e que não estivessem abrangidas pelo inciso XI do art. 21 da CR/88, seriam mantidas por um prazo de 8 anos, contados da data da publicação da lei, prazo este que poderia ainda ser prorrogado.

<sup>24</sup> GRECO, Rodrigo Azevedo; FRANCO, Ticiane Moraes. **Comentários à Lei geral de telecomunicações: Lei Federal nº 9.472, de 16 de julho de 1997.** Scotts Valley, CA: CreateSpace, 2015.p. 244.

<sup>25</sup> Existiam apenas 20 milhões de acessos fixos em serviço no país, com uma densidade de 12,4 acessos em serviço por 100 habitantes e penetração domiciliar de apenas 32%. Metade dos Estados da Federação possuía no máximo 10 acessos de telefonia fixa para cada 100 habitantes, com exceção do Distrito Federal, cuja densidade telefônica era superior a 30. São Paulo e Rio de Janeiro tinham 20 e 19 acessos por 100 habitantes. Sobre a realidade do período, confira-se o painel de dados da Anatel: <https://shorturl.at/agwNQ>.

<sup>26</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução CD/ANATEL nº 30 de 29 de junho de 1998.** Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=96395>. Acesso em: 20 nov. 2023.

Portanto, no período entre 1998 e 2014, houve um notável incremento do STFC,<sup>27</sup> tendo o país vivenciado uma transformação profunda na sua infraestrutura de telecomunicações, impulsionada pelos investimentos realizados pelas concessionárias privadas. Houve uma expansão considerável das redes de telefonia fixa, e também uma democratização do acesso aos serviços telefônicos, que atingiu o seu ápice em 2014, ano em que o serviço de Longa Distância Internacional (LDI) em regime público foi colocado em regime de liberdade tarifária, diante da existência de ampla e efetiva competição.<sup>28</sup>

A partir desse ano, entretanto, começou o declínio do serviço. No contexto das telecomunicações, a ampliação da cobertura dos serviços de telefonia móvel e os avanços tecnológicos que permitiram a transmissão de voz pela internet (como *WhatsApp* e *Skype*) tornaram a telefonia fixa consideravelmente menos atrativa para os usuários, que passaram a substituir o telefone fixo pelo móvel e pela internet na comunicação interpessoal.<sup>29</sup>

Como resultado, o uso do telefone fixo diminuiu significativamente em comparação aos primeiros anos da concessão. Essa redução na atratividade, impactou (e continua impactando) diretamente a receita gerada com a prestação desse serviço, reduzindo a base de usuários e até mesmo o número de empresas, após sucessivas aquisições e fusões.

Além desses fatores, que contribuíram para o declínio do STFC, houve uma série de eventos específicos ao serviço prestado em regime público que impactaram o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos e não receberam a devida atenção pelo Poder Concedente, de modo que impactaram a relação entre o ônus e a remuneração das concessionárias. Essa situação levou as atuais concessionárias a instaurar processos de arbitragem em face da Anatel, todos perante a Câmara de Comércio Internacional (CCI).<sup>30</sup>

Cada concessionária tem pleitos específicos que, além do equilíbrio econômico-financeiro das concessões, discutem, ainda, outros aspectos relativos aos

---

<sup>27</sup> Ao analisarmos os indicadores referentes aos primeiros anos da abertura do mercado, verificamos esse pungente aumento. A exemplo, temos que, entre os anos de 1998 e 2005: *(i)* o número de acessos individuais cresceu de 20 milhões a 39,8 milhões; *(ii)* a quantidade de Telefones de Uso Público – TUPs no país cresceu, de 1,24 milhões a 2,15 milhões; e, *(iii)* além disso, a densidade de acessos cresceu de 12,4 a cada 100 habitantes, para 21,5 a cada 100 habitantes. (BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Painel de Dados de Acessos da Telefonia Fixa**. Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <https://informacoes.anatel.gov.br/paineis/acessos/telefonia-fixa>. Acesso em: 20 nov. 2023).

<sup>28</sup> O Número de “Acessos Fixo em Serviço” foi de mais de 44 milhões em 2014, caindo a pouco mais de 26 milhões em 2023. (Ibid).

<sup>29</sup> A essa conclusão chegou um estudo conduzido pelo Ministério das Comunicações e pela ANATEL em 2016 a respeito do serviço de telefonia fixa, conforme consta do Relatório Final do Grupo de Trabalho intitulado “Alternativas para revisão do modelo de prestação de serviços de telecomunicações”. (BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Alternativas para revisão do modelo de prestação de serviços e telecomunicações**. Relatório final do grupo de trabalho entre ministério das comunicações e a Anatel. Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <http://www.participa.br/articles/public/0039/1769/relatorio-gt-revisao-do-modelo-web-2.pdf>. Acesso em: 20 nov. 2023).

<sup>30</sup> JULIÃO, Henrique. Arbitragens se tornam protagonistas em telecom e devem dominar 2023. **Teletime**, 27 out. 2023. Disponível em: <https://teletime.com.br/27/10/2022/arbitragens-se-tornam-protagonistas-em-telecom-e-devem-dominar-2023/>. Acesso em: 20 nov. 2023.

contratos, como o direito à sustentabilidade das concessões, a indenização dos ativos não amortizados ao longo da vigência contratual (bens reversíveis), e os saldos das desonerações dos decretos do PGMU pelo Poder Concedente.

## 5. IMINENTE FIM DAS ATUAIS CONCESSÕES E POSSÍVEIS DESDOBRAMENTOS PARA O FUTURO DA TELEFONIA FIXA

Face a iminência do fim dos atuais contratos de concessão, cujo termo contratual, como visto acima, está previsto para 31 de dezembro de 2025, há muitas incertezas à frente, de modo que trataremos de algumas possibilidades que já estão sendo discutidas e que por certo impactarão o futuro da telefonia fixa como conhecemos.

Ciente dos problemas das concessões de STFC, em 2019, o Congresso Nacional aprovou a Lei nº 13.879/2019, que alterou a LGT para prever, em especial, **(i)** a possibilidade de as atuais concessionárias do STFC adaptarem os seus instrumentos de concessão para autorização, passando a prestar os serviços de telefonia fixa em regime privado, sem intervenção e regulação das tarifas pela União (art. 144-A),<sup>31</sup> bem como para **(ii)** possibilitar nova prorrogação dos atuais instrumentos contratuais (art. 99).<sup>32</sup>

Diante disso, atualmente, se discutem, ao menos, os seguintes cenários possíveis para o futuro das concessões, os quais podem comportar variações, inclusive uma possível combinação entre eles, em razão do interesse público e desdobramentos das discussões em curso, são eles: **(i)** a extinção dos contratos pela vigência, com a assunção do serviço em regime público pela União; **(ii)** ou com a assunção por um novo concessionário, em virtude do resultado da licitação para outorga a novo concessionário; **(iii)** a adaptação dos atuais contratos do STFC em regime público (concessão) para o regime privado (autorização); e **(iv)** a prorrogação das atuais concessões. Quaisquer cenários podem vir a ocorrer com relativa redução das atuais obrigações e revisão do PGO para delimitar as áreas do serviço em regime público.

Há quem defenda, ainda, que deveria ser eliminada a prestação do STFC no regime público, por Decreto do Executivo, nos termos do art. 18, da LGT,<sup>33</sup> o que entendemos algo equivocado, uma vez que, na presente data, os estudos de que se tem conhecimento demonstram que, em algumas áreas do país, o STFC ainda é o único meio (ou, pelo menos, um meio essencial) para a comunicação da população.

---

<sup>31</sup> Art. 144-A. A Agência poderá autorizar, mediante solicitação da concessionária, a adaptação do instrumento de concessão para autorização, condicionada à observância dos seguintes requisitos:

<sup>32</sup> Art. 99. O prazo máximo da concessão será de 20 (vinte) anos, prorrogável por iguais períodos, sendo necessário que a concessionária tenha cumprido as condições da concessão e as obrigações já assumidas e manifeste expresso interesse na prorrogação, pelo menos, 30 (trinta) meses antes de sua expiração.

<sup>33</sup> Art. 18. Cabe ao Poder Executivo, observadas as disposições desta Lei, por meio de decreto:

I - instituir ou eliminar a prestação de modalidade de serviço no regime público, concomitantemente ou não com sua prestação no regime privado;

II - aprovar o plano geral de outorgas de serviço prestado no regime público;

Abaixo, cuidaremos de traçar uma breve síntese dos cenários **(i)** a **(iv)**, que ainda devem sofrer variações, especialmente porque pendem muitas indefinições que podem influenciar em sua consolidação.

O primeiro é a extinção dos contratos pela vigência, ao final de 2025,<sup>34</sup> ocasião em que os direitos e deveres relativos à prestação do serviço são devolvidos à União (art. 112 da LGT),<sup>35</sup> juntamente com a posse dos bens reversíveis (art. 102 da LGT).<sup>36</sup>

O segundo cenário deriva diretamente do primeiro, pois com a extinção das atuais concessões, abre-se espaço para uma nova licitação para a outorga do STFC em regime público, ou, ainda, para a assunção do serviço pelo Estado.<sup>37</sup> Nesse contexto, a Anatel já iniciou neste ano de 2023 os procedimentos para a elaboração de Edital de Licitação para outorga de novas concessões do STFC, tendo aprovado, em 3 de agosto de 2023, as minutas do Edital<sup>38</sup> submetendo-as à Consulta Pública.<sup>39</sup>

A proposta de Edital aprovada impõe como objetivo outorgar a concessão do STFC, na modalidade local, apenas nas áreas consideradas sem competição adequada conforme o Plano Geral de Metas de Competição (PGMC), aprovado pela Resolução nº 600, de 8 de novembro de 2012.<sup>40</sup> Em síntese, prevê obrigações mais leves e prazos menores que os contratos atuais, pautando-se nas seguintes premissas: **(i)** contratos de 5 anos, prorrogáveis por igual período; **(ii)** nova divisão geográfica no PGO; **(iii)** possibilidade de incluir recursos do Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST) para execução dos investimentos de universalização. A proposta de Edital não impõe óbices à participação das atuais concessionárias em eventual licitação.

O terceiro cenário é a adaptação das atuais outorgas para o regime de autorização possibilitada pela mencionada Lei nº 13.879/2019, cujos contornos foram desenhados, inicialmente, pelo Decreto nº 10.402, de 17 de junho de 2020, e, na sequência, pelo Regulamento de Adaptação das Concessões do Serviço Telefônico Fixo Comutado, aprovado pela Resolução nº 741, de 8 de fevereiro de 2021, da Anatel.<sup>41</sup>

Para a adaptação, a legislação previu a observância de alguns requisitos conforme incisos do art. 144-A, da LGT, dentre os quais se destaca a assunção pela concessionária de compromissos de investimentos, a serem implementados com

---

<sup>34</sup> Com fundamento no Capítulo III dos contratos de concessão, que trata dos prazos de vigência.

<sup>35</sup> Art. 112, Parágrafo único. A extinção devolve à União os direitos e deveres relativos à prestação do serviço.

<sup>36</sup> Art. 102. A extinção da concessão transmitirá automaticamente à União a posse dos bens reversíveis.

<sup>37</sup> Nos termos do art. 48 da LGT, a concessão é conferida a título oneroso e, nos termos do art. 88, deve ser outorgada mediante licitação, observado o disposto nos arts. 83 e seguintes da LGT.

<sup>38</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Acórdão nº 165, de 08 de agosto de 2023**. Relator: Conselheiro Moisés Queiroz Moreira, 3 ago. 2023. Disponível em: <https://bit.ly/3QLkzzL>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>39</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Consulta Pública nº 43**. Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <https://apps.anatel.gov.br/ParticipaAnatel/VisualizarTextoConsulta.aspx?TelaDeOrigem=2&ConsultaId=10155>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>40</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 600, de 8 de novembro de 2012**. Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2012/425-resolucao-600>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>41</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 741, de 08 de fevereiro de 2021**. Brasília, DF: Anatel, [2023]. Disponível em: <https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2021/1509-resolucao-741>. Acesso em: 21 nov. 2023.

a conversão do chamado “valor econômico associado à adaptação” (art. 144-B), cujos critérios de cálculo foram estabelecidos pelo Regulamento de Adaptação.<sup>42</sup>

O Conselho Diretor da Anatel aprovou para cada concessionária do STFC o respectivo valor econômico associado à adaptação, por meio do Acórdão nº 162/2023, publicado em 25 de julho de 2023, após acolher determinações e recomendações emanadas pelo TCU por meio do Acórdão nº 516/2023.

Contudo, contra o referido Acórdão foram apresentados pedidos de reconsideração pelas concessionárias, tendo a Agência acolhido os pedidos de efeito suspensivo, em 15 de agosto de 2023, o que suspendeu a contagem do prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias para a apresentação de eventual pedido de adaptação pelas concessionárias, nos termos do art. 3º do Regulamento de Adaptação.

Cada um dos pedidos de consideração possui particularidades; contudo, pode-se afirmar que o núcleo central recai sobre inconsistências na metodologia de cálculo adotada pela Agência. É importante frisar que eventual provimento dos pedidos de reconsideração pode impactar os valores econômicos associados à adaptação.

O quarto cenário é a eventual prorrogação da concessão, com fulcro na atual redação do *caput* do art. 99 da LGT, dada pela Lei nº 13.879/2019,<sup>43</sup> que permitiu que as concessões sejam prorrogáveis por iguais períodos, sem limitação, desde que o interesse seja expresso com antecedência de 30 (trinta) meses do encerramento do contrato.

Nesse ponto, vale dizer que as concessionárias já manifestaram em maio de 2023 interesse expresso na prorrogação. No entanto, pode haver desistência que, se ocorrer após eventual deferimento pela Anatel, importará em multa à concessionária.

Até o momento, não houve, ainda, uma definição da Agência sobre como se dará tal prorrogação (escopo e condições), nem mesmo como será realizada a avaliação do cumprimento das obrigações assumidas desde a celebração do contrato pela concessionária.

Como se pode perceber, ainda há muitas indefinições e incertezas, em cada um dos cenários, o que é reconhecido também pela Anatel, como se percebe do seguinte trecho do voto do conselheiro Moisés Moreira, prolatado no âmbito do processo administrativo que versa sobre a adaptação:

5.111. Conforme se demonstrou nesta Análise, **as concessões de STFC encontra-se em momento de muitas incertezas, haja vista que as prestadoras têm algumas**

---

<sup>42</sup> Conforme dispõe o Regulamento de Adaptação, o Valor Econômico deve ser revertido em compromissos de investimento e seu montante representa a diferença entre o valor esperado com a exploração do serviço adaptado em regime de autorização e o valor esperado em regime de concessão, nos termos do art. 144-B, § 1º, da LGT, devendo ser observados, ainda, os critérios contidos no art. 12, como as desonerações contratuais, do PGMU e do ônus da reversibilidade.

<sup>43</sup> Art. 99. O prazo máximo da concessão será de 20 (vinte) anos, prorrogável por iguais períodos, sendo necessário que a concessionária tenha cumprido as condições da concessão e as obrigações já assumidas e manifeste expresso interesse na prorrogação, pelo menos, 30 (trinta) meses antes de sua expiração.



**possibilidades à sua frente.** Embora seja certo que os contratos de concessão atualmente vigentes encerram-se em 31 de dezembro de 2025, é possível que algumas operadoras pleiteiem a prorrogação de seus contratos, ou optem por adaptar suas outorgas ao regime privado, no modelo previsto pela recente alteração promovida à LGT, ou mesmo deixem encerrar seus contratos e não se interessem mais em prestar o STFC. Podemos, ainda, ver uma combinação destas opções entre as prestadoras, cenário no qual teríamos uma variedade enorme de formas de prestar o STFC. (Grifamos.)

Ademais, para se encerrarem os atuais contratos e dar um novo passo rumo ao futuro da telefonia fixa no Brasil, há, ainda, questões que precisam ser equacionadas e que impactam diretamente na atual conjuntura, como o pedido em curso de solução consensual de controvérsia, fundado na Instrução Normativa nº 91,<sup>44</sup> tendo por objeto a resolução das contendas relacionadas aos contratos de concessão da Oi S/A, que embora se trate de algo específico dessa empresa, pode trazer desdobramentos para as demais concessionárias, bem como as atuais arbitragens instauradas pelas concessionárias, em trâmite na CCI.

Em meio aos desdobramentos desses cenários, há muitas outras questões que ainda podem surgir e que deverão ser equacionadas pelo Poder Público e atuais concessionárias até final de 2025.

Embora as concessionárias não sejam as únicas prestadoras de STFC, estudos da Anatel indicam que há dependência de parcela da sociedade aos serviços em regime público e que a ampla difusão dos serviços de telecomunicações para todas as localidades brasileiras poderia demorar ainda aproximadamente 10 anos, talvez menos, sendo essa a razão pela qual a minuta de Consulta Pública do Edital da futura licitação considerou a vigência do contrato de concessão como de 5 anos, prorrogáveis por mais 5 anos, já indicando que o serviço em regime público deve continuar existindo por alguns anos, mesmo que em áreas específicas, a princípio aquelas sem competição adequada conforme o PGMC<sup>45</sup>.

## CONCLUSÃO

O Brasil foi um dos vanguardistas na importação dos primeiros telefones fixos e no estabelecimento de um serviço de telefonia fixa. A despeito disso, nos primeiros anos, especialmente no início do século XX, constatou-se que o serviço era objeto de pouca regulação, sendo marcado pela pulverização de empresas de telefonia com abrangência local, que forneciam um serviço precário e pouco eficiente, adjetivos esses que também podem ser atribuídos à telefonia de longa distância.

---

<sup>44</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa TCU nº 91, de 22 de dezembro de 2022. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, n. 22, p. 41, 31 jan. 2023. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=31/01/2023&jornal=515&pagina=41>. Acesso em: 21 nov. 2023.

<sup>45</sup> BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 600, de 8 de novembro de 2012**. Brasília, DF: Anatel, [2023].



Tal cenário conduziu à necessidade de centralizar a operação e de aprimorar a regulação do sistema de telefonia fixa, especialmente, como dito, ante a precariedade do serviço, decorrente, em grande medida, da descentralização da prestação. A centralização, por sua vez, veio com a estatização, feita após a edição do CBT, com a criação da Embratel e da Telebrás, seguida da aquisição das mais de 1.000 empresas prestadoras de serviços de telefonia e consolidação do sistema Telebrás.

Com o advento da década de 80, houve uma massiva depressão dos investimentos no setor de telefonia fixa, o que culminou na queda de qualidade do serviço, que não atendia padrões mínimos de qualidade, havendo, ainda, uma grande demanda reprimida pelo serviço, pouco universalizado.

Restou evidente, portanto, que seria necessário encerrar esse ciclo e iniciar um novo, de abertura do mercado, o que foi possível graças à Emenda Constitucional nº 8/1995 e ao advento da LGT, que desempenhou importante papel não só na abertura do mercado de telefonia, mas, também, na regulação do STFC, atribuída a Anatel.

O início da privatização trouxe uma grande injeção de investimentos ao STFC, e as concessionárias alcançaram o objetivo de universalizar o serviço, que, atingiu seu ápice no ano de 2014, sendo que, desde então, por diversos fatores, está ocorrendo o franco declínio da telefonia fixa. Hoje, pouco se usa o telefone fixo, que foi substituído pelo móvel e pela internet na comunicação interpessoal, sendo que o serviço não possui mais a preferência dos usuários.

Com a proximidade do término dos contratos de concessão, em 31 de dezembro de 2025, os principais atores envolvidos na prestação do STFC (Anatel e concessionárias) já estão antevendo e discutindo os cenários possíveis decorrentes, a fim de adotar as medidas necessárias. Cada cenário possui peculiaridades e desafios, havendo, ainda, diversos fatores externos e consequências que podem impactar na escolha deles.

A definição do futuro dos atuais contratos de concessão do STFC se apresenta como um desafio crítico para o setor de telecomunicações do país, que desempenha um papel fundamental na garantia da conectividade e no desenvolvimento das comunicações.

A modelagem desses contratos definirá as bases para a prestação dos serviços de telefonia fixa nos próximos anos, pois embora a quantidade de usuários das concessionárias de STFC esteja decrescendo anualmente, demonstrando a baixa atratividade do serviço, elas ainda prestam serviços essenciais para muitos brasileiros. Portanto, o futuro desses contratos traz implicações diretas na organização do setor, que podem influenciar o crescimento econômico, a inclusão digital e a competitividade. É fundamental que esses contratos sejam cuidadosamente encerrados e que o futuro do STFC em regime público seja planejado para atender às necessidades em constante mudança da sociedade.

Rolim  
Goulart  
Cardoso **30**  
*anos*