



STJ nº 31 (Ed. Especial) - Parte 2

14 de julho de 2026

Prof. Jean Vilbert

1. CPD-EN POR COMPENSAÇÃO COM PRECATÓRIO E FORMAL DE PARTILHA

Destaque

A CPD-EN emitida em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, decorrente de pedido de compensação com precatório, **satisfaz a prova de quitação do art. 192 do CTN**, autorizando a **homologação da partilha e a expedição do formal** no arrolamento sumário.

REsp 2.167.136-DF, Rel. Min. Gurgel de Faria, **Primeira Turma**, por unanimidade, julgado em 9/6/2026.

Caso Fático

Morto Geremias, os herdeiros Kiko e Pópis abriram arrolamento sumário e encontraram pendências de IPTU e TLP sobre os imóveis do espólio. Em vez de desembolsar, requereram a compensação das dívidas com um precatório devido pelo próprio ente público, obtendo a suspensão da exigibilidade e a certidão positiva com efeitos de negativa. A Fazenda resistiu à expedição do formal de partilha: quitação, para ela, significava pagamento. A CPD-EN destrava o arrolamento?

Conteúdo-Base

 **CTN, arts. 192, 205 e 206** (*nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação será proferida sem prova da quitação de tributos relativos aos bens do espólio; a certidão de que conste a existência de créditos com exigibilidade suspensa tem os mesmos efeitos da certidão negativa*).

 **CPC, arts. 659, § 2º, e 664, § 5º; Tema 1074/STJ** (*no arrolamento sumário, a homologação da partilha não se condiciona ao prévio recolhimento do ITCMD, exigida a comprovação do pagamento dos tributos incidentes sobre os bens e rendas do espólio*).

 O art. 192 do CTN funciona como garantia do crédito público antes que a universalidade do espólio se dissolva entre os herdeiros; o mesmo legislador que criou a garantia definiu os meios de comprová-la, e a regularidade fiscal se demonstra por CND ou por CPD-EN.



📌 Reconhecida a viabilidade jurídica da compensação, a extinção do crédito (CTN, art. 156, II) depende de atos administrativos de abatimento; frustrado o encontro de contas após a homologação, a cobrança migra para a responsabilidade dos sucessores, sem represar o formal de partilha.

Discussão e Entendimento Aplicado

🔊 A moldura do precedente qualificado separa dois grupos de tributos. **O Tema 1074/STJ dispensa o recolhimento prévio do ITCMD no arrolamento sumário, mas exige a comprovação de pagamento dos tributos que gravam os bens e as rendas do espólio**, caso do IPTU e da TLP em discussão.

⚖️ A chave está no que a lei aceita como comprovação. **Por expressa opção legislativa, a certidão do art. 206 do CTN produz os mesmos efeitos da negativa**, alcançando créditos não vencidos, garantidos por penhora ou com exigibilidade suspensa, como na pendência do pedido de compensação com precatório.

🔊 A leitura contrária cobraria dos particulares a conta da mora estatal. **Condicionar o formal ao desfecho do encontro de contas imporá aos herdeiros aguardar o pagamento de precatórios, por vezes vencidos e em atraso**, na contramão da simplicidade e da celeridade que o legislador quis dar ao arrolamento sumário.

⚖️ E o crédito público não fica desamparado com a solução. **Homologada a partilha, eventual frustração da compensação desloca a cobrança para o campo da sucessão tributária** (CTN, art. 131, II e III), respondendo herdeiros e espólio nos limites legais.

Como Será Cobrado em Prova

No arrolamento sumário, quanto à prova de quitação dos tributos sobre os bens do espólio, pendente pedido de compensação com precatório:

- A) exige-se o recolhimento integral dos tributos antes da homologação da partilha.
- B) equipara-se ao regime do ITCMD, cuja comprovação fica postergada à esfera administrativa.
- C) impede-se a expedição do formal enquanto o precatório não for efetivamente pago.
- D) transfere-se ao juízo do inventário a decisão sobre a viabilidade da compensação tributária.
- E) satisfaz-se com certidão positiva com efeitos de negativa decorrente da suspensão da exigibilidade.

Comentários:



- A) Incorreta. A comprovação exigida pelo art. 192 do CTN se faz pelas certidões de regularidade fiscal, e a CPD-EN tem os mesmos efeitos da negativa; o desembolso prévio não é o único caminho.
- B) Incorreta. A distinção do Tema 1074/STJ corre em sentido oposto: o ITCMD fica fora da exigência no arrolamento sumário, enquanto os tributos sobre os bens do espólio reclamam comprovação, atendida pela certidão do art. 206 do CTN.
- C) Incorreta. Aguardar o pagamento do precatório imporá ônus desproporcional aos herdeiros; a suspensão da exigibilidade pelo pedido de compensação já sustenta a certidão que destrava o procedimento.
- D) Incorreta. A viabilidade do encontro de contas se resolve na esfera administrativa própria; ao juízo do arrolamento basta a certidão de regularidade fiscal apresentada.
- E) Correta. A CPD-EN emitida pela suspensão da exigibilidade do crédito cumpre a exigência de prova de quitação, liberando a sentença homologatória e o título de transferência aos herdeiros.

Inteiro Teor

Cinge-se a controvérsia a definir se a apresentação de Certidão Positiva de Débitos com Efeito de Negativa (CPD-EN), em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de pedido de compensação dos tributos com precatório, é suficiente para que se considere cumprido o requisito da prova de quitação de tributos sobre bens e rendas do espólio.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Tema 1074, fixou a seguinte tese: "No arrolamento sumário, a homologação da partilha ou da adjudicação, bem como a expedição do formal de partilha e da carta de adjudicação, não se condicionam ao prévio recolhimento do imposto de transmissão causa mortis, devendo ser comprovado, todavia, o pagamento dos tributos relativos aos bens do espólio e às suas rendas, nos termos dos arts. 659, § 2º, do CPC/2015 e 192 do CTN".

Como se observa do enunciado, o precedente desta Corte estabelece importante distinção entre o ITCMD (Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação) e os tributos incidentes sobre os bens do espólio (caso do IPTU e da TLP), exigindo, apenas na segunda hipótese, a comprovação do pagamento dos tributos para a homologação da partilha e para a expedição do respectivo formal.

Com efeito, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar o art. 192 do CTN em conjunto com o art. 659, § 2º, do CPC, consolidou-se no sentido de que, mesmo no arrolamento sumário, o magistrado deve exigir a comprovação de quitação dos tributos relativos aos bens do espólio e às suas rendas para homologar a partilha e, na sequência, com o trânsito em julgado, expedir os títulos de transferência.

Por expressa opção do legislador, a certidão a que faz jus o contribuinte nas hipóteses de existência de créditos não vencidos, garantidos por penhora ou com exigibilidade suspensa (CPD-EN de que trata o art. 206 do CTN) produz o mesmo efeito previsto no art. 205 do CTN, referente à Certidão Negativa de Débitos (CND).

Com efeito, reconhecida a possibilidade jurídica da compensação à luz das regras vigentes, a extinção do crédito tributário (art. 156, II, do CTN) depende unicamente de atos administrativos voltados ao abatimento do valor compensado em relação ao montante do precatório a ser pago.



Nesse contexto, nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela formulação de pedido de compensação, a CPD-EN é suficiente para o cumprimento do requisito de "prova de quitação" de tributos sobre bens e rendas do espólio (art. 192 do CTN, e art. 664, § 5º, do CPC).

Além de prestigiar a interpretação sistemática, em consideração aos arts. 205 e 206, do CTN, tal solução não inviabiliza a efetiva extinção do crédito tributário, nem impõe aos particulares o ônus desproporcional de aguardar o pagamento de precatórios, por vezes vencidos e em atraso, para a conclusão do arrolamento sumário, ao qual o legislador buscou conferir simplificação e celeridade.

Como já explicado, o CTN estabelece que a "prova da quitação" é suficientemente realizada pelas certidões de regularidade fiscal (CND e CPD-EN).

O art. 192 do CTN, surge como uma garantia do crédito público, voltada a facilitar seu recebimento antes que a universalidade do espólio se dissolva entre os herdeiros, com a partilha. O mesmo legislador que previu tal garantia ao crédito público (que não é absoluta), estabelece os parâmetros de sua comprovação (arts. 205 e 206, do CTN).

Por outro lado, com a homologação da partilha, já ocorrida, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, em decorrência de eventual frustração da compensação, resolve-se no campo da sucessão tributária (art. 131, II e III, do CTN), não constituindo, portanto, impedimento para a expedição do formal de partilha.

2. DIFERIMENTO DO ICMS: TÉCNICA DE ARRECADAÇÃO vs. BENEFÍCIO FISCAL

Destaque

O diferimento do ICMS **NÃO configura benefício fiscal**: é **técnica de arrecadação** que posterga o recolhimento do imposto, o que afasta a aplicação da tese do Tema 490/STF.

EDcl nos EDcl no RMS 32.937-MT, Rel. Min. Benedito Gonçalves, **Primeira Turma**, por unanimidade, julgado em 22/6/2026.

Caso Fático

A Planalto Distribuidora comprava mercadorias no Distrito Federal com o ICMS diferido pelo Programa Pró-DF: o imposto seguia devido, mas seria recolhido depois. Ao receber os produtos, o Estado de destino estornou proporcionalmente os créditos da empresa, tratando o diferimento como incentivo concedido sem aval do CONFAZ e invocando o Tema 490/STF. A distribuidora impugnou o estorno: postergar o pagamento não é perdoar imposto. A tese do estorno proporcional alcança o diferimento?



Conteúdo-Base

 **Tema 490/STF** (o estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do CONFAZ, não viola o princípio constitucional da não cumulatividade).

 Benefício fiscal envolve renúncia de receita ou redução de carga tributária, como a isenção e o crédito presumido, e por isso depende de deliberação unânime no CONFAZ; o diferimento apenas desloca no tempo o momento do recolhimento, sem dispensa do tributo devido.

 Ausente renúncia, o valor do imposto não se altera e o creditamento na operação seguinte deve ser assegurado como abatimento do ICMS devido ao Estado destinatário; a hipótese fática escapa ao alcance da tese do estorno proporcional.

Discussão e Entendimento Aplicado

 O enquadramento do incentivo decide a sorte do estorno. **A tese do Tema 490/STF foi construída para o crédito presumido concedido à margem do CONFAZ**, figura que implica renúncia de receita pelo Estado de origem e deflagra a reação compensatória do destino.

 O instituto examinado tem outra anatomia. **No diferimento não há dispensa do pagamento, como ocorre na isenção ou na não incidência: o tributo permanece devido, com recolhimento deslocado para etapa posterior**, a serviço da racionalização das tarefas de fiscalizar e arrecadar.

 Sem renúncia, desaparece a premissa da guerra fiscal. **A postergação do recolhimento não interfere na autonomia dos demais Estados nem fere o pacto federativo**, pois nada é subtraído da cadeia de incidência do imposto.

 A consequência prática protege a não cumulatividade. **O cálculo do imposto devido não se altera com o incentivo do Estado de origem, devendo o creditamento ser assegurado no Estado de destino**; o estorno proporcional, aqui, careceria de fundamento.

Como Será Cobrado em Prova

Sobre o diferimento do ICMS concedido pelo Estado de origem e o estorno proporcional de créditos pelo Estado de destino:

A) legitima-se o estorno, pois o diferimento sem aval do CONFAZ equivale ao crédito presumido irregular.

B) qualifica-se o diferimento como benefício fiscal, por aliviar o ônus financeiro do contribuinte no tempo.

C) escapa o diferimento à tese do Tema 490/STF, por constituir técnica de arrecadação que posterga o recolhimento.



D) condiciona-se a validade do diferimento à prévia celebração de convênio no âmbito do CONFAZ.

E) veda-se o creditamento na entrada da mercadoria enquanto o imposto diferido não for recolhido na origem.

Comentários:

A) Incorreta. A equivalência não se sustenta: o crédito presumido envolve renúncia de receita, enquanto o diferimento conserva o tributo devido por inteiro, apenas deslocando o momento do recolhimento.

B) Incorreta. O alívio de fluxo de caixa não transforma a postergação em benefício fiscal; falta o traço definidor da renúncia ou da redução da carga tributária.

C) Correta. O diferimento é técnica de arrecadação voltada à otimização das tarefas do Fisco; sem renúncia de receita, o quadro fático não se amolda à tese do estorno proporcional do Tema 490/STF.

D) Incorreta. A deliberação no CONFAZ é exigência dos benefícios fiscais; o diferimento, por não dispensar o tributo, prescinde do convênio interestadual.

E) Incorreta. O crédito da entrada permanece garantido, abatendo-se do imposto devido no destino; o incentivo do Estado de origem não altera o cálculo do tributo nem suspende a não cumulatividade.

Inteiro Teor

A controvérsia gira em torno da possibilidade de o Estado de destino da mercadoria realizar o estorno proporcional dos créditos de ICMS, derivados de incentivo concedido pelo Estado de origem no âmbito do Programa Pró-DF, mediante legislação implementada ao arrepio de deliberação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 628.075 RG/RS, sob o regime da repercussão geral, firmou a seguinte tese: "O estorno proporcional de crédito de ICMS efetuado pelo Estado de destino, em razão de crédito fiscal presumido concedido pelo Estado de origem sem autorização do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), não viola o princípio constitucional da não cumulatividade." (Tema n. 490/STF).

A parte alegou que "o incentivo por ela obtido no âmbito do Programa Pró-DF, diferimento do pagamento do ICMS, não se confunde com benefício fiscal, instituto que não implica renúncia de receita ou redução da carga tributária, mas mera postergação do momento de recolhimento do imposto".

De fato, deve ser feita a distinção entre a controvérsia e o Tema n. 490/STF, uma vez que o quadro fático não se enquadra no referido tema, visto que não é possível equiparar o diferimento do ICMS ao benefício fiscal.

O diferimento tributário não constitui um benefício fiscal, até porque não há dispensa do pagamento do tributo (como ocorre com a isenção ou com a não incidência), mas técnica de arrecadação que visa otimizar as tarefas típicas do fisco, de fiscalizar e arrecadar tributos, o que



não interfere na autonomia dos Estados para conceder benefícios fiscais, tampouco viola o pacto federativo.

Com efeito, o entendimento da Primeira Turma do STJ não destoa do entendimento firmado pelo STF, o qual firmou o entendimento de que o benefício fiscal concedido pelo Estado de origem não altera o cálculo do imposto devido, mas, apenas, retarda seu recolhimento, à luz do princípio da não-cumulatividade, devendo ser assegurado o creditamento como abatimento do ICMS devido ao Estado destinatário.

3. REVOGAÇÃO DO ART. 11, II, DA LIA E CONTINUIDADE TÍPICO-NORMATIVA

Destaque

Revogado o inciso II do art. 11 da LIA pela Lei n. 14.230/2021, a conduta de retardar ou omitir ato de ofício **perdeu a previsão normativa**: diante do rol taxativo, **NÃO cabe a continuidade típico-normativa** nem a readequação em outro artigo quando o recurso é exclusivo da defesa (*ne reformatio in pejus*).

EDcl no AgInt nos EDcl no AREsp 1.486.065-SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Rel. para acórdão Min. Maria Thereza de Assis Moura, **Segunda Turma**, por maioria, julgado em 9/6/2026.

Caso Fático

O oficial de justiça Godines cobrava das partes por diligências e certificava atos que não realizava. Condenado por improbidade com base no antigo art. 11, II, da LIA (retardar ou deixar de praticar ato de ofício), recorreu; no meio do caminho, a Lei n. 14.230/2021 revogou exatamente aquele inciso. A acusação defendeu o reencaixe da conduta em outro dispositivo para salvar a condenação. Sem recurso do autor da ação, a condenação sobrevive à revogação?

Conteúdo-Base

 **Lei n. 8.429/1992, art. 11 (redação da Lei n. 14.230/2021)** (*a violação de princípios passou a exigir dolo específico e conduta enquadrada em rol taxativo; os incisos I e II foram revogados*).

 A jurisprudência alinhada ao STF aplica de imediato a reforma aos processos sem trânsito em julgado e admite a continuidade típico-normativa quando a conduta permanece típica em um dos incisos remanescentes do art. 11; a operação pressupõe, porém, encaixe real no novo rol e prova do dolo específico.

 Ausente inciso que hoje descreva o retardamento ou a omissão de ato de ofício, a conduta ficou sem tipo na esfera da improbidade por violação de princípios; e a migração para os arts. 9º ou 10 esbarra na proibição de agravar a situação de quem recorreu sozinho.



📌 A porta que se fecha na improbidade não encerra a responsabilização: os mesmos fatos comportam apuração criminal e cível, inclusive para reparação dos danos patrimoniais e extrapatrimoniais causados ao erário.

Discussão e Entendimento Aplicado

🔊 A reforma redesenhou o art. 11 com tesoura e cadeado. **O caput ganhou exigência de dolo específico, o rol tornou-se taxativo e os incisos I e II foram suprimidos**, operando verdadeira *abolitio* das figuras neles descritas.

⚖️ A sobrevivência da condenação dependeria de um reencaixe impossível. **A continuidade típico-normativa reclama que a conduta permaneça descrita em algum dos incisos atuais do art. 11**; nenhum deles contempla o retardamento ou a omissão indevida de ato de ofício, e a taxatividade veda o alargamento interpretativo.

🔊 A rota alternativa esbarrava numa garantia processual. **Com recurso exclusivo da defesa, a readequação da conduta aos arts. 9º ou 10 da LIA agravaria a situação do único recorrente**, em afronta ao *ne reformatio in pejus*.

⚖️ O desfecho não significa imunidade para o servidor desonesto. **Os fatos permanecem apuráveis nas esferas criminal e cível, inclusive para a recomposição dos prejuízos causados**; o que se extingue é a via da improbidade fundada em tipo revogado.

Como Será Cobrado em Prova

Com a revogação do inciso II do art. 11 da Lei de Improbidade, quanto à condenação por retardar ou omitir ato de ofício, pendente recurso exclusivo da defesa:

- A) não subsiste, inviáveis o reenquadramento no rol taxativo e a readequação em outro artigo da lei.
- B) mantém-se pela continuidade típico-normativa, realocada a conduta no *caput* do art. 11.
- C) converte-se em condenação pelo art. 10 da LIA, presumido o dano ao erário pela cobrança indevida.
- D) preserva-se, pois a lei vigente ao tempo da conduta rege a responsabilização por improbidade.
- E) suspende-se o processo até a apuração da tipicidade dos mesmos fatos no juízo criminal.

Comentários:

A) Correta. A conduta perdeu a previsão normativa no rol taxativo do art. 11, e a migração para outro artigo agravaria a situação do único recorrente, vedada pelo *ne reformatio in pejus*; a ação de improbidade não prossegue.



- B) Incorreta. O *caput* do art. 11 não abriga condutas por si: a nova redação exige o encaixe em inciso específico do rol taxativo, e o retardamento de ato de ofício não consta de nenhum deles.
- C) Incorreta. A presunção de dano ao erário foi banida pela reforma, e o deslocamento para o art. 10, em recurso exclusivo da defesa, pioraria a posição do recorrente.
- D) Incorreta. A orientação firmada com o STF aplica as alterações benéficas da Lei n. 14.230/2021 aos processos sem trânsito em julgado; a lei do tempo da conduta não blinda a condenação.
- E) Incorreta. Não há prejudicialidade entre as vias: a improbidade se encerra pela atipicidade superveniente, permanecendo livres as apurações criminal e cível dos mesmos fatos.

Inteiro Teor

Trata-se de ação de improbidade administrativa julgada parcialmente procedente nos termos do art. 11, *caput* e inciso II, da Lei de Improbidade Administrativa - LIA. Por sua vez, o Colegiado estadual deu parcial provimento ao apelo do réu apenas para reduzir as sanções.

No caso, extrai-se dos autos que foi objeto de análise, pelas instâncias ordinárias, o elemento subjetivo da conduta do réu, restando reconhecido o agir doloso.

Agora, sobressai que a Lei n. 14.230/2021 estatuiu um rol taxativo para as hipóteses do artigo 11 da Lei n. 8.429/1992, bem como a indispensabilidade do dolo específico para se inferir a violação dos princípios da Administração Pública, visto a alteração redacional do *caput* do referido artigo e a revogação dos incisos I e II.

Desse modo, ocorreu a *abolitio* dos incisos I e II do artigo 11 da LIA e das hipóteses de responsabilização por animus culposo ou doloso genérico de ofensa aos brocardos. Assim, não se sustenta o julgado que concluiu pela prática de ato ímprobo com base no superado regramento.

Importante destacar que "esta Corte, alinhada ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, tem se posicionado pela aplicação imediata da Lei n. 14.230/2021 aos processos em que tenha havido condenação pela conduta tipificada no art. 11, *caput* e incisos I e II da LIA, com redação antiga, sem trânsito em julgado, bem como pela adoção da tese da continuidade típico-normativa sempre que a conduta remanescer típica se reenquadrada em um dos oito incisos do art. 11 da LIA, com nova redação" (AgInt no REsp n. 1.939.626/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 11/3/2025, DJEN de 18/3/2025).

Nessa diretriz, mostra-se inviável a continuidade típico-normativa, com o reenquadramento da conduta em outro inciso do dispositivo, haja vista os óbices da taxatividade do artigo 11 e da necessidade de se constatar o dolo específico (o ato de "retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício" - inciso II do art. 11 da LIA, atualmente revogado - não possui mais previsão normativa no rol taxativo do citado regramento, após as alterações pela Lei n. 14.230/2021).

E, no caso concreto, não há falar em readequação do ato descrito como ímprobo em outro tipo - como os artigos 9º ou 10 da LIA -, eis que apenas há recurso exclusivo da defesa, incidindo, assim, o princípio do *ne reformatio in pejus*.

Dessarte, a conduta debatida nos autos pode ser objeto de apuração no âmbito criminal e cível, inclusive para fins de reparação dos eventuais danos patrimoniais e extrapatrimoniais



sofridos pelo erário, porém não mais se apresenta viável a continuidade da presente ação de improbidade.

4. LIMITE ETÁRIO DA LEI N. 13.954/2019 E MILITARES TEMPORÁRIOS ANTERIORES

Destaque

O limite etário de 45 anos introduzido pela Lei n. 13.954/2019 no art. 27 da Lei do Serviço Militar **NÃO alcança os militares temporários admitidos antes da vigência** da norma; o licenciamento fundado exclusivamente na idade, nesses casos, **é nulo**.

AgInt no REsp 2.231.574-DF, Rel. Min. Francisco Falcão, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 29/4/2026.

Caso Fático

Creitinho servia como militar temporário da Aeronáutica desde muito antes de 2019, com o vínculo prorrogado ano a ano. Ao completar 45 anos, veio o licenciamento, fundado no limite etário que a Lei n. 13.954/2019 inseriu no art. 27 da Lei do Serviço Militar. Ele ajuizou ação pretendendo a reintegração: quando ingressou, aquele teto de idade não existia. A regra nova apanha quem já estava na caserna?

Conteúdo-Base

 **Lei n. 4.375/1964, art. 27 (redação da Lei n. 13.954/2019)** (fixa em 45 anos a idade limite para a permanência no serviço militar temporário voluntário).

 **Lei n. 4.375/1964, art. 5º** (trata do período de obrigação para com o serviço militar em tempo de paz, figura diversa do teto de idade para o vínculo temporário voluntário).

 A redação prospectiva do dispositivo alterado e a leitura sistemática do regime do serviço temporário indicam que a inovação de 2019 mira os processos seletivos futuros; a orientação se consolidou na Segunda Turma a partir do REsp 2.004.844-SP.

 Para os admitidos antes da vigência da lei nova, o ato de licenciamento apoiado unicamente no critério etário carece de respaldo legal e deve ser declarado nulo, com a reintegração e as consequências jurídicas decorrentes.

Discussão e Entendimento Aplicado



 O texto da inovação legislativa já denuncia seu alvo temporal. **A alteração promovida pela Lei n. 13.954/2019 foi redigida em tempo verbal prospectivo, dirigida aos certames vindouros**, sem cláusula que capturasse os vínculos formados sob a disciplina anterior.

 A leitura sistemática confirma o que a literalidade sugere. **O cotejo do art. 27 com seus parágrafos e com o regime do serviço militar temporário voluntário afasta a incidência do teto sobre quem já integrava as fileiras**, na linha do precedente firmado no REsp 2.004.844-SP e reafirmado pela Turma.

 O socorro buscado no art. 5º da mesma lei confunde institutos. **O período de obrigação militar em tempo de paz não se identifica com limite de idade para a permanência no vínculo temporário**; são disciplinas com funções distintas, e a primeira não legitima o corte etário.

 Sem base legal, o ato administrativo não se sustenta. **O licenciamento fundado exclusivamente no atingimento dos 45 anos é nulo quanto aos militares admitidos antes da vigência da norma**, impondo-se a reintegração com os consectários próprios.

Como Será Cobrado em Prova

Quanto ao limite etário de 45 anos do art. 27 da Lei n. 4.375/1964 (redação da Lei n. 13.954/2019) para o serviço militar temporário:

- A) aplica-se de imediato, pois as normas de regência do serviço militar incidem sobre os vínculos em curso.
- B) alcança os admitidos antes da lei quando a prorrogação do vínculo ocorrer já sob a norma nova.
- C) confunde-se com o período de obrigação militar do art. 5º da mesma lei, cessando o vínculo aos 45 anos.
- D) dirige-se aos processos seletivos futuros, sem apanhar os militares temporários admitidos antes da vigência.
- E) opera como critério discricionário regrado, licenciando a administração por idade conforme a conveniência do serviço.

Comentários:

- A) Incorreta. A incidência imediata esbarra na própria redação prospectiva do dispositivo e na leitura sistemática do regime; a inovação não capturou os vínculos formados antes dela.
- B) Incorreta. A prorrogação não renova o marco de ingresso: o critério adotado é a admissão anterior à vigência da lei, e as renovações do vínculo não atraem o teto criado depois.



- C) Incorreta. O art. 5º cuida do tempo de sujeição às obrigações militares em época de paz, instituto diverso do limite de idade; a confusão entre as figuras foi um dos equívocos afastados.
- D) Correta. A alteração da Lei n. 13.954/2019 mira os certames futuros; para os militares temporários admitidos antes, o licenciamento apoiado só na idade carece de respaldo legal e é nulo.
- E) Incorreta. O licenciamento etário não é juízo de conveniência: pressupõe base legal aplicável ao vínculo, ausente para os admitidos sob a disciplina anterior.

Inteiro Teor

Na origem, foi ajuizada ação com o objetivo de afastar o limite etário de 45 anos aplicado à prorrogação do tempo de serviço militar temporário da Aeronáutica, com reintegração e manutenção do vínculo, sob alegação de ausência de lei em sentido estrito à época do ingresso e de irretroatividade da Lei n. 13.954/2019.

Com efeito, a controvérsia cinge-se à possibilidade de aplicação da referida limitação etária, introduzida no art. 27 da Lei n. 4.375/1964 pela Lei n. 13.954/2019, aos militares temporários que já haviam ingressado no serviço castrense antes da vigência do referido diploma legal.

A análise detida do tema evidencia que a alteração legislativa promovida pela Lei n. 13.954/2019 dirigiu-se aos futuros processos seletivos, não alcançando os militares temporários anteriormente admitidos. Tal conclusão decorre não apenas da interpretação literal do dispositivo, redigido em tempo verbal prospectivo, mas também de uma leitura sistemática do art. 27 da Lei do Serviço Militar, especialmente quando cotejado com seus parágrafos e com o próprio regime jurídico do serviço militar temporário voluntário.

Destaca-se, ademais, que o entendimento adotado pelo acórdão recorrido destoa da orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, notadamente daquela consolidada no julgamento do REsp n. 2.004.844/SP, da relatoria do Ministro Og Fernandes, bem como reafirmada em julgados posteriores da Segunda Turma, nos quais se reconheceu que a alteração do art. 27 da Lei n. 4.375/1964 não se aplica aos militares temporários que ingressaram antes da vigência da Lei n. 13.954/2019.

Ainda, a previsão contida no art. 5º da Lei n. 4.375/1964 refere-se ao período de obrigação para com o serviço militar em tempo de paz, não se confundindo com limite etário para permanência no serviço militar temporário voluntário, circunstância que reforça a nulidade do ato administrativo que fundamentou o licenciamento exclusivamente em critério etário indevidamente aplicado.

Dessa forma, deve ser afastada a aplicação do limite etário previsto na Lei n. 13.954/2019 ao caso, com o reconhecimento de que o ato administrativo que determinou o licenciamento da parte, com base exclusiva no atingimento da idade de 45 anos, carece de respaldo legal, o qual deve ser declarado nulo, com as consequências jurídicas daí decorrentes.



5. IMPROBIDADE DA PESSOA JURÍDICA E ATOS DO REPRESENTANTE

Destaque

A responsabilização de pessoa jurídica por improbidade **NÃO é automática nem se funda em negligência**: exige o **dolo específico** reclamado pela Lei n. 14.230/2021 e pelo Tema 1.199/STF, sobretudo quando os atos do representante são estranhos às atividades institucionais da entidade.

AgInt no REsp 2.169.344-RJ, Rel. Min. Teodoro Silva Santos, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 12/5/2026.

Caso Fático

Tibúrcio, representante do Instituto Bem Viver, usou o nome da entidade em contratos fraudulentos que nada tinham a ver com as atividades institucionais. Na ação de improbidade, o instituto foi condenado solidariamente: teria sido negligente ao não vigiar o que o representante fazia em seu nome. A defesa da entidade atacou o fundamento: negligência não é dolo, e dolo é o que a LIA passou a exigir. A omissão de vigilância sustenta a condenação da pessoa jurídica?

Conteúdo-Base

 **Lei n. 8.429/1992, art. 10, I; Tema 1.199/STF** (é necessária a comprovação de responsabilidade subjetiva para a tipificação dos atos de improbidade, exigindo-se, nos arts. 9º, 10 e 11 da LIA, a presença do dolo).

 O quadro probatório retratou culpa: a entidade não representou papel na celebração dos contratos fraudados, e sua falha se resumiu a não impedir o uso indevido do próprio nome. Negligência, mesmo comprovada, não preenche o elemento subjetivo desenhado pela reforma de 2021.

 A atuação de representante não contamina automaticamente a entidade: atos praticados fora do âmbito das atividades institucionais ou contratuais, imputados com base em presunção de ciência e em dever genérico de vigilância, não bastam para caracterizar a improbidade da pessoa jurídica.

Discussão e Entendimento Aplicado

 O standard subjetivo da improbidade foi elevado por lei e por tese vinculante. **Depois da Lei n. 14.230/2021 e do Tema 1.199/STF, a tipificação dos atos ímprobos exige dolo, afastada a responsabilização por imprudência ou descuido**, em todas as figuras dos arts. 9º, 10 e 11 da LIA.



 O acórdão condenatório narrava uma coisa e concluía outra. **A moldura fática descrevia negligência da entidade na vigilância do uso do próprio nome, e não vontade dirigida à lesão**; o enquadramento no art. 10, I, destoava da própria narrativa que o sustentava.

 A teoria da imputação também tinha limites desrespeitados. **Atos do representante praticados em relações estranhas às atividades institucionais não se transferem automaticamente à pessoa jurídica**, e a presunção de ciência dos dirigentes não substitui a prova do elemento subjetivo.

 A distinção em relação aos corréus fecha o raciocínio. **Sem dolo específico comprovado, a conduta imputada à entidade é atípica na esfera da improbidade**, sem prejuízo da responsabilização de quem efetivamente arquitetou as fraudes.

Como Será Cobrado em Prova

Acerca da responsabilização de pessoa jurídica por improbidade em razão de fraudes praticadas por seu representante fora das atividades institucionais:

- A) decorre da teoria do órgão, respondendo a entidade pelos atos de quem age em seu nome.
- B) exige dolo específico da entidade, insuficiente a negligência na vigilância do representante.
- C) sustenta-se na *culpa in vigilando*, bastando o descuido no controle dos atos praticados em seu nome.
- D) presume-se pela ciência dos dirigentes, invertido o ônus de demonstrar o desconhecimento da fraude.
- E) afasta-se em razão da personalidade jurídica, imune a entidade às ações de improbidade.

Comentários:

- A) Incorreta. A imputação orgânica não dispensa o elemento subjetivo: atos do representante estranhos às atividades institucionais não se transferem de modo automático à entidade.
- B) Correta. A responsabilização da pessoa jurídica reclama o dolo específico exigido pela Lei n. 14.230/2021 e pelo Tema 1.199/STF; a negligência na vigilância do representante não tipifica a improbidade.
- C) Incorreta. A *culpa in vigilando* é categoria de responsabilidade civil; na improbidade, a forma culposa foi banida do sistema, e o descuido no controle não preenche o tipo.
- D) Incorreta. A presunção de ciência foi um dos fundamentos rejeitados: sem prova do dolo, não há inversão de ônus capaz de sustentar a condenação.
- E) Incorreta. Pessoas jurídicas podem figurar no polo passivo da improbidade; o que se exige é a demonstração do elemento subjetivo, não havendo imunidade decorrente da personalidade.



Inteiro Teor

O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 843.989/PR (Tema 1.199/STF), fixou a tese no sentido de que "é necessária a comprovação de responsabilidade subjetiva para a tipificação dos atos de improbidade administrativa, exigindo-se - nos artigos 9, 10 e 11 da LIA - a presença do elemento subjetivo - dolo".

No caso, o acórdão recorrido enquadrava a conduta no art. 10, inciso I, da Lei n. 8.429/1992, contudo, a narrativa evidencia culpa (negligência) e não dolo, muito menos o dolo específico exigido pela Lei de Improbidade Administrativa após a Lei n. 14.230/2021.

O quadro probatório delineado deixa claro que o réu não representava a pessoa jurídica na celebração dos contratos objeto de fraude. A omissão da pessoa jurídica na utilização indevida de seu nome, configurou tão somente negligência, o que não condiz com a necessidade do elemento subjetivo doloso tratado na Lei de Improbidade Administrativa após a edição da Lei n. 14.230/2021.

A atuação de representante da pessoa jurídica, ainda que comprovada, não implica automaticamente a responsabilização da entidade por atos praticados fora do âmbito de suas atividades institucionais ou contratuais.

A imputação ao instituto baseia-se em presunção de ciência e em dever genérico de vigilância sobre a atuação de seu representante em relações estranhas ao instituto, o que não é juridicamente suficiente para caracterizar ato de improbidade administrativa. Assim, ausente o dolo, é atípica a conduta imputada ao recorrente.

6. PAPILOSCOPISTAS E A CONDIÇÃO DE PERITOS OFICIAIS

Destaque

Os papiloscopistas policiais federais **NÃO se equiparam aos peritos oficiais de natureza criminal**: o reconhecimento judicial da equiparação é incompatível com o art. 159 do CPP, com a ADI 4.354/DF e, por via transversa, com a **Súmula Vinculante 37**.

REsp 2.228.838-MG, Rel. Min. Teodoro Silva Santos, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 12/5/2026.

Caso Fático

A Corregedoria-Geral da Polícia Federal vedou, em parecer, o reconhecimento dos papiloscopistas como peritos oficiais criminais. O Ministério Público Federal ajuizou ação civil pública contra o ato: servidores concursados, com formação superior e capacitação técnico-científica da Academia Nacional de Polícia, os papiloscopistas exercem funções periciais de



identificação humana todos os dias. As instâncias ordinárias acolheram o pedido. Pode o Judiciário promover a equiparação?

Conteúdo-Base

CPP, art. 159; Lei n. 12.030/2009 (o exame de corpo de delito e outras perícias serão realizados por perito oficial, portador de diploma de curso superior; a lei arrola os peritos oficiais de natureza criminal sem taxatividade).

Súmula Vinculante 37; ADI 4.354/DF (não cabe ao Poder Judiciário, que não tem função legislativa, aumentar vencimentos de servidores sob o fundamento de isonomia; os cargos de perito criminal e de papiloscopista têm naturezas distintas).

O rol da Lei n. 12.030/2009 delimita a estrutura mínima da perícia criminal sem excluir a competência técnica de categorias com função pericial institucionalizada; a inclusão dos papiloscopistas na carreira de perito, contudo, é escolha do ente competente para legislar sobre o cargo.

Perícias criminais pertencem à criminalística; perícias datiloscópicas, à identificação. A distinção traçada na ADI 4.354/DF impede que a equiparação venha por sentença, caminho que produziria, por via oblíqua, o resultado vedado pela Súmula Vinculante 37.

Discussão e Entendimento Aplicado

A qualificação técnica dos servidores nunca esteve em dúvida. **Concursados, com formação superior e capacitação específica, os papiloscopistas desempenham funções de natureza pericial voltadas à identificação humana**, e o rol legal dos peritos oficiais não tem caráter taxativo.

O obstáculo está em quem pode fazer a inclusão. **Listar o cargo na categoria de perito criminal é decisão do ente competente para dispor sobre a carreira**, não do Judiciário; a ausência de vedação legal não se converte em autorização para equiparar por sentença.

O precedente do Supremo demarcou as fronteiras entre os ofícios. **Na ADI 4.354/DF, assentou-se que perícias criminais dizem respeito à criminalística, enquanto as datiloscópicas são afetas à identificação**, naturezas distintas que impedem a fusão das carreiras pela via interpretativa.

E a via eleita esbarrava numa súmula vinculante. **Reconhecer judicialmente a condição de perito oficial produziria, por caminho transversal, o aumento remuneratório fundado em isonomia que a Súmula Vinculante 37 proíbe**; o acórdão que confirmou a sentença violou o art. 159 do CPP.

Como Será Cobrado em Prova



No tocante à pretensão de reconhecimento dos papiloscopistas policiais federais como peritos oficiais de natureza criminal:

- A) acolhe-se, pois exercem de forma permanente funções periciais de identificação humana.
- B) depende do rol da Lei n. 12.030/2009, que impede a inclusão de novas categorias periciais.
- C) resolve-se pela via judicial, dada a omissão do legislador em disciplinar a matéria.
- D) equipara as perícias papiloscópicas à criminalística, ramos da mesma atividade técnico-científica.
- E) descabe a equiparação pela via judicial, demandando alteração legislativa.

Comentários:

- A) Incorreta. O exercício de funções periciais de identificação não converte o cargo em perito oficial criminal: a definição da carreira cabe ao legislador competente, e as naturezas dos ofícios são distintas.
- B) Incorreta. O rol legal não é taxativo nem veda inclusões futuras; o que falta é ato normativo do ente competente, não permissão da Lei n. 12.030/2009.
- C) Incorreta. A omissão legislativa não transfere ao Judiciário o poder de criar a equiparação: a sentença nesse sentido produziria o resultado vedado pela Súmula Vinculante 37.
- D) Incorreta. A ADI 4.354/DF firmou o oposto: as perícias criminais pertencem à criminalística e as datiloscópicas à identificação, campos de naturezas diversas.
- E) Correta. O reconhecimento judicial da condição de perito oficial é incompatível com o art. 159 do CPP e com o precedente da ADI 4.354/DF, além de ofender, por via transversa, a Súmula Vinculante 37.

Inteiro Teor

Trata-se, na origem, de ação civil pública ajuizada pelo Ministério Público Federal em que se buscava a decretação de invalidade de parecer proferido pela Corregedoria-Geral da Polícia Federal que, em suma, vedava o reconhecimento dos papiloscopistas policiais federais como peritos oficiais criminais.

Os papiloscopistas policiais federais são servidores públicos concursados, investidos em cargo efetivo da Polícia Federal; possuem formação superior e capacitação técnico-científica específica, conferida pela Academia Nacional de Polícia; exercem, de forma permanente, funções de natureza pericial, voltadas à identificação humana e exames técnicos papiloscópicos.

A Lei n. 12.030/2009 não vedou a inclusão dos papiloscopistas na relação de peritos oficiais de natureza criminal, de modo que seria cabível a listagem desse cargo na categoria de perito criminal, caso assim entenda o ente competente para dispor sobre a carreira, visto que tal disposição não possui natureza taxativa. Contudo, no que diz respeito ao exercício da atividade pericial, assim pontuou o Ministro Dias Toffoli, relator da ADI n. 4.354/DF: "os cargos de perito oficial de natureza criminal e de papiloscopista possuem naturezas distintas, uma vez que as



perícias criminais dizem respeito à criminalística, ao passo que as perícias datiloscópicas são afetas à identificação."

Assim, ainda que o rol legal, ao delimitar a estrutura mínima da perícia criminal, não exclua nem revogue a competência técnico-científica de categorias profissionais com função pericial institucionalizada, como é o caso dos papiloscopistas policiais federais, daí não se pode concluir pela sua equiparação aos peritos oficiais, sob pena de violação, por via transversa, da Súmula Vinculante n. 37 do STF, segundo a qual, "não cabe ao Poder Judiciário, que não tem função legislativa, aumentar vencimentos de servidores públicos sob o fundamento de isonomia".

Ademais, o art. 159 do Código de Processo Penal, citado como violado pela União, estabelece que "o exame de corpo de delito e outras perícias serão realizados por perito oficial, portador de diploma de curso superior".

Por essas razões, ante o precedente do STF em que se reconhece a impossibilidade de os papiloscopistas serem considerados peritos oficiais, deve-se concluir que, ao confirmar a sentença que reconheceu tal condição aos papiloscopistas policiais federais, o Tribunal de origem realizou interpretação violadora do art. 159 do Código de Processo Penal e incompatível com entendimento jurisprudencial da Suprema Corte.

7. MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ATO DE TRIBUNAL LOCAL E COMPETÊNCIA

Destaque

O STJ **NÃO tem competência para mandado de segurança contra atos de outros Tribunais** (CF, art. 105, I, b; Súmula 41/STJ); contra a negativa de seguimento do recurso especial fundada no art. 1.030, I, b, do CPC, **o único recurso cabível é o agravo interno na origem**, e o *writ* subsequente se examina no Tribunal local.

RMS 75.406-SP, Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 3/3/2026.

Caso Fático

O recurso especial da Sumiu Express Ltda morreu na origem: negativa de seguimento com base no art. 1.030, I, b, do CPC, confirmada no agravo interno. A transportadora impetrou mandado de segurança no próprio Tribunal de Justiça, apontando teratologia, mas o Órgão Especial da corte entendeu que a competência seria do STJ: o juízo de admissibilidade do recurso especial seria função delegada do STJ, a quem, por extensão, caberia analisar o *writ*.

Conteúdo-Base



 **CF, art. 105, I, b; Súmula 41/STJ** (competete ao STJ processar mandados de segurança contra ato de Ministro de Estado, dos Comandantes das Forças ou do próprio Tribunal; não compete ao STJ o writ contra ato de outros tribunais).

 **CPC, art. 1.030, I, b; Lei n. 12.016/2009, art. 5º, II** (a negativa de seguimento de recurso especial que contraria precedente qualificado desafia agravo interno; não se concede mandado de segurança quando do ato couber recurso com efeito suspensivo).

 O agravo interno contra a decisão fundada no art. 1.030, I, b, é julgado pelo próprio Tribunal de origem, com exclusividade e em caráter definitivo; dali não segue recurso ao STJ, o que esvazia a tese de que o writ encontraria barreira na existência de via recursal.

 Sem recurso cabível contra o acórdão do agravo interno, abre-se a via mandamental perante a Corte local, à qual incumbe examinar o direito líquido e certo ou a eventual teratologia da decisão impugnada.

Discussão e Entendimento Aplicado

 A régua constitucional da competência mandamental do STJ é curta e fechada. **O art. 105, I, b, contempla o writ contra atos do próprio Tribunal, de Ministros de Estado e dos Comandantes das Forças;** ato de Tribunal de Justiça não figura na lista, como cristaliza a Súmula 41/STJ.

 A tese da delegação inverteu o desenho do sistema recursal. **O exame de admissibilidade feito na origem não desloca para o STJ o controle mandamental dos acórdãos locais:** a negativa de seguimento se exaure no agravo interno da própria Corte de origem, sem passagem posterior à instância superior.

 O obstáculo da lei do mandado de segurança tampouco se aplicava. **A vedação do art. 5º, II, pressupõe recurso com efeito suspensivo ainda disponível; julgado o agravo interno, nenhum recurso resta,** e a porta do writ se abre na instância adequada.

 Definida a competência, o mérito volta para casa. **Cabe à Corte local examinar a alegação de direito líquido e certo ou de teratologia do acórdão impugnado,** juízo que o Órgão Especial deixou de exercer ao declinar da própria competência.

Como Será Cobrado em Prova

Sobre o mandado de segurança impetrado contra acórdão de Tribunal local que manteve a negativa de seguimento de recurso especial (art. 1.030, I, b, do CPC):

A) compete ao STJ, exercido na origem, por delegação, o juízo de admissibilidade do recurso especial.

B) mostra-se incabível, pois a decisão comporta agravo em recurso especial dirigido ao STJ.



- C) processa-se no Tribunal de origem, a quem cabe examinar o direito líquido e certo ou eventual teratologia.
- D) esbarra na vedação legal ao *writ* contra ato passível de recurso com efeito suspensivo.
- E) admite-se diretamente no STJ como sucedâneo recursal, esgotada a instância local no agravo interno.

Comentários:

- A) Incorreta. A delegação do juízo de admissibilidade não transfere ao STJ o controle mandamental de acórdãos locais: a competência do art. 105, I, b, da CF não contempla atos de outros tribunais (Súmula 41/STJ).
- B) Incorreta. A negativa fundada no art. 1.030, I, b, desafia agravo interno na origem; o agravo em recurso especial é reservado às hipóteses do inciso V do mesmo artigo.
- C) Correta. Julgado o agravo interno em caráter definitivo, sem recurso subsequente, o mandado de segurança se processa no Tribunal de origem, que examina o direito líquido e certo ou a teratologia do ato.
- D) Incorreta. A vedação do art. 5º, II, da Lei n. 12.016/2009 pressupõe via recursal ainda aberta; encerrado o agravo interno, não há recurso com efeito suspensivo a bloquear o *writ*.
- E) Incorreta. O esgotamento da instância local não cria competência mandamental do STJ: o *writ* contra acórdão de Tribunal de Justiça permanece na própria Corte de origem.

Inteiro Teor

A questão em discussão consiste em saber se compete ao Superior Tribunal de Justiça processar e julgar mandado de segurança impetrado contra acórdão de Tribunal de Justiça, que nega provimento ao agravo interno interposto contra decisão que negou seguimento ao recurso especial, com fundamento no art. 1.030, I, b, do Código de Processo Civil de 2015.

O Órgão Especial do Tribunal de Justiça estadual entendeu que não tinha competência para o exame do *writ*, sob o fundamento de que "o juízo de admissibilidade de recursos especiais é função jurisdicional do Superior Tribunal de Justiça, exercido de forma delegada pelos Presidentes das Seções deste Tribunal. Desta forma, o controle jurisdicional pretendido pelo agravante cabe apenas à Corte Superior".

Esse entendimento, contudo, diverge expressamente do que dispõe o art. 105, inciso I, alínea b, da Constituição Federal, que estabelece a competência do STJ para o processamento e julgamento de mandados de segurança impetrados contra atos da própria Corte, de Ministros de Estado e de Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica.

Não há qualquer previsão no ordenamento jurídico de que o STJ seja competente para processar e julgar mandado de segurança impetrado contra decisões de outros Tribunais, mesmo que a impugnação seja contra acórdão que manteve a negativa de seguimento de recurso especial com base no art. 1.030, I, b, do CPC/2015, como ocorre na espécie. Esse entendimento, aliás, está consolidado no Enunciado n. 41 da Súmula do STJ.

Ademais, o único recurso cabível contra a decisão que nega seguimento a recurso especial com fundamento no art. 1.030, I, b, do CPC/2015 é o agravo interno a ser julgado pelo próprio



Tribunal de origem, com exclusividade e em caráter definitivo, não cabendo, daí em diante, a interposição de qualquer outro recurso a esta Corte Superior.

Dessa forma, tratando-se de decisão da qual não cabe recurso, revela-se viável a impetração de mandado de segurança, caso haja a demonstração da existência de direito líquido e certo ou eventual teratologia do decisum, questões que, no caso, deverão ser analisadas pela Corte local.

8. FRAUDE À EXECUÇÃO FISCAL E INTIMAÇÃO PRÉVIA DO TERCEIRO ADQUIRENTE

Destaque

Na execução fiscal de dívida ativa tributária aplica-se, subsidiariamente, o art. 792, § 4º, do CPC: **o juiz, antes de reconhecer a fraude, deve intimar o terceiro adquirente**, abrindo-lhe o prazo para **embargos de terceiro**; a presunção do art. 185 do CTN não dispensa o contraditório prévio.

REsp 2.170.194-SP, Rel. Min. Maria Thereza de Assis Moura, Rel. para acórdão Min. Afrânio Vilela, **Segunda Turma**, por maioria, julgado em 12/5/2026.

Caso Fático

Jaiminho comprou um imóvel sem saber que o vendedor acumulava dívida ativa tributária. Na execução fiscal, a Fazenda apontou a alienação e o juízo declarou a fraude à execução de pronto, tornando o negócio ineficaz sem ouvir o pobre do Jaiminho (comprador): a presunção do art. 185 do CTN dispensaria qualquer diálogo. O Tribunal local anulou a decisão por falta de intimação prévia, e a Fazenda recorreu. A presunção legal de fraude autoriza decidir sem ouvir o adquirente?

Conteúdo-Base

 **CPC, arts. 9º, 10, 675, parágrafo único, e 792, § 4º** (*não se proferirá decisão contra uma das partes sem que ela seja previamente ouvida; antes de declarar a fraude à execução, o juiz deverá intimar o terceiro adquirente, que, se quiser, poderá opor embargos de terceiro no prazo de 15 dias*).

 **Lei n. 6.830/1980, art. 1º; CTN, art. 185** (*a execução fiscal rege-se pela LEF e, subsidiariamente, pelo CPC; presume-se fraudulenta a alienação por devedor com crédito inscrito em dívida ativa*).

 Num processo constitucionalizado, a regra do art. 792, § 4º, não é formalidade: concretiza a proibição de decisão-surpresa em favor de quem, sem integrar o feito, terá o patrimônio atingido



pela ordem judicial. A ausência de norma específica na LEF e a compatibilidade com seu rito autorizam a aplicação subsidiária.

📌 A presunção do art. 185 do CTN recai sobre os pressupostos fáticos da alienação, mas não suprime a defesa do terceiro, que pode demonstrar a reserva de bens suficientes (parágrafo único) ou o desacerto quanto ao momento do negócio; a elisão da presunção exige contraditório aberto antes da declaração.

Exemplo de possível defesa do adquirente:

A inscrição do crédito em dívida ativa **NÃO configura, isoladamente, fraude à execução fiscal** quando o terceiro adquirente de boa-fé se ampara em **certidão negativa expedida pela Administração Tributária**, ainda que emitida por erro do Fisco.

REsp 2.030.470-SC, Rel. Min. Gurgel de Faria, **Primeira Turma**, por maioria, julgado em 16/6/2026.

Discussão e Entendimento Aplicado

📢 O estatuto processual de 2015 mudou o piso do debate. **A vedação de decisão-surpresa protege inclusive quem está fora do processo e será atingido pela ordem judicial em seu patrimônio**, e o art. 792, § 4º, traduz essa garantia no terreno específico da fraude à execução.

⚖️ A ponte com a execução fiscal está na própria lei de regência. **O art. 1º da LEF manda aplicar subsidiariamente o CPC onde não houver regra especial incompatível**; sobre a oitiva prévia do terceiro, a lei especial silencia, e a norma processual comum se encaixa sem atrito no rito.

📢 A objeção fazendária confundia dois planos distintos. **A dispensa do elemento subjetivo pela presunção do art. 185 do CTN não autoriza mitigar o devido processo legal**; uma coisa é não exigir prova de má-fé, outra é decidir sem ouvir quem sofrerá os efeitos da ineficácia.

⚖️ O contraditório prévio tem, aqui, conteúdo bem concreto. **Intimado, o terceiro pode apontar a reserva de bens do devedor, discutir o momento da alienação ou invocar situação consolidada em seu favor**, matérias que os embargos de terceiro canalizam antes que a constrição se consume.

Como Será Cobrado em Prova

Quanto à declaração de fraude à execução fiscal de dívida tributária, no tocante ao terceiro adquirente do bem:

A) reclama sua intimação prévia, aplicando-se subsidiariamente o art. 792, § 4º, do CPC.



- B) dispensa-se a oitiva prévia, pois a presunção do art. 185 do CTN independe do elemento subjetivo.
- C) rege-se pela Súmula 375 do STJ, exigindo-se o registro da penhora ou a prova da má-fé.
- D) opera de pleno direito com a alienação após a inscrição, reservada ao terceiro a via anulatória autônoma.
- E) subordina-se à demonstração, pelo credor, do conluio entre o alienante e o adquirente.

Comentários:

- A) Correta. Ausente regra específica na LEF, incide a norma processual comum: o terceiro adquirente é intimado antes da declaração de fraude, com a via dos embargos de terceiro à disposição (CPC, art. 792, § 4º).
- B) Incorreta. A presunção legal dispensa a prova de má-fé, não o contraditório: decidir sem ouvir o atingido mitiga o devido processo legal, e foi essa a confusão de planos afastada.
- C) Incorreta. A Súmula 375 não rege as execuções fiscais, submetidas ao regime especial do art. 185 do CTN; a controvérsia girou em torno do procedimento, não do elemento subjetivo.
- D) Incorreta. A declaração de ineficácia não opera de pleno direito: exige pronunciamento judicial precedido da intimação do terceiro, que não pode ser remetido a uma defesa meramente posterior.
- E) Incorreta. O credor fiscal não carrega o ônus de provar conluio: a presunção do art. 185 recai sobre os pressupostos fáticos da alienação; o que se assegura ao terceiro é a chance de elidi-la antes da decisão.

Inteiro Teor

Cinge-se a controvérsia à necessidade de observância da intimação prévia do terceiro afetado pela decretação da fraude à execução, ante o disposto no art. 185 do Código Tributário Nacional e no art. 792, § 4º, do Código de Processo Civil.

O art. 792, § 4º, do CPC em um código de processo constitucionalizado, como é o do Brasil, não consubstancia uma mera formalidade procedimental, porque convola uma garantia fundamental do sistema processual criado em 2015, o qual impede, inclusive, decisões-surpresa não apenas para aqueles que estão sujeitos às regras de um processo específico, mas também para aqueles em relação aos quais o processo específico fará gerar uma ordem que atingirá seu patrimônio.

E é por isso que deve ser assegurada a esse sujeito a possibilidade de tutela de seu interesse jurídico próprio, que é o de influir previamente na formação do convencimento judicial, antes de atingir seu patrimônio. Então, a previsão do § 4º do art. 792 do CPC, introduzido no ordenamento jurídico posteriormente às previsões do Código Tributário Nacional, visa ensejar o contraditório e a ampla defesa do terceiro adquirente para que, aí sim, o magistrado possa utilizar-se de seu juízo de valor e entender se houve ou não fraude à execução.

Por isso, é necessária a participação do terceiro adquirente, e decidir apenas com base em um texto legal, sem prévia oitiva do terceiro adquirente, significa abrir um precedente contra normas interagentes e interferentes que legitimariam uma decisão judicial mais justa, tendo em



vista que a ausência de intimação suprimiria do proprietário o direito de se defender não apenas da questão atinente à propriedade, mas também, por exemplo, de uma prescrição aquisitiva que esse adquirente de boa-fé já teria em relação a um determinado bem.

Segundo a jurisprudência do STJ, o art. 1º da Lei n. 6.830/1980 dispõe que a execução judicial para cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública é regida pela referida lei e, "subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil". Assim, se não houver regra na Lei de Execução Fiscal que discipline determinado assunto específico do processo de execução fiscal e se a norma do CPC for compatível com o rito da LEF, as disposições previstas no CPC poderão repercutir na ação de execução fiscal (AgRg no AREsp 360.490/PR, Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 7/3/2014).

No caso, o Tribunal de origem decidiu com acerto no sentido de que, mesmo em se tratando de execução fiscal de dívida ativa de natureza tributária, aplica-se, subsidiariamente, o disposto no art. 792, § 4º, do CPC, segundo o qual, "antes de declarar a fraude à execução, o juiz deverá intimar o terceiro adquirente, que, se quiser, poderá opor embargos de terceiro, no prazo de 15 (quinze) dias".

Ainda acerca dos embargos de terceiro, o parágrafo único do art. 675 do CPC estabelece que, "caso identifique a existência de terceiro titular de interesse em embargar o ato, o juiz mandará intimá-lo pessoalmente". Portanto, cabe ao juiz determinar a intimação do terceiro adquirente, antes de reconhecer a situação de fraude à execução, a fim de oportunizar-lhe o exercício da defesa de seus interesses através dos embargos de terceiro.

Ademais, o fato de ter sido reconhecida fraude à execução com base no art. 185 do CTN - o que afastaria a necessidade de apuração do elemento subjetivo das partes em razão da presunção legal de fraude - não modifica a conclusão alcançada no acórdão recorrido.

Isso porque a controvérsia não gravita em torno da aplicação da Súmula 375 do STJ, mas, em nível mais fundamental, da preservação do devido processo legal (art. 5º, LIV, da CF/1988), em sua dimensão de contraditório preventivo, como positivado nos arts. 9º, *caput*, 10 e 792, § 4º, do CPC.

É certo que a Súmula 375 do STJ não se aplica às execuções fiscais, em razão da especialidade do art. 185 do CTN. Todavia, a dispensa do elemento subjetivo da fraude (má-fé do adquirente) não autoriza a mitigação do devido processo legal, nem afasta a necessidade de observância do procedimento legalmente estabelecido para a sua declaração.

A presunção de fraude prevista no art. 185 do CTN incide sobre os pressupostos fáticos da alienação, mas não suprime o direito do terceiro adquirente de demonstrar, por exemplo, a existência de bens suficientes à satisfação do crédito (parágrafo único do art. 185) ou eventual desacerto quanto ao momento da alienação. Trata-se, portanto, de presunção cuja elisão exige, necessariamente, a abertura do contraditório.

A declaração de fraude à execução sem a prévia oitiva do terceiro adquirente subtrai-lhe a possibilidade de resistência em momento oportuno, impondo-lhe, desde logo, os efeitos de uma ineficácia que não pôde contestar. Nesse contexto, o art. 792, § 4º, do CPC, ao estabelecer o itinerário procedimental que viabiliza o exercício desse direito de defesa, se revela imprescindível.



9. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS NO SIMPLES NACIONAL E BASE DO ISS

Destaque

A sociedade de advogados optante pelo Simples Nacional **NÃO pode excluir os honorários sucumbenciais da base de cálculo do ISS**: a verba integra a receita bruta da atividade, **vedado o regime híbrido** que combina regras do Simples com as do regime ordinário.

REsp 2.262.105-SC, Rel. Min. Francisco Falcão, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 16/6/2026.

Caso Fático

A banca Crementina & Associados, optante pelo Simples Nacional, logrou êxito em ações gordinhas (de alto valor) e viu os honorários sucumbenciais engordarem o caixa. Na hora de apurar o ISS dentro do regime unificado, pretendeu deixar essas verbas de fora da base de cálculo: paga pela parte vencida, e não pelo cliente, ela não seria preço do serviço. O Fisco municipal recusou a conta. Os honorários de sucumbência escapam da base do ISS no Simples?

Conteúdo-Base

 **LC n. 123/2006; LC n. 116/2003** (a tributação unificada do Simples Nacional tem por base a receita bruta auferida pela pessoa jurídica; o regime ordinário do ISS disciplina de modo próprio a base de cálculo do imposto).

 Os honorários sucumbenciais, embora suportados pela parte vencida e dotados de disciplina legal própria, mantêm vínculo direto com a atividade profissional da sociedade: o critério tributário relevante é a **natureza da receita e sua ligação ao objeto social**, não a origem da obrigação de pagamento.

 A adesão ao Simples implica submissão integral ao seu regime jurídico; selecionar regras de outros sistemas para reduzir a carga cria combinação vedada, e a exclusão pretendida cindiria indevidamente a receita bruta.

Discussão e Entendimento Aplicado

 O argumento da origem do pagamento não resiste ao critério tributário. **O que define a inclusão na base é a natureza da receita e seu vínculo com a atividade que constitui o objeto social**; a sucumbência remunera o trabalho advocatício, pouco importando que a fonte pagadora seja o adversário processual.



 A opção pelo regime unificado tem preço de coerência. **Quem adere ao Simples Nacional submete-se por inteiro ao modelo da LC n. 123/2006, calcado na receita bruta**, sem espaço para escolher, item a item, as regras que mais aliviam a carga.

 A pretensão desenhava exatamente o arranjo proibido. **Excluir a sucumbência da base do ISS mantendo os favores do regime unificado combinaria normas do Simples com as do regime ordinário da LC n. 116/2003**, o híbrido que a jurisprudência da Corte rejeita.

 O desfecho preserva a integridade do sistema simplificado. **A retirada da verba sucumbencial cindiria a receita bruta, desfigurando a base eleita pelo legislador complementar**; a tributação alcança o conjunto das receitas da atividade.

Como Será Cobrado em Prova

A respeito dos honorários sucumbenciais percebidos por sociedade de advogados optante pelo Simples Nacional, para fins de ISS:

- A) excluem-se da base de cálculo, por serem devidos pela parte vencida, estranha à relação de serviços.
- B) tributam-se à parte, pelo regime fixo das sociedades uniprofissionais.
- C) qualificam-se como verba indenizatória, alheia ao conceito de receita da atividade.
- D) integram a receita bruta da sociedade, vedada a combinação de regras de regimes distintos.
- E) comportam segregação contábil, com tributação separada da receita dos honorários contratuais.

Comentários:

- A) Incorreta. A fonte pagadora não define a natureza da receita: a sucumbência decorre do exercício da advocacia e se liga ao objeto social, integrando a base do imposto.
- B) Incorreta. O regime fixo das sociedades uniprofissionais pertence à sistemática ordinária; a optante pelo Simples não pode importá-lo, sob pena de montar o híbrido vedado.
- C) Incorreta. Não há indenização: os honorários de sucumbência remuneram o serviço prestado pelo advogado vencedor, constituindo receita da atividade profissional.
- D) Correta. A verba sucumbencial compõe a receita bruta da sociedade, base do regime unificado da LC n. 123/2006; a exclusão pretendida combinaria regimes distintos, o que não encontra respaldo na jurisprudência.
- E) Incorreta. A segregação contábil não altera a natureza da receita nem autoriza a cisão da base: o conjunto das receitas da atividade se submete à tributação unificada.



Inteiro Teor

Cinge-se a controvérsia a definir se a sociedade de advogados optante pelo Simples Nacional pode excluir os honorários advocatícios sucumbenciais da base de cálculo do ISS abrangido pelo regime unificado de tributação.

Os honorários advocatícios sucumbenciais, embora possuam disciplina legal própria e sejam suportados pela parte vencida, mantêm vínculo direto com a atividade profissional exercida pela sociedade de advogados, constituindo receita decorrente de seu objeto social. Assim, o critério relevante, para fins tributários, é a natureza da receita e sua vinculação à atividade empresarial, e não a origem da obrigação de pagamento.

A adesão ao Simples Nacional implica submissão integral ao regime jurídico estabelecido pela Lei Complementar n. 123/2006, cujo modelo de tributação tem como base a receita bruta auferida pela pessoa jurídica, não sendo possível ao contribuinte selecionar regras próprias de outros regimes para reduzir a incidência tributária.

Em outras palavras, é vedada a adoção de regime híbrido, combinando o regime do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar n. 123/2006, com regras do regime ordinário previsto na Lei Complementar n. 116/2003.

A pretensão de excluir os honorários sucumbenciais da base de cálculo do ISS, mantendo-se a tributação pelo regime do Simples Nacional, implica justamente a adoção desse regime híbrido, o que não encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Dessa forma, a exclusão dos honorários sucumbenciais da base de cálculo do ISS implica indevida cisão da receita bruta, em afronta ao regime do Simples Nacional.

10. ÁGIO INTERNO E DEDUTIBILIDADE NO IRPJ E NA CSLL

Destaque

Sob a Lei n. 9.532/1997 e o Decreto n. 3.000/1999, **admite-se a amortização fiscal do ágio interno** fundado em expectativa de rentabilidade futura, demonstrada a **legitimidade das operações** de aquisição e incorporação, ressalvada ao Fisco a comprovação da artificialidade (simulação) em cada caso concreto.

REsp 1.808.639-SP, Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze, **Segunda Turma**, por unanimidade, julgado em 10/2/2026.

Caso Fático

Dentro do Grupo Vendetudo, uma controladora adquiriu participação societária de empresa do próprio grupo com ágio fundado em expectativa de rentabilidade futura e, após a incorporação,



passou a amortizar o valor na apuração do IRPJ e da CSLL. O Fisco glosou a dedução: ágio gerado entre partes dependentes seria artificial por definição, como sugerem as regras contábeis. A operação ocorreu antes da Lei n. 12.973/2014. O ágio interno da época comporta amortização fiscal?

Conteúdo-Base

Lei n. 9.532/1997, arts. 7º e 8º; Decreto n. 3.000/1999, arts. 385 e 386 (a pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, na qual detenha participação adquirida com ágio por expectativa de rentabilidade futura, poderá amortizá-lo na apuração do lucro real, à razão máxima de um sessenta avos ao mês).

CTN, art. 109; Lei n. 12.973/2014, arts. 22 e 65 (a legislação tributária pode atribuir efeitos fiscais próprios a institutos privados; a partir do novo regime, a amortização do ágio ficou restrita às aquisições entre partes não dependentes, com regra de transição para operações anteriores).

As diretrizes contábeis rejeitam o registro do ágio interno, mas, no conflito com o tratamento específico da lei tributária **da época**, prevalece esta última; as pessoas jurídicas interdependentes conservam autonomia legal (CC, art. 49-A), mitigável nas hipóteses típicas, como a desconsideração da personalidade e o abuso do controlador.

A vedação ao aproveitamento do ágio entre partes dependentes nasceu com a Lei n. 12.973/**2014** e alcança as aquisições a partir de 1º/1/2015; para as operações anteriores, a dedução se admite quando as tratativas reproduzem bases negociais de partes independentes, cabendo ao Fisco provar a simulação, como a ausência de efetivo pagamento do preço.

Discussão e Entendimento Aplicado

O silêncio da lei tributária da época era eloquente. **Os arts. 7º e 8º da Lei n. 9.532/1997 não restringiam a amortização ao ágio formado entre partes independentes**, e a divergência com as regras contábeis se resolve pela prevalência do regramento fiscal específico (CTN, art. 109).

A autonomia das pessoas do grupo não é ficção descartável. **Empresas interdependentes permanecem pessoas distintas por força de lei, e essa separação só cede nas hipóteses legalmente previstas**, como a desconsideração da personalidade jurídica e o abuso de poder do controlador.

O marco divisório veio com a reforma de 2014, sem efeito retroativo. **A restrição do aproveitamento ao ágio formado entre partes não dependentes foi inovação da Lei n. 12.973/2014, com regra de transição expressa**; para aquisições até 31/12/2014 e reorganizações até 31/12/2017, vigora a disciplina anterior.

A porta aberta não dispensa a vigilância contra abusos. **A dedução pressupõe operações legítimas, negociadas em bases equivalentes às de partes independentes, reservando-se ao Fisco a prova da artificialidade**; no caso, a falta de comprovação do pagamento do preço indicou possível simulação, afastando a amortização pretendida.

**Como Será Cobrado em Prova**

Tratando-se de ágio gerado entre empresas do mesmo grupo, com fundamento em expectativa de rentabilidade futura, sob a Lei n. 9.532/1997:

- A) veda-se a amortização fiscal, pois as regras contábeis proíbem o registro do ágio entre partes dependentes.
- B) admite-se a dedução no IRPJ e na CSLL, legítimas as operações e ressalvada ao Fisco a prova de simulação.
- C) aplica-se retroativamente a vedação da Lei n. 12.973/2014, norma interpretativa da disciplina anterior.
- D) restringe-se a dedutibilidade ao IRPJ, silente a legislação de regência quanto à CSLL.
- E) condiciona-se o aproveitamento a laudo de perito independente registrado, exigência do regime da época.

Comentários:

- A) Incorreta. As diretrizes contábeis não governam a matéria: diante do tratamento específico da lei tributária, prevalecem os seus regramentos (CTN, art. 109), que na época não vedavam o ágio interno.
- B) Correta. No regime anterior à reforma de 2014, a amortização do ágio interno por rentabilidade futura é dedutível no IRPJ e na CSLL, demonstrada a legitimidade das operações e ressalvada ao Fisco a comprovação da artificialidade em cada caso.
- C) Incorreta. A Lei n. 12.973/2014 inovou e trouxe regra de transição expressa: a restrição às partes não dependentes alcança as aquisições posteriores, sem caráter interpretativo retroativo.
- D) Incorreta. A extensão à CSLL decorre do art. 57 da Lei n. 8.981/1995, que alinha a base da contribuição às regras de apuração do lucro real.
- E) Incorreta. O laudo de perito independente protocolado ou registrado é exigência do regime novo; à época, a avaliação se fazia por demonstração arquivada pelo próprio contribuinte.

Inteiro Teor

A questão em discussão consiste em saber se é possível a amortização fiscal do ágio interno, proveniente de aquisição de participação societária entre sociedades interdependentes (integrantes de um mesmo grupo econômico), na determinação do lucro real, a influir nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob a égide da Lei n. 9.532/1997 e do Decreto n. 3.000/1999.

Nos termos dos arts. 7º e 8º da Lei n. 9.532/1997 e dos arts. 385 e 386 do Decreto n. 3.000/1999, vigentes à época dos fatos, a pessoa jurídica que absorver patrimônio de outra, em virtude de incorporação (inclusive reversa), fusão ou cisão, na qual detenha participação societária adquirida com ágio fundado em expectativa de rentabilidade futura, poderá amortizar o valor do ágio, nos balanços correspondentes à apuração do lucro real, à razão de um sessenta avos, no máximo, para cada mês do período de apuração.



Em razão da ausência de vedação legal expressa na legislação tributária, instaurou-se um impasse hermenêutico a respeito da possibilidade de amortização fiscal do ágio gerado internamente, por ocasião da aquisição de participação societária entre empresas de um mesmo grupo econômico, considerando as regras contábeis em viés diverso, no sentido do descabimento da amortização contábil do ágio interno.

Diante do tratamento específico do ágio pela lei tributária, os seus regramentos devem prevalecer, quando em conflito com as diretrizes contábeis. Isso porque, nos termos do art. 109 do CTN, pode a legislação tributária conferir efeitos fiscais próprios a institutos de direito privado.

As pessoas jurídicas interdependentes, embora possam ter parcial identidade nos quadros societários ou diretivos, isso não lhes retira a autonomia que lhes é legalmente conferida, tratando-se, portanto, de pessoas distintas. Tal característica, porque decorrente da lei, tal como dispõe o art. 49-A do CC, somente pode ser mitigada nos casos legalmente previstos, a exemplo das hipóteses de desconconsideração da personalidade jurídica (art. 50 do CC) e do abuso de poder pelo acionista controlador (art. 117 da Lei n. 6.404/1976).

Apenas com o advento da Lei n. 12.973/2014, não aplicável ao caso, é que a legislação tributária, aproximando-se da Contabilidade em matéria de ágio, determinou expressamente, em seu art. 22, que a amortização fiscal do ágio - agora restrito, economicamente, à expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) e calculado de forma ligeiramente diversa da anteriormente prevista -, é devida apenas quando a aquisição da participação societária geradora do ágio ocorrer entre partes não dependentes, entendidas como aquelas que não possuem entre si nenhum vínculo societário, como se dá nas hipóteses enunciadas no art. 25 da lei de regência, a impedir, peremptoriamente, o aproveitamento tributário do ágio interno.

Através dessa inovação legislativa, o ágio previsto no art. 20 do Decreto-Lei n. 1.598/1977, que antes representava a mera diferença positiva entre o custo de aquisição do investimento e o patrimônio líquido (registrado contabilmente) da sociedade investida, independentemente do seu fundamento econômico, ganhou nova definição, consistente na diferença positiva entre o custo de aquisição do investimento e o somatório do patrimônio líquido e da diferença entre este e a mais-valia (valor justo dos ativos líquidos da investida), limitando-se apenas ao fundamento econômico da expectativa de rentabilidade futura (inciso III).

Além disso, a avaliação do investimento, para fins de apuração do ágio, antes baseada apenas em demonstração arquivada pelo próprio contribuinte como comprovante de escrituração, agora deve ser realizada mediante laudo elaborado por perito independente e protocolado na Secretaria da Receita Federal do Brasil ou registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, até o último dia útil do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da aquisição da participação (§ 3º).

À vista da diversidade de regimes, a lei nova estabeleceu uma regra de transição, dispondo o art. 65 da Lei n. 12.973/2014, que "as disposições contidas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e nos arts. 35 e 37 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, continuam a ser aplicadas somente às operações de incorporação, fusão e cisão, ocorridas até 31 de dezembro de 2017, cuja participação societária tenha sido adquirida até 31 de dezembro de 2014".

Desse modo, em relação às aquisições de participação societária com ágio por rentabilidade futura ocorridas até 31/12/2014 e incorporação, fusão ou cisão ocorridas até 31/12/2017, aplicam-se as disposições legais e normativas antecedentes, da Lei n. 9.532/1997 e do Decreto



n. 3.000/1999. Sobre as operações posteriores, aquisição de participação societária com ágio ocorrida a partir de 1º/1/2015 e/ou incorporação, fusão ou cisão, ocorrida a partir de 1º/1/2018, aplica-se a Lei n. 12.973/2014.

Por fim, impende destacar que embora a Lei n. 9.532/1997 refira-se apenas à dedutibilidade do ágio na determinação do lucro real, que é ínsito ao IRPJ, tal compreensão estende-se à CSLL, por disposição do art. 57 da Lei n. 8.981/1995.

Portanto, sob a égide dos arts. 7º e 8º da Lei n. 9.532/1997 e 385 e 386 do Decreto n. 3.000/1999, admite-se a amortização fiscal do ágio interno fundado, economicamente, em expectativa de rentabilidade futura, a influir nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, dada a ausência de restrição nesse sentido na legislação tributária, desde que legítimas as operações de efetiva aquisição de participação societária com ágio e de posterior incorporação, fusão ou cisão, pressupondo a realização das tratativas nas mesmas bases negociais que seriam observadas entre partes independentes, ressaltando-se ao Fisco a comprovação da artificialidade do ágio (simulação), em cada caso concreto.

Na hipótese, embora infundada a denegação da ordem pelas instâncias ordinárias, com base no descabimento da amortização fiscal do ágio interno, asseverou-se inexistir prova do pagamento do preço, a indicar possível artificialidade do ágio, insuscetível, portanto, de amortização fiscal.
