

## JURISPRUDÊNCIA



## INTEIRO TEOR

### ISS. SERVIÇOS DE NATUREZA INTELECTUAL PRESTADOS NO EXTERIOR. EXECUÇÃO DA OBRA CIVIL EM TERRITÓRIO BRASILEIRO. INEXIGIBILIDADE.

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de APELAÇÃO CÍVEL COM PREVISÃO n. 642.845-5/6-00, da Comarca de ITATIBA, em que é apelante TRUMP REALTY BRASIL EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES AS sendo apelada PREFEITURA MUNICIPAL DE ITATIBA:

**ACORDAM**, em Décima Quinta Câmara “A” de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferir a seguinte decisão: “DERAM PROVIMENTO AOS RECURSOS, v.u.”, de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores ERBETTA FILHO (Presidente, sem voto), LELLIS ALMEIDA E PAULO FADIGAS.

São Paulo, 20 de outubro de 2008.

#### **Apelação com revisão n. 642.845-5/6-00**

Comarca de Itatiba

Apelante: Trump Realty Empreendimentos e Participações S/A

Apelada: Prefeitura Municipal de Itatiba

Voto n. 752

**Ação declaratória de inexistência de relação Jurídico-tributária – ISS - Competência para Realizar a cobrança é do local da prestação do serviço – Projeto de construção de campo de golfe – Natureza intelectual do serviço prestado – Atividade desenvolvida nos Estados Unidos da América – Lei Municipal não pode alcançar fato gerador ocorrido no exterior – Recurso de apelação provido Ônus de sucumbência invertido.**

Vistos

Cuida-se de ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária intentada por Trump Realty Brasil Empreendimentos e Participações S/A em face do Município de Itatiba na qual a autora alega que contratou Nicklaus Design para projetar campo de golfe sendo certo que as prestadoras de serviços têm sendo do exterior e os serviços são realizados no exterior a Municipalidade esta cobrando ISS por ocasião da remessa da remuneração devida pelos serviços prestados no exterior, descabendo-lhe competência para tal. Menciona a autora que não colhe o uso das ficções na definição de fato gerador de obrigações tributais. Transcreve decisão do STF sobre locação de bens móveis que não autoriza a incidência do ISS. Destaca o aspecto espacial relacionado à incidência do ISS, bem assim a inconstitucionalidade de extraterritorialidade (art. 12 do Decreto-Lei 406/68). Detalha acerca da identificação do município competente para o recebimento do ISS, sendo de suma importância o lugar onde o serviço é prestado para aferir a competência tributária. A norma que pretendeu introduzir a tributação da prestação de serviços no exterior é inconstitucional. O que na verdade existe é a figura do imposto incidente sobre remessas, que compete à União. O elemento de conexão determinante do sujeito-ativo – Município – é o território do município onde se localiza o estabelecimento prestador ou onde o serviço é prestado. Pleiteou a antecipação da tutela e a procedência da ação.

Indeferido o pedido de antecipação da tutela (fls. 203/204), a Municipalidade foi citada e ofereceu contestação (fls. 256/265).

O venerando acórdão de fls. 266/270 em apenso, no Agrado de Instrumento sob n. 1377485-7 por maioria de votos negou provimento ao recurso.

A r sentença de fls. 283/297 julgou improcedente a ação careando à vencida o pagamento das custas e despesas processuais e honorários advocatícios de 10% do valor corrigido da causa. Embargos declaratórios de fls. 302/307, repelidos as fls. 309/311.

Recurso de apelação (fls. 313/354) da autora com arguição de nulidade da sentença ante a ausência da análise do local em que os serviços foram prestados serviços realizados e exauridos no exterior. A sentença analisou os textos legais, mas olvidou de examinar o território em que os serviços foram prestados. Na verdade os serviços não foram prestados em município brasileiro mas sim em território estrangeiro. A sentença não analisou documentos acostados à exordial que revelam que os serviços foram desenvolvidos no exterior e la prestados. O projeto do clube, o planejamento foi feito nos Estados Unidos da América. A construção do clube será realizada em Itatiba. Reitera argumentos expendidos na inicial o STJ já declarou a inconstitucionalidade da extraterritorialidade do artigo 12 do Decreto-Lei 406/68. Requer a reforma da sentença.

A decisão de fls. 370 declarou deserto o recurso interposto todavia reformulou o decisório (fls. 394), recebendo o apelo.

Contra-razões as fls. 359/368.

Recurso regularmente processado.

É o relatório.

### **Fundamento e Decido.**

Primeiramente, imperioso destacar que é pacífico o entendimento de que a competência para tributação dos serviços prestados

e a do local da efetiva prestação do serviço, sendo irrelevante o local onde está sediada a empresa prestadora do serviço.

Neste sentido, confira-se alguns julgados acerca do tema em apreço, *'in verbis'*

**EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – ISS – Competência - Local da prestação de serviço – Precedentes.** Para fins de incidência do ISS – Imposto Sobre Serviços – importa o local onde foi concretizado o fato gerador, como critério de fixação de competência do Município arrecadador e exigibilidade do crédito tributário, ainda que se releve o teor do artigo 12, alínea “a” do Decreto-Lei n. 406/68. (STJ – EREsp n. 130.792 – CE – 1ª S – Relª p/o Ac. Minª Nancy Andrighi – DJU 12.06.2000).

**TRIBUTÁRIO - ISS – Prestadora de serviços – Competência para tributação dos serviços prestados – Local de sua prestação.** Não tem sentido que uma empresa que seja sediada numa cidade e vá prestar serviços em outra recolha o serviço daquela prestação na localidade onde está sediada, por prejudicar o município onde ela ( prestação de serviços) se realizou. A competência tributária deve fixar-se pelo local da prestação do serviço (TJMG – EI n. 179.095-5/01 – 4ª C. Civ – Rel p/o Ac. Des. Hyparco Immesi – J. 21.03.2002).

**TRIBUTÁRIO – ISS – Local da prestação do serviço – Vigilância – Precedentes do STJ – Dec.-lei 406/68, artigo 12 – CTN, artigo 106 – Lei Compl. 116/2003, artigo 3º, XVI.**

**“As duas Turmas que compõem a 1ª Seção do STJ, mesmo na vigência do artigo 12 do De.-lei 406/68, revogado pela Lei Complementar 116/2003, pacificaram entendimento no sentido de que a Municipalidade competente para realizar a cobrança do ISS é a do local da prestação dos serviços, onde efetivamente ocorre o fato gerador do imposto.** Ademais, nos termos do artigo 106 do CTN, em caso de situação não definitivamente julgada, a lei tributária aplica-se a ato ou fato pretérito quando deixe de defini-lo como infração. No particular, não mais subsiste qualquer das penalidades aplicadas nos autos de infração baixados pelo Município da seda da empresa, pois a Lei Complementar 116/2003 estabelece em seu artigo 3º, XVI,

que para os serviços de vigilância a competência para realizar a cobrança do ISS é do ente municipal do “local dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados”.

**(STJ – RO em MS n. 17.156 – SE – 2ª T – Rel. Min. Castro Meira – J. 10.08.2004 – DJ 20.09.2004).** (g.n).

De tal arte, resta evidente que a competência para realizar a cobrança do ISS recai sobre o local da prestação do serviço, onde efetivamente ocorre o fato jurídico gerador do imposto.

Com efeito, a atividade desenvolvida e que se pretende a cobrança do referido imposto encontra-se no contrato entabulado entre a ora apelante e a empresa norte americana. Portanto, curial uma análise atenta às atividades desempenhadas, para que se possa constatar o local onde o serviço fora efetivamente prestado e, por conseguinte, fixar a competência tributária.

Destarte, os serviços contratados, conforme enumerados na sentença (fls. 283/284) foram 1) realização de projeto de campo de golfe com a assinatura “Jack Nicklaus”, incluindo a preparação de plantas, desenhos, especificações e métodos de construção de acordo com o seu padrão de qualidade, 2) desenvolvimento de “Unidades Nicklaus” no Brasil e assessora e supervisão do trabalho de design, relativo ao contrato mencionado no item I, incluindo aconselhamento para o desenvolvimento e implementação daquelas unidades e avaliação e assessoramento no desenvolvimento dos serviços, 3) consultoria relacionada à administração da “Academia Jack Nicklaus” de golfe, programa de ensino de golfe de alta qualidade, com assistência específica.

Realizado o panorama acima, resta constatar quais atividades desenvolvidas são preponderantes e o local onde foram desempenhadas.

Com efeito, em se tratando de realização de projeto para construção de campo de golfe, pode-se afirmar que a característica principal do serviço e o know-how desenvolvido pela empresa prestadora da atividade. Ademais, o objeto do contrato é exatamente o conhecimento detido pela empresa estrangeiro no ramo da construção do campo de golfe e exploração deste esporte.

Portanto, não há como negar que o serviço, qual seja, elaboração de todo o projeto necessário para implementação do campo de golfe, fora prestado no exterior, haja vista que o cerne do projeto e, portanto, a prestação do serviço contratado fora desenvolvida nos Estados Unidos, mais especificamente, na Flórida.

Deste modo, como se tratava de uma obrigação de fazer, oportuno colacionar o escólio do saudoso Silvio Rodrigues “na obrigação de fazer o devedor se vincula a determinado comportamento, constante em praticar um ato, ou realizar uma tarefa, donde decorre uma vantagem para o credor. Pode constar de um trabalho físico ou intelectual, como também da prática de um negócio jurídico”.

Sendo assim, tendo em vista que a obrigação de fazer principal era de natureza intelectual, inquestionável que o fato gerador do imposto em comento ocorreu nos Estados Unidos da América, uma vez que referida obrigação – prestação do serviço intelectual – fora desempenhada naquele país.

Neste diapasão, trago à baila os ensinamentos do ilustre jurista Sergio Pinto Martins, em sua festejada obra Manual do Imposto Sobre Serviços, 7. ed., página 66, *in verbis*:

Se o serviço já foi completado no exterior, não está sendo prestado no Brasil. A legislação municipal não pode alcançá-lo, diante da regra da territorialidade da lei brasileira, mesmo que haja importação de servi-



ços. O exportador está no exterior, não podendo sujeitar-se à lei tributária brasileira.

O STJ já julgou que lei municipal não pode alcançar fatos geradores ocorridos no exterior e o ISS só incide sobre serviços descritos na lista anexa ao Decreto-Lei n. 834/69, prestados nos limites do município excepcionalmente em outros municípios brasileiro.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso de apelação interposto pela empresa Trump Realty Brasil Empreendimentos e Participações S/A reformando a respeitável sentença monocrática, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre a empresa retro mencionada e o Município de Itatiba, invertendo-se os ônus da sucumbência.

(Ementa publicada no DJE 14.11.2008).

**SAT. REENQUADRAMENTO DE EMPRESAS  
QUE FAZEM INVESTIMENTOS EM SEGURANÇA  
NO TRABALHO. AUSÊNCIA DE ATUAÇÃO DO INSS.  
IMPOSSIBILIDADE DE ORDEM JUDICIAL.**

**RECURSO ESPECIAL N. 1.000.302 - RS  
(2007/0252442-5)**

**RELATOR** : **MINISTRO CASTRO MEIRA**  
**RECORRENTE** : **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE  
PETRÓLEO IPIRANGA SA.**  
**ADVOGADO** : **ÂNGELA PAES DE BARROS DI FRANCO  
E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO  
SOCIAL - INSS**  
**ADVOGADO** : **SOLANGE DIAS CAMPOS PREUSSLER**

## EMENTA

TRIBUTÁRIO. SAT. ENQUADRAMENTO. EFETIVO GRAU DE RISCO. ART. 22, § 3º, DA LEI N. 8.212/91.

1. O art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91 é categórico ao prece-nizar que a alteração do enquadramento da empresa, em atenção às estatísticas de acidente de trabalho que reflitam investimentos realizados na prevenção de sinistros, constitui ato atribuído pelo legislador exclusivamente ao Ministério do Trabalho e da Previdênci-a Social.

2. Falece competência ao Poder Judiciário para imiscuir-se no âmbito da discricionariedade da Administração e determinar a rea-lização de perícia com o intuito de beneficiar a empresa recorrente mediante enquadramento em grau de risco mais vantajoso.

3. Recurso especial não provido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as aci-ma indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: “Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro-Relator, embora por outros fundamentos, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.” Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques (voto-vista) e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 12 de maio de 2009 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira  
Relator

**RECURSO ESPECIAL N. 1.000.302 - RS**  
**(2007/0252442-5)**

**RELATOR** : **MINISTRO CASTRO MEIRA**  
**RECORRENTE** : **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE**  
**PETRÓLEO IPIRANGA SA.**  
**ADVOGADO** : **ÂNGELA PAES DE BARROS DI FRAN-**  
**CO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO**  
**SOCIAL INSS**  
**ADVOGADO** : **SOLANGE DIAS CAMPOS PREUSSLER**

**RELATÓRIO**

**O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator):**

Trata-se de recurso especial interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nestes termos ementado:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT. CONSTITUCIONALIDADE. ATIVIDADE PREPONDERANTE E GRAU DE RISCO DESENVOLVIDA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA. COMPENSAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CUSTAS PROCESSUAIS.

1. Para a apuração da alíquota da contribuição ao SAT deve-se levar em conta o grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, afastando-se o critério do art. 26 do Decreto n. 2.173/97.

2. A compensação far-se-á nos termos dos arts. 66, da Lei nº 8.383/91 e 39, da Lei nº 9.250/95: os tributos pagos a maior podem ser objeto de compensação com parcelas vencidas posteriormente ao pagamento indevido, relativas a tributo de mesma espécie e destinação constitucional.

3. Condenado o INSS ao pagamento dos honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor da condenação.

4. O legislador, ao instituir a contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho, por meio da Lei 8.212/91 (art. 22, II, “a”, “b” e “c”), entendeu por graduar a alíquota do tributo à medida do risco de acidentes do trabalho constatado na atividade exercida - e não em cada uma das empresas que a exercem.

5. A União está isenta do pagamento das custas na JF, mas aquelas adiantadas pela parte vencedora devem ser ressarcidas, integrando o montante da condenação” (fl. 209).

A recorrente sustenta que o aresto hostilizado negou vigência ao art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91.

Argumenta que, a despeito da competência conferida à Administração para alterar o enquadramento das empresas que investirem na prevenção de acidentes de trabalho, reduzindo a alíquota do SAT, nunca houve a real aplicação desta faculdade. Sustenta, assim, que caberia ao Poder Judiciário determinar que o recolhimento da exação, considerando o efetivo grau de risco a que se encontram submetidos os empregados de cada um de seus estabelecimentos, independentemente da atuação do Poder Executivo.

Aduz, ainda:

“Ocorre que, desde a sua edição, a Previdência Social nunca aplicou efetivamente o dispositivo legal acima transcrito. Por conta disso, empresas como a ora recorrente, que realizam pesados investimentos na área de segurança de trabalho, veem-se impedidas de usufruir do benefício fiscal concedido pelo legislador, apesar de conseguirem diminuir consideravelmente os efetivos graus de risco a que se encontram submetidos seus empregados.

Isso vai de encontro à letra e ao espírito da legislação regente, não podendo passar despercebido pelo Poder Judiciário. Afinal,

considerando que a ora recorrente obteve significativa redução de seus riscos efetivos de acidentes, nada mais justo do que lhe assegurar seu reenquadramento para efeitos de recolhimento da contribuição em comento, nos termos do § 3º do artigo 22 da Lei n. 8.212/91” (fl. 216).

Sem contra-razões, como certificado à fl. 221.

Inadmitido o recurso especial, subiram os autos a esta Corte por força do provimento dado a agravo de instrumento.

É o relatório.

**RECURSO ESPECIAL N. 1.000.302 - RS**  
**(2007/0252442-5)**

## **EMENTA**

TRIBUTÁRIO. SAT. ENQUADRAMENTO. EFETIVO GRAU DE RISCO. ART. 22, § 3º, DA LEI N. 8.212/91.

1. O art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91 é categórico ao preconizar que a alteração do enquadramento da empresa, em atenção às estatísticas de acidente de trabalho que reflitam investimentos realizados na prevenção de sinistros, constitui ato atribuído pelo legislador exclusivamente ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

2. Falece competência ao Poder Judiciário para imiscuir-se no âmbito da discricionariedade da Administração e determinar a realização de perícia com o intuito de beneficiar a empresa recorrente mediante enquadramento em grau de risco mais vantajoso.

3. Recurso especial não provido.

## VOTO

**O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator):** A ora recorrente ajuizou ação ordinária com o objetivo de questionar, sob diversos aspectos, a exigibilidade do Seguro de Acidentes de Trabalho-SAT e a alíquota cobrada, sustentando, dentre outras teses, que a empresa deveria ser enquadrada de acordo com o efetivo grau de risco da atividade preponderante, consoante o art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91.

Ao reformar em parte a sentença de improcedência da ação, a Corte de origem determinou que o pagamento do SAT deveria dar-se em conformidade com o grau de risco da atividade preponderante desenvolvida em cada um dos estabelecimentos da empresa, mantendo, por outro lado, o entendimento adotado pelo magistrado sentenciante que reconheceu a impossibilidade de o enquadramento levar em consideração o efetivo grau de risco.

Eis o fragmento do aresto pertinente à questão devolvida a esta Corte:

“3) Sobre o direito de aplicar a alíquota de 1%, correspondente ao grau de risco efetivamente apurado nas suas atividades, independentemente dos graus de risco constantes do Anexo V do Decreto n. 3.048/99

O ponto já foi analisado no julgamento do AI n. 2005.04.01.056252-5/RS, cujo voto condutor, de minha lavra, consignou, *verbis*:

*Quanto ao segundo pedido - reconhecer seu direito de aplicar a alíquota de 1%, correspondente ao grau de risco efetivamente apurado nas suas atividades, independentemente dos graus de risco constantes do Anexo V do Decreto n. 3.048/99 -, todavia, tenho que não merece prosperar a pretensão da recorrente*

*O Seguro de Acidentes do Trabalho foi instituído pela Lei n.º 5.316/67 e alterado posteriormente pela Lei n.º 6.367/76. Contudo, a competência para definir o grau de risco das atividades desempenhadas foi atribuída ao Executivo desde a edição da lei que instituiu o tributo, que incidia sobre o total das remunerações pagas, no mês, a empregados e trabalhadores avulsos.*

*O atual plano de custeio da Previdência Social (Lei n. 8.212/91, art. 22) manteve a contribuição para o SAT, estipulando as seguintes alíquotas, in verbis:*

‘Art. 22 - A contribuição da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23 é de : (...)

II - para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho, dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderantemente o risco de acidente de trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderantemente esse risco de acidente de trabalho seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderantemente esse risco de acidente seja considerado grave; (...)

§ 3º - O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidente de trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos de prevenção de acidentes.

*Como se lê, o critério legal é o da atividade desempenhada, enquadrada como de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave.*

*No caso, a agravante exerce atividade de “exploração do comércio de distribuição de produtos refinados de petróleo, da indústria de transportes terrestres, de representações e de indústrias químicas, latoaria e tambores, complementares da distribuição” (fl. 37) - atividade enquadrada no anexo V do Decreto n. 3.048/99 como de risco grave.*

*A agravante tenciona realizar perícia que demonstre que exerce suas atividades com menor risco do que as demais empresas do ramo, razão pela qual faria jus à alíquota reduzida de 1%. Contudo, tenho que tal pretensão não se coaduna com o critério legal.*

*Ora, o legislador, ao instituir a contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho, por meio da Lei 8.212/91 (art. 22, II, ‘a’, ‘b’ e ‘c’), entendeu por graduar a alíquota do tributo à medida do risco de acidentes do trabalho constatado na atividade exercida - e não em cada uma das empresas que a exercem.*

*Assim, o pedido trata, portanto, de matéria eminentemente de direito.*

*De fato, considero que, tratando-se de seguro, a contribuição ao SAT reflete repartição dos riscos de incapacidade laborativa decorrentes do ambiente de trabalho. Contudo, não se trata de seguro privado, mas, sim, de seguro social, o qual se funda em critério de solidariedade social, pelo que é natural, portanto, que algumas empresas eventualmente suportem ônus maiores - investindo em mais prevenção - a fim de auxiliar outras, o que, aliás, ocorre em todo Sistema Previdenciário.*

*Ademais, investir em prevenção de acidentes de trabalho é também de interesse da empresa contribuinte, que não tem apenas prejuízos nessa conduta, pois diminuir os riscos do ambiente de trabalho não apenas pode reduzir o valor devido ao SAT. Com efeito, a pessoa jurídica que assim procede obtém vantagens relacionadas à economia*



*em treinamento e substituição de pessoal, podendo, ainda, diminuir prejuízos decorrentes de eventual acidente.*

***Por fim, saliento que o disposto no § 3º do artigo 22 da Lei n. 8.212/91 não confere sustentação à tese da agravante, pois o Poder Judiciário não está autorizado a atuar como legislador positivo, sendo que a eventual alteração do enquadramento de empresas, para efeito de contribuição para o SAT, deve se dar por ato do Ministério do Trabalho e da Previdência Social.***

*Assim, embora o pleito da agravante possa apresentar interesse legítimo, considero que este não tem amparo legal, sendo incabível a realização de prova pericial nos moldes tentados.*

*Diante do exposto, nego provimento ao agravo de instrumento”*  
- (fls. 205-206).

Como relatado, o recurso especial indica contrariedade ao art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91, argumentando que caberia ao Poder Judiciário determinar que o recolhimento da exação tivesse como parâmetro o efetivo grau de risco a que se encontram submetidos os empregados de cada um dos estabelecimentos empresariais, independentemente da atuação do Poder Executivo.

Prequestionado o dispositivo legal tido por ofendido, conheço do especial, passando a examinar a matéria de fundo.

Assim reza o § 3º do art. 22 da Lei n. 8.212/91:

“§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes”.

Mesmo sensibilizado pelos argumentos trazidos pela recorrente, tenho que o dispositivo legal em tela é categórico ao preconizar que a alteração do enquadramento da empresa, em atenção às estatísticas de acidente de trabalho que reflitam investimentos realizados na prevenção de sinistros, constitui ato atribuído pelo legislador exclusivamente ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

Dessa forma, realmente falece competência ao Poder Judiciário para imiscuir-se no âmbito da discricionariedade da Administração e determinar a realização de perícia com o intuito de beneficiar a empresa recorrente mediante enquadramento em grau de risco mais vantajoso. É evidente que a interpretação defendida pela parte interessada extrapola – e muito – o disposto no art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91, o qual não restou ofendido pelo acórdão recorrido, cuja orientação merece ser chancelada.

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso especial.**

É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2007/0252442-5

**REsp 1000302/RS**

Números Origem: 200504010562525 200571000186055  
200604000239631

PAUTA: 04/11/2008

JULGADO: 04/11/2008

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Subprocuradora-Geral da República  
Exma. Sra. Dra. DULCINÉA MOREIRA DE BARROS

Secretária  
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE  
PETRÓLEO IPIRANGA SA.

ADVOGADO : ÂNGELA PAES DE BARROS DI FRANCO  
E OUTRO(S)

RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO  
SOCIAL - INSS

ADVOGADO : SOLANGE DIAS CAMPOS PREUSSLER

ASSUNTO: Tributário - Contribuição - Social - Previdenciária - SAT - Seguro de Acidente do Trabalho

### **SUSTENTAÇÃO ORAL**

Dr(a). JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO, pela parte RECORRENTE: DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA SA.

### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Após o voto do Sr. Ministro Castro Meira, negando provimento ao recurso, pediu vista dos autos, antecipadamente, o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques. “

Aguardam os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin e Eliana Calmon.

Brasília, 04 de novembro de 2008

VALÉRIA ALVIM DUSI

Secretária

**RECURSO ESPECIAL N. 1.000.302 - RS**  
**(2007/0252442-5)**

### **VOTO-VISTA**

**O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES:** Trata-se de recurso especial interposto por Distribuidora de Produtos de Petróleo Ipiranga S/A, com fundamento na alínea “a” do inc. III do art. 105 da Constituição da República vigente - CR/88, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (fl. 209):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT. CONSTITUCIONALIDADE. ATIVIDADE PREPONDERANTE E GRAU DE RISCO DESENVOLVIDA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA. COMPENSAÇÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CUSTAS PROCESSUAIS.

1. Para a apuração da alíquota da contribuição ao SAT deve-se levar em conta o grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, afastando-se o critério do art. 26 do Decreto n. 2.173/97.

2. A compensação far-se-á nos termos dos arts. 66, da Lei nº 8.383/91 e 39, da Lei nº 9.250/95: os tributos pagos a maior podem ser objeto de compensação com parcelas vencidas posteriormente ao pagamento indevido, relativas a tributo de mesma espécie e destinação constitucional.

3. Condenado o INSS ao pagamento dos honorários advocatícios, fixados em 10% sobre o valor da condenação.

4. O legislador, ao instituir a contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho, por meio da Lei 8.212/91 (art. 22, II, “a”, “b” e “c”), entendeu por graduar a alíquota do tributo à medida do risco de acidentes do trabalho constatado na atividade exercida - e não em cada uma das empresas que a exercem.

5. A União está isenta do pagamento das custas na JF, mas aquelas adiantadas pela parte vencedora devem ser ressarcidas, integrando o montante da condenação.

Nas razões recursais (fls. 212/218), sustenta-se ter havido violação ao art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91, uma vez que a recorrente vem fazendo pesados investimentos na área de segurança de trabalho sem que, contudo, seja realizada inspeção para que eventualmente sejam seus estabelecimentos enquadrados em grau de risco de acidentes de trabalho inferior ao originária e genericamente enquadrado pela Previdência Social, de acordo com as previsões do Anexo V do Decreto n. 3.048/99 - em desprestígio, portanto, do *efetivo* grau de risco.

Não foram apresentadas contra-razões.

O juízo de admissibilidade foi negativo na instância ordinária (fls. 222/223), mas essa decisão foi revertida em momento posterior (fl. 242).

Analisando os autos na qualidade de relator, o Exmo Sr. Min. Castro Meira julgou o pleito recursal improcedente, considerando que o art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91 “é categórico ao preconizar que a alteração do enquadramento da empresa, em atenção às estatísticas de acidente de trabalho que reflitam investimentos realizados na prevenção de sinistros, constitui ato atribuído pelo legislador exclusivamente ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social”, de modo que “[faleceria] competência ao Poder Judiciário para imiscuir-se no âmbito da discricionariedade da Administração”.

Pedi vista dos autos para melhor exame da controvérsia, notadamente em razão de sua amplitude sócio-econômica.

São dois os pontos sobre os quais vou focar minhas considerações: o objetivo legal da instituição da contribuição para o SAT (Seguro de Acidentes de Trabalho) e a função social da empresa.

Em relação ao **primeiro argumento**, destaque-se que a própria inserção da contribuição ao SAT no âmbito das contribuições previdenciárias confere a ela, pelo menos aprioristicamente, um caráter fiscal, ou seja, a contribuição ao SAT tem como escopo primário o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforme esclarece o próprio inc. II do art. 22 da Lei n. 8.212/91.

Contudo, é preciso ter em mente que, embora a função inicial seja meramente arrecadatória, não se pode desconsiderar que o interesse estatal, em última análise, não é (ou não deveria ser) arrecadar mais em detrimento da estagnação ou do aumento do risco de sinistros e da integridade física do trabalhador, sob pena de subversão da ordem constitucional.

É essa singela constatação que, a meu sentir, informou a edição do § 3º do art. 22 da Lei n. 8.212/91, assim redigido:

O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, **a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.** (negrito acrescentado)

O arcabouço normativo da contribuição vertida ao SAT tem o fim de provocar o incremento da segurança do trabalho, que, inobstante ser fruto de investimento privado, acaba revertendo, em primeiro lugar, em prol dos trabalhadores - cujo bem zelado tem valor econômico inestimável: a saúde - e, em segundo lugar, em prol do Estado - basta dizer, por exemplo, que a prevenção e a redução dos acidentes de trabalho guardam relação com a diminuição das concessões de auxílio-acidente e de aposentadoria por invalidez.

Pois bem. Além desse aspecto, e como parte do **segundo argumento**, parece importante frisar que, com a promulgação da Constituição da República de 1988, o exercício da função social da propriedade - e da empresa, em último grau - ganhou contornos de princípio constitucional informador da ordem econômica nacional.

Embora não haja consenso jurídico acerca do significado e da extensão desses conceitos constitucionais, é fato que a expressão “função social” carrega consigo a ideia de atuar em atenção não só ao bem próprio, mas em observância ao bem coletivo. Nesse sentido, confira-se o seguinte excerto doutrinário:

Se analisarmos mais de perto esse conceito abstrato de função, em suas múltiplas espécies, veremos que o escopo perseguido pelo agente é sempre o interesse alheio, e não o próprio titular do poder. O desenvolvimento da atividade é, portanto, um dever, mais exatamente, um poder-dever; e isto, não no sentido negativo, de respeito a certos limites estabelecidos em lei para o exercício da atividade, mas na acepção positiva, de algo que deve ser feito ou cumprido. (Fábio Konder Comparato, *Estado, empresa e função social*, RT 732:41, 1996)

Se essa é uma zona de conforto conceitual, é legítimo vincular o exercício da empresa a certos vetores, entre os quais certamente se encontram a garantia da segurança no trabalho, na esteira do que dispõe o art. 7º, inc. XXVIII, da CR/88 (“São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] XXVIII - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa;”).

No ponto, são valiosas as lições de Guilherme Calmon Nogueira da Gama:

Ainda no tocante ao condicionamento do exercício da empresa, é possível dividi-lo, por sua vez, em duas áreas de incidência: uma endógena e outra exógena. A primeira tem relação com os agentes internos da empresa; [...] tal caráter endógeno possuem as relações trabalhistas desenvolvidas no âmbito da empresa, em conformidade com os arts. 7º e 170, VIII, da CF/88, e, no sentido específico de criação de um ambiente de trabalho seguro e salutar, o conceito dessas relações deve ser o mais amplo possível, de modo a abranger mesmo aqueles que não mantenham um vínculo empregatício formal com o empresário ou a sociedade empresária,



como sucede em casos de atividades terceirizadas. (*Função social da empresa*, RT 857:24, 2007)

Obviamente, os pesados investimentos realizados em segurança do trabalho - mesmo que única e exclusivamente com o objetivo de reduzir o impacto contributivo - são medidas que se conformam à prescrição principiológica constitucional.

Com base nessas breves colocações, penso que não há como sustentar que a Administração Pública tenha poder discricionário para *não realizar* as inspeções a que faz referência o art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91, uma vez que a não-realização dessas inspeções importa em negação do objetivo das contribuições para o SAT e em desconsideração ao cumprimento, pela empresa, de um dos aspectos do princípio da função social da empresa.

O Poder Público tem discricionariedade, sim, para determinar, p.ex., a periodicidade dessas inspeções, os critérios para aferir a diminuição do risco ou o grau de risco em que a empresa vai ser reenquadrada. Mesmo nessas hipóteses, não é despidendo pontuar que as escolhas deverão ser feitas com *razoabilidade*.

Acerca dessa necessidade de razoabilidade das escolhas, creio ser essencial mencionar que o próprio Instituto Nacional do Seguro Social, recorrido nesta ação, informa, em seu sítio virtual, que, desde 1997, **nunca houve alteração da classificação das empresas conforme os graus de risco (v. fls. 68/69)**. Trata-se de um quadro escandaloso...

Embora tenha sido dito anteriormente que a Administração tem discricionariedade para fixar a periodicidade das inspeções, é evidente que, na ausência de vontade administrativa para revisão

do Anexo V por longos onze anos, pelo menos a realização das inspeções deveria ocorrer em lapsos temporais mais curtos.

Outro argumento de reforço a essa assertiva é a constatação de que a atribuição de competência para fixação dos graus de risco ao Executivo pelo Legislativo deu-se unicamente por motivos de celeridade, vale dizer, o enquadramento nos graus de risco por ato do Executivo tem em conta a necessidade de que o Poder Público acompanhe os progressos na área de segurança do trabalho e tome em consideração as peculiaridades pertinentes. Não foi outra a conclusão do Supremo Tribunal Federal no RE 343.446/SC, caso da relatoria do Exmo. Sr. Min. Carlos Velloso em que se tratou justamente do Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT:

Em certos casos, entretanto, a aplicação da lei, no caso concreto, exige a aferição de dados e elementos. Nesses casos, a lei, fixando parâmetros e padrões, comete ao regulamento essa aferição.

[...]

No caso, o § 3º do art. 22 da Lei 8.212/91, estabeleceu que o Ministério do Trabalho e da Prev. Social “poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.” Da leitura conjugada do inc. II, alíneas **a**, **b** e **c**, do art. 22, com o § 3º, do mesmo artigo, vê-se que a norma primária, fixando a alíquota, delegou ao regulamento alterar, com base em estatística, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas. **A norma primária, pois, fixou os padrões e, para sua boa aplicação em concreto, cometeu ao regulamento as atribuições mencionadas.** (negrito acrescentado)

Bem, sintetizando: não pode o Estado decidir não realizar as inspeções e manter *ad aeternum* o enquadramento originariamente feito com base no Anexo V do Decreto n. 3.048/99 - em prejuízo da realidade fática e sob pena de deixar o nível da discricionariedade para ingressar no nível da arbitrariedade -, como se o § 3º do art. 22 da Lei n. 8.212/91 lhe conferisse tal poder - até porque uma interpretação nesse sentido equivaleria à negação da efetividade deste artigo.

A partir do momento em que opta pela inércia não autorizada legalmente, a Administração Pública se sujeita ao controle do Judiciário da mesma forma que estão sujeitas todas as demais omissões ilegais do Poder Público, tais como aquelas que dizem respeito à consecução de políticas públicas (v., p. ex., STF, AgR no RE 410.715/SP, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJU 3.2.2006).

Contudo, ainda que não seja, em meu entender, a discricionariedade da ação estatal a razão para tanto, penso que é caso de se negar provimento ao recurso especial porque, nestes autos, o pedido da recorrente (tal como formulado na inicial) é que o Judiciário autorize seu reenquadramento na faixa de risco de acidente leve *independentemente* da realização de perícia *por parte da Administração Pública* e, isso, de fato, significaria malversação do princípio da separação dos Poderes e do próprio comando insculpido no art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212/91.

O limite máximo de intervenção judicial, *in casu*, seria, como sustentei acima, o reconhecimento da inexistência de discricionariedade acerca da realização da inspeção - em razão da longa inércia administrativa - e a determinação para que fosse tomada tal medida pela Administração imediatamente.

JURISPRUDÊNCIA

Assim sendo, acompanho o relator por outros fundamentos,  
NEGANDO PROVIMENTO ao recurso especial.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO**  
**SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2007/0252442-5

**REsp 1000302/RS**

Números Origem: 200504010562525 200571000186055  
200604000239631

PAUTA: 12/05/2009

JULGADO: 12/05/2009

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **JOSÉ FLAUBERT MACHADO ARAÚJO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE  
PETRÓLEO IPIRANGA SA.

ADVOGADO : ÂNGELA PAES DE BARROS DI FRANCO E  
OUTRO(S)

RECORRIDO : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO  
SOCIAL - INSS

ADVOGADO : SOLANGE DIAS CAMPOS PREUSSLER

ASSUNTO: Tributário - Contribuição - Social - Previdenciária - SAT - Seguro de Acidente do Trabalho

### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

“Proseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, acompanhando o Sr. Ministro-Relator, embora por outros fundamentos, a Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.”

Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques (voto-vista) e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 12 de maio de 2009

VALÉRIA ALVIM DUSI

Secretária

(Ementa publicada no DJe de 27/05/2009).

**EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA MEDIANTE  
CARTA DE FIANÇA BANCÁRIA. LEVANTAMENTO.  
NECESSIDADE DO TRÂNSITO EM JULGADO.**

**RECURSO ESPECIAL N. 1.033.545 - RJ  
(2008/0038423-9)**

**RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX**  
**RECORRENTE : ESTADO DO RIO DE JANEIRO**  
**ADVOGADO : FLÁVIO GUIMARÃES GONÇALVES**  
**RECORRIDO : ICOLUB INDUSTRIA DE  
LUBRIFICANTES S.A**  
**ADVOGADA : EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET  
E OUTRO(S)**

**EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. LEI N.º 6.830/80. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMPROCEDENTE. FIANÇA BANCÁRIA. LEVANTAMENTO. CONDICIONADA AO TRÂNSITO EM JULGADO. EQUIPARAÇÃO. DEPÓSITO BANCÁRIO. TRATAMENTO SEMELHANTE PELO LEGISLADOR E JURISPRUDÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.**

**1.** O levantamento da fiança bancária oferecida como garantia da execução fiscal fica condicionado ao trânsito em julgado da respectiva ação.

**2.** A leitura sistemática da Lei n.º 6.830/80 aponta que o legislador equiparou a fiança bancária ao depósito judicial como forma de garantia da execução, conforme se depreende dos dispostos dos

artigos 9º, § 3º e 15, da LEF, por isso que são institutos de liquidação célere e que trazem segurança para satisfação ao interesse do credor.

3. O levantamento de depósito judicial em dinheiro depende do trânsito em julgado da sentença, nos termos do art. 32, § 2º, daquele dispositivo normativo. Precedentes: *REsp 543442/PI, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJ 21/06/2004; EREsp 479.725/BA, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ 26/09/2005.*

4. À luz do princípio *ubi eadem ratio ibi eadem dispositio*, a equiparação dos institutos - depósito judicial e fiança bancária - pelo legislador e pela própria jurisprudência deste e. Superior Tribunal de Justiça impõe tratamento semelhante, o que vale dizer que a execução da fiança bancária oferecida como garantia da execução fiscal também fica condicionado ao trânsito em julgado da ação satisfativa.

5. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

6. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

7. Recurso especial desprovido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino

Zavascki, Denise Arruda e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Assistiu ao julgamento a Dra. LETICIA DE SANTIS MENDES DE FARIAS MELLO, pela parte RECORRIDA: ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S.A.

Brasília (DF), 28 de abril de 2009 (Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX

Relator

**RECURSO ESPECIAL N. 1.033.545 - RJ**  
**(2008/0038423-9)**

## RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Trata-se de recurso especial interposto pelo ESTADO DO RIO DE JANEIRO, com fulcro no art. 105, III, “a”, do permissivo constitucional, em face do acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, assim ementado:

*“Constitucional e Tributário. Agravo Inominado interposto contra decisão monocrática que, na forma do art. 557, § 1º-A, do CPC, deu provimento a Agravo de Instrumento. Autorização para a Fazenda Pública promover a liquidação da carta de fiança bancária garantidora do Juízo, para oferta de Embargos. Execução fiscal, cujo procedimento é delineado pela Lei n.º 6.830/80, que foi recepcionada pela CFRB/88. Previsão da devolução do depósito judicial, após o trânsito em julgado da decisão. Recurso conhecido e provido”.*



Noticiam os autos que ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRICANTES S.A. opôs embargos à execução fiscal, com o oferecimento de carta de fiança para garantia do juízo, ajuizada pelo Estado do Rio de Janeiro.

Os embargos foram opostos em 29.10.2003, conforme notícia a própria recorrida (fls. 42).

Os embargos foram julgados improcedentes, razão pelo qual o Estado do Rio de Janeiro requereu a liquidação dos valores garantidos pela carta de fiança, para levantamento.

O juízo de primeira instância negou provimento ao pedido formulado, razão pelo qual foi interposto agravo de instrumento pelo Estado do Rio de Janeiro.

O Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, em sede de agravo regimental, negou provimento ao agravo de instrumento interposto, sob o fundamento de que a liquidação e o respectivo levantamento somente seria deferido após o trânsito em julgado da sentença, a teor do art. 32, § 2º, da Lei 6.830/80, nos termos da ementa supra destacada.

Em seu apelo nobre, aponta a recorrente violação aos arts. 535, II, 585, VII e 587, ambos do CPC. Aduz, em síntese:

*a) a jurisprudência é pacífica acerca da definitividade da execução fiscal relativa a embargos à execução onde foi proferida sentença de improcedência do pedido inicial;*

*b) a lei processual é clara ao prever que é definitiva a execução fundada em título extrajudicial quando pendente recurso contra sentença de improcedência em embargos, no caso de ter sido recebida com efeito devolutivo, o que efetivamente ocorreu na questão em exame;*

*c) aplicação da Súmula 317, do STJ.*

Foram ofertadas contra-razões ao apelo nobre (fls. 143143/156).

O recurso especial recebeu o crivo de admissibilidade na instância de origem.

É o relatório.

**RECURSO ESPECIAL N. 1.033.545 - RJ**  
**(2008/0038423-9)**

## **EMENTA**

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. LEI N.º 6.830/80. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IMPROCEDENTE. FIANÇA BANCÁRIA. LEVANTAMENTO. CONDICIONADA AO TRÂNSITO EM JULGADO. EQUIPARAÇÃO. DEPÓSITO BANCÁRIO. TRATAMENTO SEMELHANTE PELO LEGISLADOR E JURISPRUDÊNCIA. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.**

1. O levantamento da fiança bancária oferecida como garantia da execução fiscal fica condicionado ao trânsito em julgado da respectiva ação.

2. A leitura sistemática da Lei n.º 6.830/80 aponta que o legislador equiparou a fiança bancária ao depósito judicial como forma de garantia da execução, conforme se depreende dos dispositivos dos artigos 9º, § 3º e 15, da LEF, por isso que são institutos de liquidação célere e que trazem segurança para satisfação ao interesse do credor.

3. O levantamento de depósito judicial em dinheiro depende do trânsito em julgado da sentença, nos termos do art. 32, § 2º, daquele dispositivo normativo. Precedentes: *REsp 543442/PI, Rel. Ministra ELIANA CALMON, DJ 21/06/2004; EREsp 479.725/BA, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, DJ 26/09/2005.*

4. À luz do princípio *ubi eadem ratio ibi eadem dispositio*, a equiparação dos institutos - depósito judicial e fiança bancária - pelo legislador e pela própria jurisprudência deste e. Superior

Tribunal de Justiça impõe tratamento semelhante, o que vale dizer que a execução da fiança bancária oferecida como garantia da execução fiscal também fica condicionado ao trânsito em julgado da ação satisfativa.

5. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

6. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

7. Recurso especial desprovido.

## VOTO

**O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator):** Preliminarmente, conheço do recurso especial, porquanto devidamente prequestionada a matéria de lei federal nele ventilada.

Cinge-se a controvérsia acerca da possibilidade de levantamento do valor oferecimento por meio de fiança bancária, quando julgados improcedentes os embargos a execução.

Verifica-se que não restou configurada a violação do art. 535 do CPC, uma vez que o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos. Neste sentido, os seguintes precedentes da Corte:

*“AÇÃO DE DEPÓSITO. BENS FUNGÍVEIS. ARMAZÉM GERAL. GUARDA E CONSERVAÇÃO. ADMISSIBILIDADE DA AÇÃO. PRISÃO CIVIL. CABIMENTO. ORIENTAÇÃO DA*

*TURMA. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO N. 7 DA SÚMULA/STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. PROCESSO EXTINTO SEM JULGAMENTO DE MÉRITO. APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 20, CPC. EQUIDADE. RECURSO DO BANCO PROVIDO. RECURSO DO RÉU DESACOLHIDO.*

(...)

*III - Não padece de fundamentação o acórdão que examina suficientemente todos os pontos suscitados pela parte interessada em seu recurso. E não viola o art. 535-II o aresto que rejeita os embargos de declaração quando a matéria tida como omissa já foi objeto de exame no acórdão embargado.*

(...)” (REsp 396.699/RS, Rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ 15/04/2002)

Preliminarmente, é cediço que a execução fiscal para a cobrança da dívida ativa da União, Estados e Distrito Federal será processada por norma especial e subsidiariamente pelo Código de Processo Civil, a teor do art. 1º, da Lei de Execução Fiscal, *verbis*:

*Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.*

Pela leitura sistemática da Lei n.º 6.830/80, verifica-se que o legislador equiparou a fiança bancária ao depósito judicial como forma de garantia da execução, conforme se depreende dos dispostos dos artigos 9º, § 3º e 15, da LEF, *verbis*:

*Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:*

§ 3º - *A garantia da execução, por meio de depósito em dinheiro ou fiança bancária, produz os mesmos efeitos da penhora.*

*Art. 15 - Em qualquer fase do processo, será deferida pelo Juiz:*

*I - ao executado, a substituição da penhora por depósito em dinheiro ou fiança bancária; e*

Isto porque, são institutos de liquidação célere e que trazem segurança para satisfação do interesse do credor.

Essa também é a interpretação dada por este e. STJ, conforme se depreende dos seguintes precedentes:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ARREMATACÃO EMBARGADA. SUBSTITUIÇÃO DO PAGAMENTO EM DINHEIRO POR FIANÇA BANCÁRIA. APLICAÇÃO ANALÓGICA DO ARTIGO 15, I DA LEI N. 6.830/80. POSSIBILIDADE.*

1. *“O art. 15, I, da Lei 6.830/80 confere à fiança bancária o mesmo status do depósito em dinheiro, para efeitos de substituição de penhora, sendo, portanto, instrumento suficiente para garantia do executivo fiscal”. (REsp 660.288/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 10.10.05).*

2. *Somente a Fazenda Pública ou o executado poderão requerer a substituição da penhora, mas nunca o depositário (art. 15, I da LEF).*

3. *Possuindo o mesmo status que o dinheiro, quando embargada a arrematação, sem imissão na posse do bem, deve-se permitir que a fiança bancária possa substituir a exigência do depósito em dinheiro, por aplicação analógica do art. 15, I da LEF.*

4. *Recurso especial improvido.*

*(REsp 643097/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/04/2006, DJ 18/04/2006 p. 190)*

Destarte, em se tratando de levantamento de depósito judicial em dinheiro, a LEF é expressa no sentido de que este ocorrerá após o trânsito em julgado da sentença, nos termos do art. 32, § 2º, daquele dispositivo normativo, *verbis*:

*Art. 32 - Os depósitos judiciais em dinheiro serão obrigatoriamente feitos:*

*§ 2º - Após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado, será devolvido ao depositante ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do Juízo competente.*

À guisa de exemplo, os seguintes precedentes do e. STJ:

*TRIBUTÁRIO – DEPÓSITO JUDICIAL (ART. 151, II, E 56, IV, DO CTN) – LEVANTAMENTO.*

*1. Os depósitos cautelares relacionados com as ações ordinárias para suspensão da exigibilidade dos créditos tributários só podem ser levantados após o trânsito em julgado.*

*2. Quando a suspensividade decorre de liminar em mandado de segurança, sendo o depósito mera faculdade do contribuinte, o levantamento pode ser autorizado a qualquer tempo.*

*3. Hipótese em que o depósito foi feito em função de ação ordinária.*

*4. Recurso especial improvido.*

*(REsp 543442/PI, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/12/2003, DJ 21/06/2004 p. 199)*

*EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. AFRMM. DEPÓSITO. EXTINÇÃO DO PROCESSO SEM APRECIÇÃO DO MÉRITO. DEPÓSITO. LEVANTAMENTO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.*

1. *Em exame embargos de divergência opostos para se definir se é ou não possível o levantamento do depósito efetuado para os fins do artigo 151, II do Código Tributário Nacional nos casos em que o processo é extinto sem julgamento de mérito em face da ilegitimidade passiva da autoridade apontada como coatora. A Fazenda embargante aponta a divergência entre o acórdão embargado da relatoria do Ministro Francisco Peçanha Martins integrante da 2ª Turma e acórdão prolatado pelo Ministro Garcia Vieira da 1ª Turma. Divergência devidamente demonstrada, foram admitidos os embargos para julgamento de mérito. Sem impugnação.*

2. *Conforme assinala o aresto paradigma: “O depósito efetuado para suspender a exigibilidade do crédito tributário é feito também em garantia da Fazenda e só pode ser levantado após sentença final transitada em julgado se favorável ao contribuinte”. O artigo 32 da Lei n.º 6830 de 22. 09. 1980 estabelece como requisito para levantamento do depósito judicial o trânsito em julgado da decisão.*

*O aguardo do trânsito em julgado da decisão para possibilitar o levantamento do depósito judicial está fulcrado na possibilidade de conversão em renda em favor da Fazenda Nacional.*

3. *O cumprimento da obrigação tributária só pode ser excluída por força de lei ou suspensão de acordo com o que determina o art. 151 do CTN. Fora desse contexto o contribuinte está obrigado a recolher o tributo. No caso de o devedor pretender discutir a obrigação tributária em juízo, permite a lei que faça o depósito integral da quantia devida para que seja suspensa a exigibilidade. Se a ação intentada, por qualquer motivo, resultar sem êxito, deve o depósito ser convertido em renda da Fazenda Pública. É essa a interpretação que deve prevalecer. O depósito é simples garantia impeditiva do fisco para agilizar a cobrança judicial da dívida, em face da instauração em juízo de litígio sobre a legalidade da sua exigência.*

*Extinto o processo sem exame do mérito contra o contribuinte, têm-se uma decisão desfavorável. O passo seguinte, após o trânsito em julgado, é o recolhimento do tributo.*

*4. Embargos de divergência providos.*

*(REsp 479.725/BA, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/05/2005, DJ 26/09/2005 p. 166)*

Consectariamente, à luz do princípio *ubi eadem ratio ibi eadem dispositio*, a equiparação dos institutos - depósito judicial e fiança bancária - pelo legislador e pela própria jurisprudência deste e. Superior Tribunal de Justiça impõe tratamento semelhante, o que vale dizer que o levantamento da fiança bancária oferecida como garantia da execução fiscal também fica condicionado ao trânsito em julgado da respectiva ação.

*Ex positis*, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.

## CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2008/0038423-9

**REsp 1033545/RJ**

Números Origem: 20030210116013 200700208034  
200713520363 80342007

PAUTA: 03/03/2009

JULGADO: 03/03/2009

### **Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocurador-Geral da República



Exmo. Sr. Dr.

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

### **AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
ADVOGADO : FLÁVIO GUIMARÃES GONÇALVES  
RECORRIDO : ICOLUB INDÚSTRIA DE  
LUBRIFICANTES S.A  
ADVOGADA : EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET E  
OUTRO(S)

ASSUNTO: Tributário - ICMS - Imposto Sobre Circulação  
de Mercadorias e Serviços

### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o  
processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a se-  
guinte decisão:

“Retirado de Pauta por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-  
Relator(a).”

Brasília, 03 de março de 2009

MARIA DO SOCORRO MELO

Secretária

JURISPRUDÊNCIA

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2008/0038423-9

**REsp 1033545/RJ**

Números Origem: 20030210116013 200700208034  
200713520363 80342007

PAUTA: 28/04/2009

JULGADO: 28/04/2009

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. RAQUEL ELIAS FERREIRA DODGE

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : ESTADO DO RIO DE JANEIRO  
ADVOGADO : FLÁVIO GUIMARÃES GONÇALVES  
RECORRIDO : ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES  
S.A  
ADVOGADA : EUNYCE PORCHAT SECCO FAVERET  
E OUTRO(S)

ASSUNTO: Tributário - ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

### **SUSTENTAÇÃO ORAL**

Assistiu ao julgamento a Dra. LETICIA DE SANTIS MENDES DE FARIAS MELLO, pela parte RECORRIDA: ICOLUB INDÚSTRIA DE LUBRIFICANTES S.A.

### **CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 28 de abril de 2009

MARIA DO SOCORRO MELO

Secretária

(Ementa publicada no DJe de 28/05/2009).

**JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. NATUREZA DE DIVIDENDOS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS.**

**AgRg no RECURSO ESPECIAL N. 1.100.210 - RS  
(2008/0235346-7)**

**RELATOR** : **MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**  
**AGRAVANTE** : **DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA SA E OUTRO**  
**ADVOGADOS** : **JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO E OUTRO(S)**  
**MÁRCIO DIAS SOARES E OUTRO(S)**  
**AGRAVADO** : **FAZENDA NACIONAL**  
**PROCURADOR** : **PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL E OUTRO(S)**

**EMENTA**

ANDADO DE SEGURANÇA. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS/ACIONISTAS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. NATUREZA DE DIVIDENDOS. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. ART. 111 DO CTN. SÚMULA N. 211/STJ. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

I - Discute-se, nos presentes autos, a incidência na base de cálculo do PIS e da COFINS dos juros sobre capital próprio (JCP), com base no Decreto n. 5.164/2004, o qual reduziu a zero a alíquota das referidas contribuições, excluindo as receitas decorrentes dos JCP e de operações de *hedge*.

II - Os juros sobre capital próprio não possuem natureza de lucro ou dividendo, mas de receita financeira.

III - De acordo com a Lei n. 9.249/95, apresentam-se os juros sobre capital próprio como uma faculdade à pessoa jurídica, que pode fazer valer de seu creditamento sem que ocorra o efetivo pagamento de maneira imediata, aproveitando-se da capitalização durante esse tempo. Além do mais, ao contrário dos dividendos, os JCP dizem respeito ao patrimônio líquido da empresa, o que permite que sejam creditados de acordo com os lucros e reservas acumulados.

IV - As normas instituidoras de isenção (art. 111 do CTN), por preverem exceções ao exercício de competência tributária, estão sujeitas à regra de hermenêutica que determina a interpretação restritiva, dado à sua natureza. Não prevista, expressamente, a hipótese de exclusão dos juros de capital próprio da base de cálculo do PIS e da COFINS, pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, incabível fazê-lo por analogia.

V - Inexistente o prequestionamento, mesmo que implícito, com relação aos arts. 591 do Código Civil, 4º, 99 e 110 do CTN e 2º e 3º da Lei n. 9.718/98, apontados como violados nas razões do recurso especial, sendo aplicável, à espécie, a Súmula n. 211 do STJ, porquanto, a despeito de os agravantes terem oposto embargos de declaração na origem, as matérias insertas nos referidos dispositivos não foram abordadas pela Corte de origem.

VI - Agravo regimental improvido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki, Denise Arruda (Presidente) e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 16 de abril de 2009 (Data do Julgamento)

MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

Relator

**AgRg no RECURSO ESPECIAL N. 1.100.210 - RS  
(2008/0235346-7)**

## RELATÓRIO

**O EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO :** Trata-se de agravo regimental interposto por DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PETRÓLEO IPIRANGA S/A e OUTRO, contra decisão de fls. 473/477.

Na oportunidade, neguei seguimento ao recurso especial, por entender não ter havido prequestionamento dos arts. 591 do Código Civil, 4º, 99 e 110 do CTN e 2º e 3º da Lei n. 9.718/98. Decidi, ainda, que incidente o PIS e a COFINS sobre os juros sobre capital próprio.

Sustentam os agravantes que opuseram embargos de declaração na origem, os quais restaram acolhidos para fins de prequestionamento dos citados arts. 591 do Código Civil, 4º, 99 e 110 do CTN e 2º e 3º da Lei n. 9.718/98. Afirmam que inexistente jurisprudência dominante deste Sodalício sobre o tema em debate, o que impossibilita o julgamento do recurso pela via monocrática, restando inaplicáveis, assim, os arts. 557, *caput*, do Código de Processo Civil c/c o artigo 34, inciso XVIII, do RI/STJ e o artigo 38 da Lei n. 8.038/90. Por fim, alegam ser incabível a incidência do PIS e da COFINS sobre os juros sobre capital próprio.

É o relatório.

Em mesa, para julgamento.

**AgRg no RECURSO ESPECIAL N. 1.100.210 - RS  
(2008/0235346-7)**

## VOTO

**O EXMO. SR. MINISTRO FRANCISCO FALCÃO (RELATOR):** Tenho que o presente agravo não merece prosperar.

A princípio, quanto aos artigos 591 do Código Civil, 4º, 99 e 110 do CTN e 2º e 3º da Lei n. 9.718/98, verifica-se que as matérias neles insertas não foram objeto de debate no v. acórdão hostilizado e, embora opostos embargos de declaração para suprir a omissão e ventilar as questões federais, esses foram acolhidos, mas sem que tivesse havido a discussão acerca das matérias insertas nos referidos artigos.

Assim, de acordo com a iterativa jurisprudência deste Tribunal, deveria ter sido interposto o recurso especial por ofensa ao artigo 535, inciso II, do Código de Processo Civil, ou seja, contra a omissão verificada e não para discutir as matérias que se pretendia prequestionar, não havendo, pois, como apreciar tais assuntos, sob pena de supressão de instância. Portanto, incide, na espécie, a Súmula n. 211 deste Tribunal.

No mais, discute-se, nos presentes autos, a incidência na base de cálculo do PIS e da COFINS dos juros sobre capital próprio (JCP), com base no Decreto n. 5.164/2004, o qual reduziu a zero a alíquota das referidas contribuições, excluindo as receitas decorrentes dos JCP e de operações de *hedge*.

Nesse sentido, confira-se o texto do art. 1º da citada norma legal, *verbis*:

*“Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.*”

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de **hedge**.”*

Sendo assim, entende o Fisco justificada a tributação dos juros sobre capital próprio pelo PIS e pela COFINS, previstos, respectivamente, de acordo com as previsões contidas nas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Por meio do art. 9º, *caput*, da Lei n. 9.249/95, à pessoa jurídica é dado deduzir, da apuração do lucro real, os juros pagos aos sócios e aos acionistas a título de remuneração sobre capital próprio, prevendo em seu § 1º que o pagamento dos JCP fica condicionado à existência de lucro. Nesse sentido, confirmam-se os referidos dispositivos legais, *litteris*:

*“Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.*

*§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.”*

Os juros sobre capital próprio, criados pela Lei n. 4.506/64, vêm recebendo a denominação de receita financeira, de acordo com o que prevê a Instrução Normativa n. 11/96, em seu artigo 29:

*“Juros Sobre Capital Próprio*

*Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observando o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados*



*individualmente ao titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata die, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.*

(...)

*§ 4º Os juros a que se refere este artigo, inclusive quando exercida a opção de que trata o § 1º ou quando imputados aos dividendos, auferidos por beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no:*

*a) – lucro real, serão registrados em conta de receita financeira e integrarão lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro;*

(...)”

Com isso, para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se o contribuinte for tributado pelo regime do lucro real, os juros sobre capital próprio devem ser registrados contabilmente como receita financeira.

Segundo os recorrentes, os juros sobre capital próprio teriam natureza de lucro/dividendo, o que permitiria a isenção do pagamento do PIS e da COFINS, de acordo com as previsões dos arts. 1º, § 3º, inciso V, alínea “b”, da Lei n. 10.637/2002 e 1º, § 3º, inciso V, alínea “b”, da Lei n. 10.833/2003, que assim preveem, respectivamente, *litteris*:

*“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

(...)

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

*(...)*

*V - referentes a:*

*(...)*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.”*

*“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*(...)*

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

*(...)*

*V - referentes a:*

*(...)*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.”*

No entanto, conforme exposto alhures, os juros sobre capital próprio se caracterizam como receita financeira, não possuindo natureza de lucro ou de dividendo.

Os dividendos têm previsão na Lei n. 6.404/76, em que se determina a obrigatoriedade de sua distribuição mínima, por meio da remuneração em dinheiro dos sócios/acionistas em razão da aplicação de seu capital, estabelecendo-se condições para as sociedades abertas para a constituição e destinação daqueles recursos. Ainda, os dividendos estão condicionados ao desempenho da empresa no respectivo exercício social.

Contudo, os juros sobre capital próprio, de acordo com a Lei n. 9.249/95, apresentam-se como uma faculdade à pessoa jurídica, que pode fazer valer de seu creditamento sem que ocorra o efetivo pagamento de maneira imediata, aproveitando-se da capitalização durante esse tempo. Além do mais, ao contrário dos dividendos, os JCP dizem respeito ao patrimônio líquido da empresa, o que permite que sejam creditados de acordo com os lucros e reservas acumulados.

Mesmo no caso da imputação dos juros sobre capital próprio aos dividendos obrigatórios, conforme previsão do § 7º, do art. 9º, da Lei n. 9.249/95 e 202 da Lei n. 6.404/76, haverá incidência do imposto de renda na fonte, sendo caracterizados os JCP como despesas financeiras.

Ademais, as normas instituidoras de isenção (art. 111 do CTN), por preverem exceções ao exercício de competência tributária, estão sujeitas à regra de hermenêutica que determina a interpretação restritiva, dada à sua natureza.

Sendo assim, não prevista, expressamente, a hipótese de exclusão dos juros de capital próprio da base de cálculo do PIS e da COFINS, pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, incabível fazê-lo por analogia.

Acerca do tema, este Sodalício já se manifestou, conforme se pode depreender dos seguintes julgados, *litteris*:

*“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.*

*1. Incide PIS e Cofins sobre juros calculados sobre capital próprio. Precedente da Primeira Turma: REsp 921.269/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 14/06/2007.*

*2. Os juros sobre capital próprio, na vigência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, integram a base de cálculo do PIS/Cofins.*

*3. Não incide PIS/Cofins sobre juros computados sobre capital próprio no período compreendido entre a vigência da Lei 9.718/98 até a entrada em vigor das Leis 10.637/02 e 10.833/03, em face de ter o STF declarado inconstitucional o § 1º do art. 3º da primeira lei mencionada (RE 357.950-9).*

*4. No referido período, a base de cálculo do PIS e da Cofins ficou estabelecida como sendo receita bruta ou faturamento decorrente “quer de renda de mercadoria, quer de venda de mercadorias e serviços, quer de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa” (RE 357.950-9).*

*5. Recursos especiais da empresa e da União Federal não-providos” (REsp n. 1.018.013/SC, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJe de 28/04/2008).*

*“MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS/ACIONISTAS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. NATUREZA DE DIVIDENDOS. IMPOSSIBILIDADE. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. ART. 111 DO CTN. OMISSÃO QUANTO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.*

*I - Incabível a análise de omissão quanto à análise de dispositivo constitucional, em razão da falta de interesse da parte, eis que suficiente a oposição de embargos declaratórios para ensejar o prequestio-*

*namento na via do recurso extraordinário. Precedente: AgRg no Ag n. 799.362/RS, Rel. Min. FELIX FISCHER, DJ de 05/03/07.*

*II - Discute-se, nos presentes autos, a incidência na base de cálculo do PIS e da COFINS dos juros sobre capital próprio (JCP), com base no Decreto n. 5.164/2004, o qual reduziu a zero a alíquota das referidas contribuições, excluindo as receitas decorrentes dos JCP e de operações de hedge.*

*III - Os juros sobre capital próprio não possuem natureza de lucro ou dividendo, mas de receita financeira.*

*IV - De acordo com a Lei n. 9.249/95, apresentam-se os juros sobre capital próprio como uma faculdade à pessoa jurídica, que pode fazer valer de seu creditamento sem que ocorra o efetivo pagamento de maneira imediata, aproveitando-se da capitalização durante esse tempo. Além do mais, ao contrário dos dividendos, os JCP dizem respeito ao patrimônio líquido da empresa, o que permite que sejam creditados de acordo com os lucros e reservas acumulados.*

*V - As normas instituidoras de isenção (art. 111 do CTN), por preverem exceções ao exercício de competência tributária, estão sujeitas à regra de hermenêutica que determina a interpretação restritiva, dada à sua natureza. Não prevista, expressamente, a hipótese de exclusão dos juros de capital próprio da base de cálculo do PIS e da COFINS, pelas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, incabível fazê-lo por analogia.*

*VI - Recurso especial improvido” (REsp n. 921.269/RS, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, DJ de 14/06/2007, p. 272; RDDT vol. 144, p. 119).*

Por derradeiro, em relação ao julgamento por decisão monocrática, observo que a decisão proferida em sede de agravo interno possui efeito substitutivo, tomando o lugar daquela proferida monocraticamente.

Nesse sentido os seguintes precedentes, *in verbis*:

*“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. SOCIEDADES COOPERATIVAS. PIS/COFINS. MP N. 1.858/99. ALEGADO ERRO MATERIAL NO RESULTADO DE JULGAMENTO. NÃO-OCORRÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO POR UNANIMIDADE. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO.*

*A controvérsia acerca da aplicabilidade do artigo 557, § 1º, do Código Processo Civil, embora consista no mérito do agravo interno, é questão preliminar à viabilidade do recurso especial. Ademais, a discussão resta prejudicada diante da devolução do exame do próprio especial e do efeito substitutivo do agravo regimental em relação à decisão monocrática.*

*A despeito do modo de pensar isolado do ilustre Ministro Peçanha Martins de que o artigo 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil é inconstitucional, restou incontroverso para este Colegiado a manifesta inadmissibilidade do recurso especial em face da ausência de prequestionamento dos dispositivos legais tidos por violados e do enfoque constitucional dado pelo egrégio Tribunal a quo na apreciação da matéria.*

(...)

*Embargos rejeitados” (EEARES n. 447.298/RS, Relator Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ de 17/05/2004, p. 175).*

*“RECURSO ESPECIAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA. ARTIGO 20, PARÁGRAFO 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MEDIDA PROVISÓRIA N. 2.180/2001. APLICABILIDADE.*

*1. Em havendo o órgão colegiado, em sede de agravo interno, analisado o mérito do recurso anteriormente decidido monocraticamente pelo Relator, resta prejudicada a análise de ofensa ao artigo 557, parágrafo 1º-A, do Código de Processo Civil, suscitada em sede de recurso excepcional.*

(...)

6. *Recurso especial parcialmente provido*” (REsp n. 546.762/RS, Relator Ministro HAMILTON CARVALHIDO, DJ de 28/06/2004, p. 434).

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao agravo regimental.  
É o meu voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA TURMA**

**AgRg no**

Número Registro: 2008/0235346-7

**REsp 1100210/RS**

Número Origem: 200571000186067

EM MESA

JULGADO: 16/04/2009

**Relator**

Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidenta da Sessão

Exma. Sra. Ministra DENISE ARRUDA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. IVALDO OLÍMPIO DE LIMA

Secretária

Bela. MARIA DO SOCORRO MELO

JURISPRUDÊNCIA

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE  
PETRÓLEO IPIRANGA S/A E OUTRO

ADVOGADO : MÁRCIO DIAS SOARES E OUTRO(S)

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA  
NACIONAL E OUTRO(S)

ASSUNTO: Tributário - Contribuição - Social - Cofins/Pis -  
Base de Cálculo

**AGRAVO REGIMENTAL**

AGRAVANTE : DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE PE-  
TRÓLEO IPIRANGA S/A E OUTRO

ADVOGADOS : JOSÉ ARNALDO DA FONSECA FILHO E  
OUTRO(S)

MÁRCIO DIAS SOARES E OUTRO(S)

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA  
NACIONAL E OUTRO(S)

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.



Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki, Denise Arruda (Presidenta) e Benedito Gonçalves votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 16 de abril de 2009

MARIA DO SOCORRO MELO

Secretária

(Ementa publicada no DJe de 27/04/2009).

## **DESPACHOS**

### **MP 449/2008. VEDAÇÃO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ESTIMATIVAS MENSIS DE IRPJ E CSLL. INAPLICABILIDADE AOS CRÉDITOS ANTERIORES À EDIÇÃO DA MP.**

RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL LUIZ  
ANTÔNIO SOARES

AGRAVANTE: INFOGLOBO COMUNICAÇÃO E  
PARTICIPAÇÕES S/A

ADVOGADO: SERGIO BERMUDEZ E OUTROS

AGRAVADO: UNIÃO FEDERAL/ FAZENDA NA-  
CIONAL

ORIGEM: DÉCIMA SEGUNDA VARA FEDERAL DO  
RIO DE JANEIRO (200951010048110)

## DECISÃO

Trata-se de agravo de instrumento interposto por INFOGLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A, em face da decisão proferida nos autos do mandado de segurança n. 2009.51.01.004811-0, que indeferiu o pedido de liminar concernente ao recebimento e processamento de sua declaração de compensação, protocolada em 30.01.09, bem como as posteriores que tiverem idêntico objeto, sem a incidência do inciso IX do § 3º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com a redação do art. 29 da Medida Provisória n. 449, de 03.12.2008. Como consequência dessa medida, pleiteou ainda, a suspensão da exigibilidade dos débitos tributários objeto de compensação até a decisão final no âmbito administrativo acerca da sua homologação. Figura como agravada a UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL.

A agravante alega, em síntese, que: 1) em 30/01/09, ao tentar quitar seu débito de imposto de renda mediante a compensação com crédito que detinha, foi impedida de fazê-lo pelo programa eletrônico disponibilizado pela Receita Federal (PER/DCOMP), tendo, para isso, utilizado formulário de papel para realização de compensação – procedimento autorizado pela IN 900/08, art. 98, § 2º; 2) a Receita Federal, com base em interpretação ilegal da MP 449/08, irá considerar “não declarado” o seu pedido de compensação; 3) na apuração de seu imposto de renda e da CSLL, adota a sistemática do lucro real, nos termos do art. 1º da Lei n. 9.430/96; 4) a opção pelo lucro real admite duas formas distintas de apuração: real anual, com antecipações mensais e reais trimestrais; 5) a sistemática do lucro real anual com antecipações admite ainda duas formas distintas: a) por estimativa, com base na receita bruta; b) por meio de balanços ou balancetes mensais, “com base no lucro real do período em curso”; 6) a estimativa calculada sobre base presumida está prevista no art. 2º da Lei

n. 9.430/96 e pressupõe a aplicação, sobre o faturamento bruto da empresa, de determinados percentuais estabelecidos em lei; 7) é nítida a distinção entre as duas formas de cálculo dos tributos devidos, já que a forma do art. 2º da Lei 9.430/96 presume o lucro da empresa, mediante aplicação de percentuais sobre a receita bruta, enquanto a modalidade estabelecida no art. 35 da Lei n. 8.981/95 manda tomar como base o lucro real do período e não o lucro que se presume com base na receita bruta; 8) a r. decisão agravada deixou de observar que a MP n. 449/08 apenas fez referência à metodologia de cálculo por estimativa prevista no art. 2º da Lei 9.430/96, na qual o cálculo é feito de acordo com a metodologia estabelecida nos seus parágrafos 1º, 2º e 3º, ou seja, levando-se em consideração uma base presumida, que é a “receita bruta” do contribuinte; 9) não é correto afirmar, com fez a decisão agravada, que o contribuinte, ao levantar “balanços ou balancetes mensais”, permanece apurado o imposto devido com base no “lucro estimado”; 10) a forma de cálculo do art. 35 da Lei n. 8.981/95 tem por base o “lucro real do período em curso”; 11) a apuração por balancetes mensais sempre foi, por definição, o modo de apuração do lucro real, sendo o cálculo por estimativa sempre aproximado do lucro presumido; 12) a decisão agravada encontra-se equivocada, pois, ao tomar por base o resultado efetivo da empresa no período, apurado através de balancetes, o cálculo do imposto não está mais sendo realizado com base no lucro estimado, mas sim sobre o resultado efetivo da companhia; 13) é possível a adoção da metodologia do art. 35 da Lei n. 8.981/95 desde o primeiro mês do ano base (isto é, janeiro, na forma prevista no § 3º do art. 35), o que permite o recolhimento do imposto, mês a mês, com base no lucro real apurado, seja que seja necessário recorrer ao lucro estimado previsto no art. 2º da Lei n. 9.430/96; 14) não seria lógico nem razoável que o Fisco obrigasse o contribuinte a realizar pagamentos mensais sempre por estimativa, com base em

um lucro presumido, impedindo-o de apurar o seu lucro real no período, mormente porque a adoção impositiva do pagamento mensal por estimativa poderia trazer consequências que o contribuinte não está obrigado a aceitar; 15) a título de argumentação, se as duas formas de se calcular o imposto de renda pudessem ser consideradas como “estimativa”, não há dúvidas de que a única forma de imposto estimado vedada para a compensação é a do art. 2º da Lei n. 9.430/96, o qual trata da antecipação mensal calculada na presunção sobre a receita bruta; 16) a MP 449/08 em nenhum momento veda a utilização de crédito fiscal para quitar débito “de antecipação” apurado segundo o balancete mensal tratado no art. 35 da Lei n. 8.981/95; 17) a principal diferença entre os dois regimes de apuração do IRPJ e da CSLL reside possivelmente, no fato de que o contribuinte que segue a metodologia do art. 2º da Lei n. 9.430/96 está dispensado de levantar balanços mensais, o que lhe permite reduzir suas despesas administrativas; 18) ao seguir a metodologia do art. 35 da Lei n. 8.981/95, o contribuinte está obrigado a levantar os balanços mensais, como determina o próprio dispositivo; 19) na metodologia do art. 2º da Lei n. 9.430/96, apura-se a receita bruta do contribuinte auferida no mês e sobre ela aplicam-se percentuais fixados em lei sobre o valor da receita, chegando-se ao lucro estimado e sobre este lucro aplica-se a alíquota do IRPJ e da CSLL; 20) há no caso uma verdadeira presunção do lucro com base na receita bruta auferida, independentemente das despesas efetivamente ocorridas no período, sendo que o contribuinte que adota essa forma de cálculo fica dispensado de levantar balancetes mensais, sendo, entretanto, necessário, ao final do exercício, a apresentação de uma declaração de ajuste, para que seja feita a real apuração do IRPJ e da CSLL devidos, com base nas edições e deduções previstas na lei (exigência do § 3º do art. 2º da Lei n. 9.430/96), o que se apura com base no balanço da empresa; 21) na hipótese do art. 35 da

Lei n. 8.981/95 não há presunção do lucro, mas sim, uma efetiva apuração do lucro real acumulado até o mês corrente; 22) o contribuinte fará a cada mês, com base em balanço ou balancete, o cálculo consolidado e acumulado, de forma que o montante apurado será sempre o efetivamente devido até aquele momento, não havendo ajuste a ser feito ao final do exercício, em dezembro, uma vez que a apuração do mês já terá consolidado o resultado efetivo da empresa ao longo do ano; 23) pelo regime de antecipação mensal via balancetes de suspensão e redução, o contribuinte apura o imposto efetivamente devido até o mês corrente; 24) no caso de estimativa mensal, a apuração do IRPJ e da CSLL se faz por estimativa mensal, tendo em vista que nesse caso não há apuração do imposto efetivamente devido até determinado mês, mas, sim, uma operação simplificada de recolhimento com base em presunção de lucro fixo com base na receita bruta; devendo, ao final do exercício, ser apresentada declaração de ajuste, para que sejam efetivamente apurados o imposto e a contribuição devidos no ano-calendário (com base nas despesas, adições e deduções legais); 25) o contribuinte que opta pela apuração com base no art. 2º da Lei n. 9.430/96 está sujeito ao pagamento de juros, calculados com base na taxa SELIC, sobre a diferença existente, em favor do Fisco, entre os pagamentos por estimativa e o lucro real apurado no final do exercício em 31 de dezembro de cada ano; 26) a partir da edição da MP 449/08, ficou vedada a compensação de débitos de estimativa de IRPJ e CSLL prevista no art. 2º da Lei n. 9.430/96, ou seja, esse dispositivo legal faz menção apenas ao imposto de renda e contribuição social calculados em bases presumidas, o que não é seu caso, que opta pela apuração com base em balancetes, na forma do art. 35 da Lei n. 8.981/95; 27) se na norma pretendesse vedar também a compensação dos débitos de IRPJ e CSLL apurados, com base no lucro real, na forma do art. 35 da Lei n. 9.530/96, pois os dois regimes são absolutamente distintos;

28) a Declaração de Compensação que apresentou por pretender a quitação de débito de IRPJ de dezembro de 2008, apurado no regime de balancetes de suspensão e redução, não está vedada pelo inciso IX do § 3º do art. 74 da Lei n. 9.430/96, inserido pela MP 449/08; 29) além da MP 449/08 não ser aplicável à compensação realizada pela impetrante (débito de IRPJ e CSLL apurado por balancete na forma do art. 35 da Lei n. 8.981/95), há outra razão para afastar sua aplicação ao caso, tendo em vista a impossibilidade de aplicação da vedação irretroatividade das leis; 30) o entendimento adotado atualmente pelo STJ é no sentido de deve valer a lei vigente na data do nascimento do crédito tributário compensável pelo contribuinte, ou seja, nascido o crédito deve-se admitir sua compensação com base na sistemática vigente à época de seu nascimento, ainda que, no momento do encontro de contas, outra sistemática já esteve vigente; 31) a partir do momento em que nasce o crédito em favor do contribuinte, constituído está o direito de compensá-lo, de acordo com as regras então vigentes, sendo que qualquer restrição criada pela legislação posterior fere o direito adquirido do contribuinte, uma vez eu o direito a compensar com as facilidades da legislação anterior já estava incorporado ao seu patrimônio jurídico; 32) a Empresa Jornalística Diário de São Paulo S/A, sua antiga denominação social, incorporou, em 31/12/2008, o Infoglobo Comunicações S/A, a tendo sucedido em direitos e obrigações, inclusive tributárias, conforme determinam o art. 227 da Lei das Sociedades Anônimas (Lei n. 6.404/76) e o art. 132 do Código Tributário Nacional; 33) a empresa incorporada (Infoglobo Comunicações S/A) apurou para o ano-calendário de 2008 saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, constituídos pelo pagamento em excesso desses tributos, na ordem de R\$ 40 milhões; 34) por força de incorporação, passou a ser titular desses créditos, que, desde 01.01.2009, já po-

deriam ser utilizados para fins de compensação com débitos fiscais administrados pela Receita Federal do Brasil, nos termos autorizados pelo art. 74 da Lei n. 9.430/96; 35) utilizou em sua compensação efetuada em 30/01/2009 créditos decorrentes do saldo negativo apurados por sua sucedida, ao longo do ano-calendário de 2008; 36) a MP 449/08, que pretendeu criar a restrição à compensação de débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, foi editada apenas em 04/12/08, ou seja, quando já estava em curso a composição do saldo negativo compensado; 37) considerando que os créditos de que ora se trata foram adquiridos em um momento anterior a vigência da MP em questão, não há como impedir que a impetrante utilize esses valores para extinguir os débitos devidos a título de pagamentos mensais de IRPJ e de CSLL, com base em balancetes mensais, mesmo que futuros; 38) em que pese a apuração anual do IRPJ e da CSLL, a MP 449/08 não poderá afetar a parcela do saldo negativo das exações referidas, formada pelos recolhimentos antecipados no ano-calendário de 2008, mesmo que ainda não veiculados em declaração fiscal (DIPJ), tendo em vista que as antecipações dos tributos devidos se deram anteriormente à vigência da citada MP, constituindo direito adquirido do contribuinte à parcela do crédito formado sobre as citadas antecipações.

### **É o relatório. Passo a decidir.**

A pretensão da agravante reside no recebimento e processamento do pedido de compensação protocolizado em 30.01.2009, bem como seus futuros pedidos que tenham por objeto a compensação de débitos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado sob a forma de antecipação mensal (suspensão redução), afastamento, dessa forma, a incidência do inciso IX do § 3º art. 74 da Lei 9.430,

de 27.12.96, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 29 da Medida Provisória n. 449/08. Pleiteia, ainda, que os débitos de IRPJ e CSLL sejam mantidos suspensos enquanto não houver decisão definitiva na esfera administrativa sobre a compensação declarada, abrindo-se ao contribuinte o direito de apresentar manifestação de inconformidade, nos termos do art. 74, § 9º e 10 da Lei n. 9.430/96, caso a mesma venha a não ser homologada.

A apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pode ser feita de três formas: 1. Lucro Real (apuração anual ou trimestral); 2. Lucro Presumido; 3. Simples Nacional (opção exclusiva para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte).

O artigo 2º da Lei n. 9.430/96 trata especificamente da opção pelo pagamento dos tributos mensalmente calculados a partir de uma base estimada, obtida através da aplicação de um percentual sobre a receita bruta auferida:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observando o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n. 9.068, de 20 de junho de 1995.

As pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real podem optar pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, em cada mês, determinando sobre a base de cálculo estimada. Nesse caso, ao final do exercício, a pessoa jurídica deveria efetuar o recolhimento se apurasse saldo positivo de imposto e contribuição, ou teria assegurada a compensação se o imposto e a contribuição apurados fossem inferiores aos recolhimentos antecipados (saldo negativo de IRPJ e CSLL).

Na hipótese, a agravante optou pelo lucro real anual por estimativa, de modo que a empresa pode recolher os tributos mensalmente.



te calculados com base no faturamento, de acordo com percentuais sobre as atividades, aplicando-se a alíquota do IRPJ e da CSLL, de forma semelhante ao Lucro Presumido. Nesta opção, a vantagem é a possibilidade de levantar balanços ou balancetes mensais, reduzindo ou suspendendo-se o valor do recolhimento, caso o lucro real apurado for efetivamente menor que a base presumida.

No final do ano, a empresa levanta o balanço anual e apura o lucro real no exercício, ajustando o valor dos tributos ao seu resultado real.

No caso, a agravante alega ter direito à compensação do saldo negativo do IRPJ e da CSLL apurado durante o ano de 2008.

O instituto da compensação tributária está previsto no Código Tributário Nacional como forma de extinção do crédito tributário, mas a sua aplicação fica condicionada na forma do que dispuser a lei do respectivo ente tributante nas esferas federal, estadual e municipal. A rigor, portanto, o legislador federal pode estabelecer vedações ao exercício do direito à compensação.

A Medida Provisória n. 449, de 03 de dezembro de 2008, entre outras alterações relevantes no que diz respeito à compensação tributária, estabeleceu a vedação à utilização de créditos apurados pelo sujeito passivo relativo a tributos e contribuições administrados pela SRFB, para fins de compensação com débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Dispõe o inciso IX do § 3º do art. 74 da Lei n. 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002) § 3º. Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não pode-

rão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º.

IX – os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurados na forma do art. 2º.

De acordo com a agravante, não poderão ser objeto de compensação o saldo negativo do IRPJ e da CSLL apurado pelas empresas que optam pelo pagamento dos tributos mensalmente calculados a partir de uma base estimada, na forma do art. 2º da Lei n. 9.430/96. A agravante sustenta que não se enquadra no óbice à compensação, porque apura o IRPJ e a CSLL na forma do 35 da Lei n. 8.981, de janeiro de 1995, que dispõe:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real no período em curso.

Todavia, o entendimento da agravante encontra-se equivocado, tendo em vista que a apuração das exações em questão na forma do art. 35 de Lei n. 8.981/95 não deixa de ser por estimativa, que é a prevista no art. 2º da Lei n. 9.430/96, que, aliás, faz referência aquele dispositivo legal.

Portanto, a pessoa jurídica optante pelo lucro real anual, com apuração mensal com base em balanços ou balancetes de suspensão ou redução ou com base na receita bruta, não poderá compensar o saldo negativo do IRPJ e CSL estimados a serem recolhidos mensalmente.

Por outro lado, é sabido que a exigência do IRPJ e da CSLL depende da existência de lucro. Todavia, por mais razoável que seja essa premissa, não se pode concluir que o próprio direito à compensação de prejuízos nasce apenas com o surgimento do lucro.

Com efeito, o surgimento do lucro faz nascer tão-somente o dever, para o contribuinte, de pagar o IRPJ e a CSLL ( e o respectivo direito, do fisco, no que tange à sua cobrança). O lucro é, desse modo, o elemento central da hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL, tanto que, em auferido prejuízo em um determinado exercício, por exemplo, o contribuinte fica desobrigado de pagar o IRPJ e a CSLL naquele período.

Assim, não se pode concluir, entretanto, que o contribuinte que auferir prejuízo perde o direito à sua compensação contra lucros futuros, só porque não obteve lucro naquele mesmo período. O máximo que se pode dizer é que o contribuinte, nessa condição, não tem a obrigação de pagar o IRPJ e a CSLL naquele exercício, mas mantém o direito (que já existe, perfeito e acabado) ao aproveitamento futuro do prejuízo então apurado.

O direito aquela compensação já existe, ainda que seu exercício esteja condicionado à existência de lucro no futuro. Enquanto não houver lucro nos exercícios futuros, como já se afirmou, não há como ser exercido o direito à compensação, embora aquele direito já exista desde a apuração do prejuízo.

O direito ao aproveitamento da base negativa nasce, portanto, no momento em que o prejuízo é apurado, e por isso mesmo é regido pela lei que vigora naquele instante. Ainda que esse direito seja exercido em anos posteriores, não poderá ser colhido por legislação subsequente que estabeleça limitações ao ser exercício.

O Superior Tribunal de Justiça decidindo acerca de situação semelhante à presente, decidiu pela impossibilidade de compensação de bases negativas anteriores à Lei n. 8.383/91, exatamente sob o fundamento de que a lei não pode retroagir nesta matéria. Vale dizer, aquela Corte entendeu que a lei posterior não pode alterar o regime jurídico aplicável aos prejuízos apurados em anos anteriores ao da sua publicação. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. ANO-BASE DE 1991. AÇÃO RESCISÓRIA. VIOLA-

## JURISPRUDÊNCIA

ÇÃO AO ART. 460 DO CPC. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LEIS N. 7.689/88 E 8.383/91. IRRETROATIVIDADE. SÚMULA 83, DO STJ.

I – O acórdão rescindendo julgou a contenda entendendo tratar-se de compensação de tributos de mesma espécie, com esteio no art. 66 da Lei n. 8.383/91, enquanto que a questão constante das litis contestatio cuidava da dedução do prejuízo fiscal ano-base de 1991, com o lucro alcançado nos exercícios posteriores.

II – Tendo o acórdão rescindido tratado de questão diversa da pedida, caracterizou-se a violação literal do art. 460 do CPC.

III – É pacífica a jurisprudência deste Colendo Tribunal no sentido de que a Lei n. 7.689/88 não admite a compensação de prejuízos. A Lei n. 8.383/91 não pode ser aplicada retroativamente para alcançar períodos anteriores à sua vigência, nos quais não havia autorização legal para a compensação da Contribuição Social Sobre o Lucro com prejuízo. Precedentes: REsp n. 603.071/PE, Rel. Min. LUIZ FUX. DJ de 11/05/2004; AGREsp n. 463.134/SP, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 19/08/2003 e REsp n. 162.236/SC, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 21/08/2000.

IV – Ação rescisória procedente. Recurso especial a que se nega conhecimento (AR 896/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2004, DJ 25/10/2004 p. 194).

No mesmo sentido, os Recursos Especiais n. 170.222/SP, J. 17.8.1998, e 142.364/RS, j. 3.3.1998, ambos relatados pelo Min. Garcia Vieira.

Cumprе ressaltar que a Constituição garante que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (art. 5º, XXXVI), e que é vedado aos entes públicos cobrar tributos “em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado” (art. 150, III, “a”).

Desse modo, as restrições à compensação de prejuízos e bases negativas, impostas que foram pela MP 449/2008, são aplicáveis aos prejuízos apurados a partir da publicação da referida norma (ressalvada ainda, como é evidente, a anterioridade nonagesimal no

que se refere à CSLL). Em função do princípio da irretroatividade das leis, o citado diploma legal não pode alcançar os prejuízos apurados em períodos anteriores à sua vigência.

Portanto, o direito à compensação de prejuízos se rege pela lei que vigora na apuração do prejuízo, e não pela lei que vigora no momento da sua compensação.

O egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, apreciando a matéria em questão, decidiu o pedido de antecipação de tutela recursal pleiteado no agravo de instrumento n. 2009.04.00.001996-6/PR, sendo relator o Desembargador Federal JOEL ILAN PACIORNIK, *in verbis*:

Trata-se de agravo de instrumento contra decisão (fls. 131-133) que indeferiu o pedido de liminar, por meio do qual a impetrante pretendia o recebimento e processamento dos pedidos de compensação de créditos tributários constituídos a partir dos pagamentos efetuados antes do início da vigência da Medida Provisória n. 449/2008, de 04.12.2008; com débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, abstenendo-se de considerá-las como não-declaradas com base no art. 74, § 3º, IX, da Lei n. 9.430/96. A D. Juíza a quo entendeu que não estava demonstrado o perigo na demora hábil a preterir a antecipação da tutela à minguada do contraditório. Relata a agravante que a manutenção de decisão denegatória do pedido de liminar causar-lhe-á danos irreparáveis, visto que estará impedida de formular pedidos de compensação perante a Receita Federal que envolvam créditos de saldo negativo de IRPJ e CSLL, constituídos a partir de pagamentos efetuados antes do início da vigência das normas instituídas pela MP n. 449/2008, com débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, obrigando-a a desembolsar altas quantias em espécie quando há créditos disponíveis à compensação, prejudicando sobre maneira seu planejamento empresarial. Defende a possibilidade de utilização dos créditos constituídos antes da vigência da MP n. 449/08, para extinguir débitos de estimativas de IRPJ e CSLL posteriores à aludida MP, em observância ao direito adquirido e à irretroatividade tributária. Refere que, além das antecipações de imposto por meio de IRRF em face de resultados de aplicações financeiras, tem o dever legal de proceder ao recolhimento das estimativas mensais de imposto sobre a renda e da CSLL antes da ocorrência do fato gerador dos respectivos tributos, em

razão de estar sujeita á apuração de IRPJ na sistemática do lucro anual. Aduz que, como as antecipações do IRPJ e da CSLL sob as, modalidade de estimativas mensais e do IRRF incidente sobre aplicações financeiras superaram o tributo apurado no final do ano-calendário (fato gerador em 31 de dezembro), surgiu a figura do saldo negativo de IRPJ e CSLL.

Destaca que o saldo negativo de IR e da CSLL não decorre de pagamentos a maior efetuados pelos contribuintes por erro da liberalidade; ao invés, os recolhimentos mensais da estimativas e as retenções na fonte devidos antes do fim do exercício correspondente são objeto de determinação legal e estão, portanto, sujeitos ao controle fiscal do crédito tributário, na medida em que são incisos à apuração do IR e da CSLL devidos ao final do exercício. Esclarece, pois, que, em 31 de dezembro, o contribuinte apura o imposto e a contribuição anuais e o valor a pagar, deduzindo deste os recolhimentos antecipados (pagamentos e compensações mensais de IRPJ e CSLL e retenções na fonte). Destaca que, se no mês de dezembro, o imposto e a contribuição apurados são inferiores aos recolhimentos antecipados, tem-se saldo negativo de IRPJ e CSLL, a ser restituído ou compensado. Menciona que, tendo adquirido o direito à utilização de tais créditos, aguardava o nascimento de débitos de estimativas mensais em períodos subseqüentes à apuração dos créditos para compensação; no entanto, a Medida Provisória n. 449/08 modificou a redação originária do art. 74 da Lei n. 9.430/96, com a inclusão da alínea IX ao § 3º do aludido dispositivo, passando a vedar expressamente a possibilidade de o contribuinte extinguir débitos relativos ao pagamento mensal de estimativa do IRPJ e da CSLL mediante pedido de compensação. Insurge-se a agravante contra a aplicação retroativa da norma, que pretende atingir os créditos de saldos negativos de IRPJ e CSLL apurados antes de 04.12.2008, e, que, portanto, na data da sua apuração, não possuíam qualquer restrições para a compensação. Ressalta que o STJ entende que a lei aplicável à compensação é aquela vigente á época da constituição do crédito tributário, e não aquela em que ocorre o encontro das contas indicadas pelo contribuinte. Defende, pois, que como os créditos em comento foram apurados em um momento anterior à vigência da aludida MP, não há como impedir que a agravante utilize tais valores para extinguir os débitos devidos a título de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, mesmo que futuros. Sustenta, ainda que, malgrado seja anual a apuração do IRPJ e da CSLL, a MP não poderá afetar a parcela do saldo negativo de IRPJ e CSLL formado pelos recolhimentos antecipados em bases estimadas e retenções na fon-

te no ano-calendário de 2008, exercício 2009, mesmo que ainda não veiculados em declaração fiscal (DIPJ). Em suma, argumenta que, como as antecipações dos tributos devidos ocorreram anteriormente à vigência da citada MP, o contribuinte possui direito adquirido à parcela do crédito formado sobre as citadas antecipações, podendo utilizar-se dos créditos constituídos a partir dos recolhimentos efetuados antes da vigência da MP para extinguir débitos de estimativas de IRPJ e de CSLL. Roga seja concedida a antecipação da tutela recursal, a fim de que se determine que o Delegado da Receita Federal de Curitiba/PR receba e processe o pedido de compensação de créditos tributários constituídos a partir dos pagamentos efetuados antes do início da vigência das normas instituídas pela MP n. 449/08, de 04.12.2008, com débitos de estimativa de IRPJ e de CSLL, abstendo-se de considerar as compensações como não-declaradas, com espeque no art. 74, § 3º, IX, e art. 12, I, da Lei n. 9.430/96.

Decido.

A antecipação da tutela recursal perpassa pela conjunção de dois elementos, quais sejam, o perigo na demora e a relevância da fundamentação. Pois bem, tenho que o perigo de dano de difícil ou incerta reparação reside no fato de que a empresa terá de desembolsar elevada quantia para extinguir as estimativas de IRPJ e CSLL, as quais já possuem crédito provisionado de cerca de R\$ 10.000.000,00 para sua respectiva quitação, montante esse que, em sendo exigido da empresa novo recolhimento, desestabilizaria por certo a sua estrutura funcional. Verifico que também a relevância na fundamentação está presente. Atente-se. A agravante, ao se insurgir contra a aplicação retroativa da Medida Provisória n. 449/08, de 04.12.2008, não pretende apenas garantir o seu direito de utilizar os créditos de saldos negativos de IRPJ e CSLL constituídos antes da vigência da aludida MP, haja vista a constituição desses créditos tributários, com apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL, ter se dado somente em 31.12.2008. Pretende a agravante ir mais além, ou seja, visa a que seja reconhecido o seu direito de ver processados os pedidos de compensação de créditos tributários de IRPJ e CSLL cujos recolhimentos antecipados ocorreram antes da vigência da citada MP, mesmo constituídos apenas em 31.12.2008, para extinguir débitos futuros de estimativas de IRPJ e de CSLL. E, nessa esteira, consigno que, conquanto o crédito tributário tenha sido efetivamente apurado em 31.12.2008, antes, pois, da vigência da Medida Provisória n. 449/08, de 04.12.2008, há atentar que devem ser levados em consideração que os recolhimentos que ensejaram o saldo negativo de IRPJ e de CSLL foram efetuados antes da vigência

da MP n. 449/08, devendo, pois, ser esse o marco a ser levado em conta na hipótese. Com efeito, à luz dos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade da lei tributária mais onerosa ao contribuinte, infere-se que a lei não pode retroagir, salvo para beneficiar o cidadão. Dessarte, parece-me, pelo menos neste primeiro exame, ter havido aquisição do direito à compensação/dedução do saldo negativo de IRRF e IRPJ e CSLL recolhidos por antecipação antes da vigência da MP n. 449/08 com as parcelas que deverão ser recolhidas antecipadamente por estimativa já no ano-calendário de 2009. Nesse sentido, faz-se mister trazer à lume posição do Superior Tribunal de Justiça em caso semelhante ao presente, no qual fixou entendimento no sentido de que, se os novos limites à compensação são posteriores aos recolhimentos que deram origem ao crédito, eles não devem ser aplicados: **TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS – LEIS 7.787/89 (ART. 3º I), E 8.212/91 (ART. 22, I) – INCONSTITUCIONALIDADE – COMPENSAÇÃO – LIMITES PERCENTUAIS – LEIS 9.032 E 9.129/95 – INAPLICABILIDADE – TAXA SELIC – INCIDÊNCIA A PARTIR DE 1º DE JANEIRO/1996 – JUROS MORATÓRIOS – CTN, ART. 167 – CUMULATIVIDADE – IMPOSSIBILIDADE – PRECEDENTES.**

- Declarada a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre os pagamentos a administradores, autônomos e empregados avulsos, os valores a esse título recolhidos anteriormente à edição das Leis 9.032/95 e 9.129/95, ao serem compensados, não estão sujeitos às limitações percentuais por elas impostas, em face do princípio constitucional do direito adquirido.

- Quanto a taxa Selic, a Corte Especial do STJ, julgando incidência de inconstitucionalidade argüido no REsp. 215.881-PR acolheu, por maioria, a preliminar de não-cabimento da instauração do incidente suscitado, em acórdão publicado “in” DJ de 19.06.2000. – A eg. Primeira Seção assentou o entendimento no sentido de que, na compensação/repetição de tributos indevidos, recolhidos em consequência de lançamento por homologação antes da vigência da Lei n. 9.250/95, incidem os juros equivalentes à taxa Selic, a partir de 1º de janeiro/96, em face da regra expressa no art. 39, § 4º, da referida lei.

- Sendo a taxa Selic composta de juros e correção monetária, não pode ser cumulada com juros moratórios – É inadmissível a incidência dos juros moratórios do art. 161 do CTN, mesmo em período anterior à Lei 9.250/95, já que não houve trânsito em julgado da sentença.



- Recurso especial conhecido e provido. (REsp 438.469/DF. Rel Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/08/2005, DJ 17/10/2005 p. 239) – grifei

Isso posto, defiro a antecipação da tutela recursal, para o fim de determinar o recebimento de processamento dos pedidos de compensação de créditos tributários cujos recolhimentos foram efetuados antes do início da vigência da Medida Provisória n. 449/2008, de 04.12.2008, com débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, devendo a autoridade abster-se de considerar tais compensações, com base no art. 74, § 3º, IX, da Lei n. 9.430/96, como não-declaradas. Intimem-se, sendo agravada para resposta.

Publique-se.

Comunique-se o juízo a quo. (Fonte: [www.trf4.gov.br/](http://www.trf4.gov.br/)).

Posto isso, defiro parcialmente a antecipação da tutela recursal, para determinar que a agravada receba e processe o pedido de compensação da agravante, protocolizado em 30.01.2009, que tenham por objeto a compensação de débitos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado sob a forma de antecipação mensal (suspensão redução), afastando a incidência retroativa (anterior à publicação da MP 449/08) do inciso IX do § 3º art. 74 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 29 da Medida Provisória n. 449/08, observando o princípio de anterioridade nonagesimal em relação à CSLL. Determino, ainda, que os respectivos débitos de IRPJ e CSLL fiquem suspensos enquanto não houver decisão definitiva na esfera administrativa sobre a compensação declarada, abrindo-se ao contribuinte, inclusive, o direito de apresentar manifestação de inconformidade, nos termos do art. 74, §§ 9º e 10 da Lei n. 9.430/96, caso a mesma venha a não ser homologada.

Comunique-se ao juízo a quo.

Ouçá-se a agravada. Após, ao MPF.

Intimem-se.

Rio de Janeiro, 25 de março de 2009.

LUIZ ANTÔNIO SOARES  
DESEMBARGADOR FEDERAL  
RELATOR

## **EMENTAS**

**TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO COM DÉBITOS DO SUJEITO PASSIVO COM A EXIGIBILIDADE DE SUSPENSA. IN SRF 600/2005. ILEGALIDADE.**

AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 2008.04.00.045494-0/  
SC

RELATOR : Juiz MARCELO DE NARDI

AGRAVANTE : ROHDEN ARTEFATOS DE MADEIRA  
LTDA/

ADVOGADO : Claudiomiro Filippi Chiela e outros

AGRAVADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

PROCURADOR : José Diogo Cyrillo da Silva

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO COM DÉBITOS DO SUJEITO PASSIVO COM A EXIGIBILIDADE SUSPENSA. IN SRF 600/2005 E PORTARIA INTERMINISTERIAL 23/2003. ILEGALIDADE.

1. Para que a Fazenda possa promover, de ofício, a compensação, é indispensável que o crédito tributário esteja vencido e seja

exigível, o que não se dá em relação a créditos objeto de parcelamento, cuja exigibilidade se encontra suspensa.

2. Também não pode a Fazenda Pública reter o valor do ressarcimento até que o débito seja liquidado, se auto-outorgando uma moratória a que não tem direito e constituindo garantia complementar ao débito parcelado, sem fundamento legal, em ofensa aos princípios da legalidade e da isonomia.

3. São ilegais o art. 34 da IN 600/2005 e a Portaria Interministerial 23/2003, que normatizam a compensação de ofício de débitos vincendos e a retenção de créditos do contribuinte, por ausência de amparo em qualquer norma legal.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 25 de março de 2009.

(DJe TRF 4ª Região, p. 58/59).

INCLUSÃO DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. LEGALIDADE.

APELAÇÃO CÍVEL N. 2008.71.07.003640-0/RS

RELATOR : Juiz MARCELO DE NARDI

APELANTE : MKS SERVIÇOS ESPECIAIS DE ENG/LTDA/

ADVOGADO : Elis Angela Capeletti

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : José Diogo Cyrillo da Silva

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. ISSQN.

O ISSQN integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 25 de março de 2009.

(DJe TRF 4ª Região, p. 96/97).

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. EMBARGOS RECEBIDOS SOMENTE COM EFEITO DEVOLUTIVO.

AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 2008.04.00.043328-6/SC

RELATOR : Juiz MARCELO DE NARDI

AGRAVANTE : MOULDBRAS IND/ MADEIREIRA LTDA/

ADVOGADO : Heloisa Cristina Vanin e outros

AGRAVADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Simone Anacleto Lopes

EMENTA

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ART. 739-A DO CPC. APLICABILIDADE. ARTS. 18, 19, 21, 24 E 32 DA L 6.830/1980. INTERPRETAÇÃO LÓGICA. ELEMENTOS HISTÓRICOS, RACIONAIS E SISTEMÁTICOS. *OCCASIO LEGIS*.

1. O Código de Processo Civil, de 1973, fez dos embargos do devedor um processo separado, ligado ao processo executivo por conexão recíproca. Quando de sua edição, o Código estabeleceu, como regra geral que, admitidos os embargos, o processo de execução ficava suspenso.

2. O legislador de 1973, considerado o contexto da época, optou por introduzir regra que mantivesse temporariamente preservado o patrimônio do devedor, ante a possível modificação da situação preexistente representada pelo desenvolvimento da execução.

3. A L 6.830, que regula a execução fiscal, entrou em vigor em 1980, estabelecendo regras próprias para satisfação dos créditos públicos, mas sob o influxo dos princípios e ideias vigorantes no processo civil de então, com expressa previsão, no art. 1º, da aplicação subsidiária do CPC.

4. Os textos dos arts. 18, 19 21, 24 e 32 da L 6.830/1980, nos termos em que formulados, são decorrência lógica do contexto existente quando da edição do referido diploma legal, de aplicabilidade das regras do CPC, que atribuía efeito suspensivo aos embargos de devedor, com a finalidade de preservar o patrimônio do devedor até o julgamento da ação incidental.

5. Em razão das reformas do Código de Processo Civil, o processo de execução e, por consequência, os embargos, sofreram modificações formais cujo escopo primordial é tornar mais efetivo o processo. A reforma visou reprimir a má utilização dos meios de defesa do devedor, evitando sua utilização com objetivo de postergar indefinidamente a satisfação do crédito. Daí a introdução de dispositivos no CPC como o art. 739-A, quebrando o paradigma que inspirou o legislador de 1973.

6. Tendo em vista que a lacuna no tocante aos efeitos dos embargos continua existindo, seria incongruente afastar a incidência do art. 739-A do CPC no âmbito da execução fiscal, diante do con-

junto de reformas e medidas legislativas implementadas, inclusive no sentido de agilizar a cobrança da dívida ativa do Estado.

7. Além da lacuna, há também a compatibilidade de princípios informadores a autorizar a aplicação subsidiária do art. 739-A do CPC no procedimento de execução fiscal.

8. Ausentes os requisitos do § 1º do art. 739-A do CPC, incabível atribuir efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 25 de março de 2009.

(DJe TRF 4ª Região, p. 102/103).

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. PIS E COFINS. LEI N. 9718/98.

APELAÇÃO CÍVEL N. 2007.72.00.001216-7/SC

RELATORA : Juíza ELOY BERNST JUSTO

APELANTE : FUNDAÇÃO ELETROSUL DE PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL – ELOS

ADVOGADO : Rycharde Farah e outros

APELADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : José Diogo Cyrillo da Silva

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. PREVIDÊNCIA PRIVADA. BASE DE CÁLCULO.

A Lei 9.718/98 incorreu em evidente inadequação aos dispositivos da Constituição Federal de 1988 ao ampliar a base de cálculo da COFINS e do PIS sob a égide da redação original do art. 195, I, da CF. Inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, declarada pelo STF.

Impossibilidade da cobrança do PIS e da COFINS sobre receitas de qualquer natureza no regime comum das referidas contribuições relativamente às entidades de previdência privada fechada.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, dar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 31 de março de 2009.

(Ementa publicada no DJe TRF 4ª Região, p. 276).

### **IPVA. SUPRESSÃO DE DESCONTO PARA PAGAMENTO À VISTA. INOCORRÊNCIA DE EQUIPARAÇÃO A MAJORAÇÃO.**

MED. CAUT. EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.016-2 PARANÁ

RELATOR:	MIN. GILMAR MENDES
REQUERENTE(S):	PARTIDO DA SOCIAL DEMOCRACIA BRASILEIRA – PSDB
ADVOGADO(A/S):	AFONSO ASSIS RIBEIRO E OUTRO(A/S)
REQUERIDO(A/S):	GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ

REQUERIDO(A/S): ASSEMBLEIA LEGISLATIVA  
DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Decisão: O Tribunal, por maioria, indeferiu a cautelar, nos termos do voto do relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente), vencido o Senhor Ministro Cezar Peluso, que a deferia. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Eros Grau e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 01.08.2008

**EMENTA:** Medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. 2. Art. 3º da Lei n. 15.747, de 24 de dezembro de 2007, do Estado do Paraná, que estabelece como data inicial de vigência da lei a data de sua publicação. 3. Alteração de dispositivos da Lei n. 14.260/2003, do Estado do Paraná, a qual dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA. 4. Alegada violação ao art. 150, III, alínea “c”, da Constituição Federal. 5. A redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. Não-incidência do princípio da anterioridade tributária. 6. Vencida a tese de que a redução ou supressão de desconto previsto em lei implica, automática e aritmeticamente, aumento do valor do tributo devido. 7. Medida cautelar indeferida.

(Ementa publicada no DJe nº 75, divulgação 23/04/2009, publicação 24/04/2009).



**ICMS. DEMANDA RESERVADA DE ENERGIA ELÉTRICA. ART. 543-CDO CPC. ENTENDIMENTO DA 1ª SEÇÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.**

**RECURSO ESPECIAL N. 960.476 - SC  
(2007/0136295-0)**

**RELATOR** : **MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI**  
**RECORRENTE** : **MONTEGUTI INDÚSTRIA COMÉRCIO  
E TRANSPORTES LTDA**  
**ADVOGADO** : **FELIPE DE SOUTO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **ESTADO DE SANTA CATARINA**  
**PROCURADOR** : **RICARDO DE ARAÚJO GAMA E  
OUTRO(S)**

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. ICMS. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA DE POTÊNCIA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE EM DEMANDA CONTRATADA E NÃO UTILIZADA. INCIDÊNCIA SOBRE TARIFA CALCULADA COM BASE NA DEMANDA DE POTÊNCIA ELÉTRICA EFETIVAMENTE UTILIZADA.

1. A jurisprudência assentada pelo STJ, a partir do julgamento do REsp 222.810/MG (1ª Turma, Min. José Delgado, DJ de 15.05.2000), é no sentido de que “o ICMS não é imposto incidente sobre tráfico jurídico, não sendo cobrado, por não haver incidência, pelo fato de celebração de contratos”, razão pela qual, no que se refere à contratação de demanda de potência elétrica, “a só formalização desse tipo de contrato de compra ou fornecimento futuro de energia elétrica não caracteriza circulação de mercadoria”. Afirma-

se, assim, que “o ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrado no estabelecimento da empresa”.

2. Na linha dessa jurisprudência, é certo que “*não há hipótese de incidência do ICMS sobre o valor do contrato referente à garantia de demanda reservada de potência*”. Todavia, nessa mesma linha jurisprudencial, também é certo afirmar, *a contrario sensu*, que há hipótese de incidência de ICMS sobre a demanda de potência elétrica efetivamente utilizada pelo consumidor.

3. Assim, para efeito de base de cálculo de ICMS (tributo cujo fato gerador supõe o efetivo consumo de energia), o valor da tarifa a ser levado em conta é o correspondente à demanda de potência *efetivamente utilizada* no período de faturamento, como tal considerada a *demanda medida*, segundo os métodos de medição a que se refere o art. 2º, XII, da Resolução ANEEL 456/2000, independentemente de ser ela menor, igual ou maior que a demanda contratada.

4. No caso, o pedido deve ser acolhido em parte, para reconhecer indevida a incidência do ICMS sobre o valor correspondente à demanda de potência elétrica contratada mas *não utilizada*.

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Francisco Falcão, Castro Meira, Humberto Martins e Benedito Gonçalves, dar parcial provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. A Sra. Ministra Denise Arruda e os Srs. Minis-

tros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Sustentaram, oralmente, os Drs. IGOR MAULER SANTIAGO, pela recorrente, LUIZ DAGOBERTO BRIÃO, pelo recorrido, MIRIAM LAVOCAT (TERCEIROS INTERESSADOS: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - AMICUS CURIAE) e VANESSA SARAIVA DE ABREU (TERCEIROS INTERESSADOS: Estado de Minas Gerais - AMICUS CURIAE).

Brasília, 11 de março de 2009.

MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

Relator

(Ementa publicada no DJe de 13/05/2009).

**FINSOCIAL. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA  
CONSIDERADA COMO COMERCIAL.  
AÇÃO RESCISÓRIA JULGADA PROCEDENTE.**

**AÇÃO RESCISÓRIA 1.605-6 (440)**

PROCED. :SÃO PAULO

**RELATOR :MIN. EROS GRAU**

**REVISOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI**

AUTORA: DRESDNER BANK LATEINAMERIKA AKTIENGESELLSCHAFT (ATUAL DENOMINAÇÃO DE DEUTSCH-SUDAMERIKANISCHE BANK AKTIENGESELLSCHAFT)

ADV.(A/S) : MARCOS JOAQUIM GONÇALVES ALVES

ADV.(A/S) : PEDRO LUCIANO MARREY JR E OUTRO

RÉU(É)(S) : UNIÃO  
ADV. : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

**Decisão:** O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator e do Revisor, julgou procedente a ação, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello e Joaquim Barbosa. Plenário, 26.03.2009.

**EMENTA:** AÇÃO RESCISÓRIA. INOVAÇÃO NA LIDE. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO MENOS ABRANGENTE DO QUE O DA PETIÇÃO INICIAL. RELAÇÃO DE CONTINÊNCIA E NÃO DE PREJUDICIALIDADE. AUSÊNCIA DE CONTROVÉRSIA SOBRE O FATO. FINSOCIAL. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA QUALIFICADA COMO EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇO. ALÍQUOTA. ART. 195, I, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. ART. 56 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. LEIS NS. 7.787/89, 7.894/89 E 8.147/90. DECRETO-LEI N. 1.940/82. ERRO DE FATO. ART. 485, IX, §§ 1º E 2º, DO CPC.

1. Não há relação de prejudicialidade, mas de continência, quando a parte, em recurso extraordinário, requer a não incidência de majorações nas alíquotas em processo no qual o pedido, mais abrangente, pretendia a não incidência das exações. Precedente [AR n. 1.607, de que fui Relator, DJ de 29.9.06 e ED-RE n. 169.148, Relator o Ministro MAURÍCIO CORRÊA, DJ de 14.11.95].

2. A caução prevista no art. 835 do CPC é inexigível quando a empresa, embora estrangeira, possui filial instalada no País e condi-

ções de arcar com as despesas processuais e honorários advocatícios em caso de sucumbência.

3.O erro de fato que autoriza a rescisão do julgado [art. 485, IX, do CPC] deve ser apurável mediante simples exame dos documentos e demais peças acostadas aos autos. Não se admite produção de prova tendente a demonstrar a inexistência do fato admitido pelo juiz ou a ocorrência de fato considerado inexistente.

4.O preceito do § 2º do art. 485 do CPC exige, para a rescisão do julgado, apenas a existência de fato incontroverso sobre o qual a sentença pronunciou-se.

5.O acórdão rescindendo atribuiu à autora objeto social inexistente. O fato – ser ela uma empresa exclusivamente prestadora de serviços – não foi objeto de controvérsia. A simples leitura dos seus estatutos permite a verificação do erro de fato de que trata o art. 485, IX, do CPC.

6.O Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais as Leis ns. 7.787/89, 7.894/89 e 8.147/90, que majoravam a alíquota da contribuição das instituições financeiras para o FINSOCIAL, porquanto incompatíveis com o disposto nos artigos 195, I, da CB/88 e 56 do ADCT. Precedente [RE n. 150.764, Relator para o acórdão do Ministro MARCO AURÉLIO, DJ de 2.4.93].

7.Ação Rescisória julgada procedente para desconstituir o acórdão rescindendo e determinar a incidência da alíquota da contribuição para o FINSOCIAL aplicável às instituições financeiras [art. 1º, § 1º do decreto-lei n. 1.940/82].

(Ementa publicada no DJe 104/2009, divulgação 4 de junho, publicação 5 de junho, p. 34).

**APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DOS  
SÓCIOS PARA CONSTITUIÇÃO DE NOVA SOCIEDADE.  
INCONSTITUCIONALIDADE.**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 207.946-4  
PROCED. :MINAS GERAIS  
RELATOR ORIGINÁRIO :MIN. MENEZES DIREITO  
RELATOR PARA O ACÓRDÃO :MIN. MARCO AURÉLIO  
RECTE. :CONSTRUTORA JARI LTDA E OUTRO  
ADV. :NELSON XISTO DAMASCENO  
RECDO. :ESTADO DE MINAS GERAIS  
ADV. :PGE-MG - GLEIDE LARA MEIRELLES SANTA-  
NA E OUTRO

Decisão: Por maioria de votos, a Turma deu provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Ministro Marco Aurélio, Presidente, que redigirá o acórdão; vencido o Ministro Menezes Direito, Relator. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. 1ª Turma, 20.05.2008.

TRIBUTO – PAGAMENTO – ATO COERCITIVO IMPRÓPRIO – PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. Descabe condicionar integração, a quadro societário, de pessoa jurídica de direito privado ao fato de o pretendente estar em dia com as obrigações tributárias.

(Ementa publicada no DJe 104/2009, divulgação 4 de junho, publicação 5 de junho, p. 101).