

JURISPRUDÊNCIA

JURISPRUDÊNCIA

ativa, e não autoriza, por si, a insustentável conclusão de que veda, em caráter permanente, a instituição, ou utilização, de mecanismos de cobrança extrajudicial.

10. A defesa da tese de impossibilidade do protesto seria razoável apenas se versasse sobre o “Auto de Lançamento”, esse sim procedimento unilateral dotado de eficácia para imputar débito ao sujeito passivo.

11. A inscrição em dívida ativa, de onde se origina a posterior extração da Certidão que poderá ser levada a protesto, decorre ou do exaurimento da instância administrativa (onde foi possível impugnar o lançamento e interpor recursos administrativos) ou de documento de confissão de dívida, apresentado pelo próprio devedor (e.g., DCTF, GIA, Termo de Confissão para adesão ao parcelamento, etc.).

12. O sujeito passivo, portanto, não pode alegar que houve “surpresa” ou “abuso de poder” na extração da CDA, uma vez que esta pressupõe sua participação na apuração do débito. Note-se, aliás, que o preenchimento e entrega da DCTF ou GIA (documentos de confissão de dívida) corresponde integralmente ao ato do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio.

13. A possibilidade do protesto da CDA não implica ofensa aos princípios do *contraditório* e do *devido processo legal*, pois subsiste, para todo e qualquer efeito, o controle jurisdicional, mediante provocação da parte interessada, em relação à higidez do título levado a protesto.

14. A Lei 9.492/1997 deve ser interpretada em conjunto com o contexto histórico e social. De acordo com o “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo”, definiu-se como meta específica para dar agilidade e efetividade à prestação jurisdicional a “revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo”.

15. Nesse sentido, o CNJ considerou que estão conformes com o princípio da *legalidade* normas expedidas pelas Corregedorias de Justiça dos Estados do Rio de Janeiro e de Goiás que, respectivamente, orientam seus órgãos a providenciar e admitir o protesto de CDA e de sentenças condenatórias transitadas em julgado, relacionadas às obrigações alimentares.

16. A interpretação contextualizada da Lei 9.492/1997 representa medida que corrobora a tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. A todo instante vem crescendo a publicização do Direito Privado (iniciada, exemplificativamente, com a limitação do direito de propriedade, outrora valor absoluto, ao cumprimento de sua função social) e, por outro lado, a privatização do Direito Público (por exemplo, com a incorporação – naturalmente adaptada às peculiaridades existentes – de conceitos e institutos jurídicos e extrajurídicos aplicados outrora apenas aos sujeitos de Direito Privado, como, e.g., a utilização de sistemas de gerenciamento e controle de eficiência na prestação de serviços).

17. Recurso Especial provido, com superação da jurisprudência do STJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça: “Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Eliana Calmon, acompanhando o Sr. Ministro Herman Benjamin, a Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator.” Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Eliana Calmon (voto-vista) e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator. Brasília, 03 de dezembro de 2013(data do julgamento).

MINISTRO HERMAN BENJAMIN
Relator

JURISPRUDÊNCIA

O Tribunal *a quo* concluiu de forma contrária à pretensão do recorrente, valendo-se dos seguintes fundamentos (fls. 216-218): a) inexistente lei que autorize o protesto da CDA pelo ente federativo; b) a adoção da aludida medida configuraria utilização de meio coercitivo; c) a Lei 6.830/1980 estabelece rito próprio para a cobrança da dívida ativa; d) a Lei 9.492/1997 trata apenas do protesto cambial, de natureza comercial.

Conquanto o recorrente afirme que existe legislação municipal específica que disciplina o protesto da CDA, isso é irrelevante para a presente lide, pois a principal tese suscitada nos autos tem por objeto a interpretação do art. 1º da Lei 9.492/1997, isto é, se ele permite ou veda o protesto de outros títulos que não os cambiários – especificamente a Certidão de Dívida Ativa da Fazenda Pública.

2. Disciplina normativa atual do protesto

O tema ora versado (possibilidade de protesto da CDA) desperta grande discussão na doutrina.

É importante, em primeiro lugar, compreender a definição legal do protesto e sua disciplina no âmbito normativo. Atualmente, prescreve a Lei 9.492/1997:

Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.

A alteração normativa rompeu com antiga tradição existente no ordenamento jurídico, consistente em atrelar o protesto exclusivamente aos títulos de natureza cambial (cheques, duplicatas, etc.).

A utilização dos termos “títulos” e “outros documentos de dívida” possui atualmente concepção muito mais ampla que a relacionada apenas aos de natureza cambiária – consoante será explicitado adiante, hoje em dia até atos judiciais (sentenças transitadas em julgado em Ações de Alimentos ou em processos que tramitaram na Justiça do Trabalho) podem ser levados a protesto, embora evidentemente nada tenham de cambial –, de modo que, nesse ponto, o fundamento adotado no acórdão hostilizado merece censura.

3. Jurisprudência

Os precedentes jurisprudenciais a respeito do tema foram construídos, precipuamente, com base na disciplina original do instituto – qual seja a de instrumento destinado a constituir e comprovar a mora do devedor, no que se refere às obrigações garantidas por títulos cambiais.

A entrada em vigor da Lei 9.492/1997 – que, conforme demonstrado, utilizou-se de termos que deliberadamente evidenciaram a intenção de abranger outros documentos que não apenas os títulos cambiais – não sensibilizou, em um primeiro momento, o Poder Judiciário, que, preso às antigas concepções e insensível à dinâmica das relações jurídicas, permaneceu hostil à utilização do protesto da Certidão da Dívida Ativa. Nesse sentido os seguintes precedentes:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CDA. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ.

PROTESTO. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. VERBETE N. 83 DA SÚMULA DO STJ. JULGAMENTO MONOCRÁTICO. AUTORIZAÇÃO DADA PELO ART. 557 DO CPC. AGRAVO IMPROVIDO (AgRg no REsp 1277348/RS, Rel. Ministro CESAR ASFOR ROCHA, SEGUNDA TURMA, DJe 13062012).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA - CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem afirmado a ausência de interesse em levar a protesto a Certidão da Dívida Ativa, título que já goza de presunção de certeza e liquidez e confere publicidade à inscrição do débito na dívida ativa.
2. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag 1316190/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, DJe 25052011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE MUNICIPAL. PRECEDENTES.

1. O protesto da CDA é desnecessário haja vista que, por força da dicção legal (CTN, art. 204), a dívida regularmente inscrita goza de presunção relativa de liquidez e certeza, com efeito de prova pré-constituída, a dispensar que por outros meios tenha a Administração de demonstrar a impontualidade e o inadimplemento do contribuinte. Precedentes: AgRg no Ag 1172684/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05082010, DJe de 03092010; AgRg no Ag 936.606/PR, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06052008, DJe de 04062008; REsp 287824/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20102005, DJU de 20022006; REsp 1.093.601/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/1/2008, DJe de 15/12/2008.
2. Agravo regimental desprovido (AgRg no REsp 1120673/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 21022011).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. PROTESTO. DESNECESSIDADE. AUSÊNCIA DE INTERESSE MUNICIPAL. PRECEDENTES.

1. A CDA, além de já gozar da presunção de certeza e liquidez, dispensa o protesto. Correto, portanto, o entendimento da Corte de origem, segundo a qual o Ente Público sequer teria interesse para promover o citado protesto. Precedentes.
2. Agravo regimental não provido (AgRg no Ag 1172684/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05082010, DJe 03092010).

4. Argumentos contrários ao protesto da CDA

Em síntese, são estas as premissas utilizadas pela doutrina e jurisprudência refratárias à utilização do protesto da CDA:

- a) a *ratio* da Lei 9.492/1997 é regular o protesto para efeitos de direito privado;
- b) as finalidades para as quais o instituto foi concebido (constituição do devedor em mora, prova de situação relevante na relação jurídica entre credor e devedor, etc.) constituem prerrogativas que a legislação (art 204 do CTN) já prevê em favor dos créditos fiscais, pois a CDA goza da presunção de liquidez e certeza; dessa forma, o protesto da CDA se revela desnecessário;

JURISPRUDÊNCIA

- c) a cobrança dos créditos públicos encontra disciplina específica na Lei 6.830/1980, com aplicação subsidiária do CPC, no que não for incompatível;
- d) os títulos de crédito surgem a partir da vontade do devedor (assinatura em cheque, nota promissória, letra de câmbio, etc.), o que não sucede com a CDA;
- e) o interesse público primordial é de prosseguimento da atividade econômica do contribuinte, o que ficaria abalado caso permitido o protesto, em razão das fortes restrições ao crédito, que dele decorrem;
- f) os ônus morais e materiais do protesto demonstram que este não representa meio menos gravoso de cobrança do crédito fiscal;
- g) é inadmissível a utilização de expedientes coercitivos (cobrança indireta) para obrigar ao recolhimento da exação;
- i) desproporcionalidade entre o motivo utilizado para justificar o protesto e os prejuízos por ele causados;
- j) ausência de razoabilidade.

5. Possibilidade de protesto da CDA (desconstrução de mitos)

Após muito refletir sobre o tema controvertido, posiciono-me favoravelmente ao protesto da CDA diante das seguintes considerações.

- a) a Lei 9.492/1997 não disciplina apenas o protesto de títulos cambiais, tampouco versa apenas sobre relações de Direito Privado.

Conforme dito anteriormente, a entrada em vigor da Lei 9.492/1997 constituiu a reinserção da disciplina jurídica do protesto ao novo contexto das relações sociais, mediante ampliação de sua área de abrangência para qualquer tipo de título ou documento de dívida.

Exemplificativamente, tem-se que até títulos judiciais podem ser levados a protesto, como, por exemplo, se verifica abaixo:

RECURSO ESPECIAL. PROTESTO DE SENTENÇA CONDENATÓRIA, TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE. EXIGÊNCIA DE QUE REPRESENTA OBRIGAÇÃO PECUNIÁRIA LÍQUIDA, CERTA E EXIGÍVEL.

1. O protesto comprova o inadimplemento. Funciona, por isso, como poderoso instrumento a serviço do credor, pois alerta o devedor para cumprir sua obrigação.
2. O protesto é devido sempre que a obrigação estampada no título é líquida, certa e exigível.
3. Sentença condenatória transitada em julgado, é título representativo de dívida - tanto quanto qualquer título de crédito.
4. É possível o protesto da sentença condenatória, transitada em julgado, que represente obrigação pecuniária líquida, certa e exigível.
5. Quem não cumpre espontaneamente a decisão judicial não pode reclamar porque a respectiva sentença foi levada a protesto (REsp 750805/RS, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, TERCEIRA TURMA, DJe 16062009) (grifei)

O Tribunal Regional do Trabalho/MG igualmente adota essa orientação:

PROTESTO EXTRAJUDICIAL. TÍTULO JUDICIAL TRABALHISTA EM EXECUÇÃO.

A Lei 9.492/97 não restringe o protesto extrajudicial em face do devedor, reconhecido como tal em título judicial, já tendo sido, inclusive, celebrado convênio entre este Eg. TRT e os tabeliães de protesto do Estado de Minas Gerais visando à implementação de protestos decorrentes de decisões proferidas pela Justiça do Trabalho da 3ª Região, com expressa permissão para a inclusão de nomes de devedores em listas de proteção ao crédito.

A medida constitui importante instrumento de coerção indireta do executado ao pagamento da dívida, em face da publicidade de que se reveste e da sua repercussão nas relações sociais, civis e comerciais do devedor.

Agravo de petição provido para determinar o protesto extrajudicial do título, verificada a tentativa frustrada de localização do devedor e de bens passíveis de penhora. (AP 01676-2004-077-03-00-1 – Sétima Turma - TRT-MG - Juiz Relator: Juiz Convocado Jesse Claudio Franco de Alencar – Publicado em 04.03.2010).

b) a natureza bifronte do protesto viabiliza sua utilização, inclusive para a CDA e as decisões judiciais condenatórias transitadas em julgado.

O protesto, além de representar instrumento para constituir em mora e/ou comprovar a inadimplência do devedor, é meio alternativo para o cumprimento da obrigação.

Com efeito, o art. 19 da Lei 9.492/1997 disciplina o pagamento dos títulos ou documentos de dívida levados a protesto.

Assim, embora a disciplina do Código de Processo Civil (art. 586, VIII, do CPC) e da Lei 6.830/1980 atribua exequibilidade à CDA, qualificando-a como título executivo extrajudicial apto a viabilizar o imediato ajuizamento da Execução Fiscal (a inadimplência é presumida *iuris tantum*) – ou seja, sob esse restrito enfoque efetivamente não haveria necessidade do protesto – a Administração Pública, no âmbito federal, estadual e municipal, vem reiterando sua intenção de adotar o protesto como meio alternativo para buscar, extrajudicialmente, a satisfação de sua pretensão creditória (principalmente quanto a valores para os quais, paradoxalmente, o próprio Poder Judiciário fecha as portas, haja vista a tendência – não acolhida no STJ, mas habitualmente adotada nos Tribunais locais – de extinguir Execuções Fiscais de “baixo valor”, por suposta falta de interesse processual).

Sob essa ótica, não vejo como legítima qualquer manifestação do Poder Judiciário tendente a suprimir, sob viés que se mostra político, a adoção do protesto da CDA.

De fato, a verificação quanto à utilidade ou necessidade do protesto da CDA, como política pública para a recuperação extrajudicial de crédito, cabe com exclusividade à Administração Pública.

Ao Poder Judiciário é reservada exclusivamente a análise da sua conformação (ou seja, da via eleita) ao ordenamento jurídico. Dito de outro modo, compete ao Estado decidir se quer protestar a CDA; ao Judiciário caberá examinar a possibilidade de tal pretensão, quanto aos aspectos constitucionais e legais.

JURISPRUDÊNCIA

Ao dizer que é desnecessário o protesto da CDA, sob o fundamento de que a lei prevê a utilização da Execução Fiscal, o Poder Judiciário rompe não somente com o princípio da *autonomia dos poderes* (art. 2º da CF/1988), como também com o princípio da *imparcialidade*, dado que, reitero, a ele institucionalmente não compete qualificar as políticas públicas como necessárias ou desnecessárias.

Relembramos, conforme dito anteriormente, que o protesto pode ser utilizado como meio alternativo, extrajudicial, para a recuperação do crédito.

Nesse contexto, o argumento de que há lei que disciplina a cobrança judicial da dívida ativa (Lei 6.830/1980), evidentemente, é um **sofisma**, pois tal não implica juízo no sentido de que os entes públicos não possam, mediante lei, adotar mecanismos de cobrança extrajudicial.

É indefensável, portanto, o argumento de que a disciplina legal da cobrança judicial da dívida ativa impede, em caráter permanente, a Administração Pública de instituir ou utilizar, sempre com observância do princípio da *legalidade*, modalidade extrajudicial para cobrar, com vistas à eficiência, seus créditos.

c) a questão da participação do devedor na formação da dívida.

Outro interessante, e insubsistente, argumento apresentado é que, em relação aos títulos cambiários, o protesto é medida legítima porque pressupõe a anuência do sujeito passivo em relação ao conteúdo do débito (por exemplo, ao emitir o cheque ou a nota promissória que posteriormente não foi quitada), o que não ocorre com a dívida ativa, cuja origem decorre do poder unilateral do Fisco em constituir o crédito.

A assertiva é artificiosa.

Em primeiro lugar, não vejo como sustentar que, na forma disciplinada pelo art. 1º da Lei 9.492/1997, somente a obrigação decorrente de ato ou contrato de natureza privada possa ser levada a protesto. Não é a concordância do sujeito passivo que autoriza o protesto (se fosse assim, o portador de um cheque não poderia levá-lo a protesto, caso verificasse que o devedor se recusa a pagá-lo sob o fundamento de que o crédito se encontra quitado por compensação), mas sim a sua participação, acrescida da previsão legal que confere esse direito subjetivo ao titular de um crédito oriundo de determinado tipo de obrigação.

Se a origem do vínculo obrigacional, em vez de contrato ou ato jurídico, for diretamente a lei (é o caso dos tributos) – em que a manifestação de vontade do sujeito passivo é irrelevante –, haveria, na verdade, até menos motivos para recusar o protesto (já que uma manifestação de vontade pode estar viciada, o que não sucede com a obrigação prevista em lei).

Em segundo lugar, é importante registrar que não se confunde o poder unilateral de o Fisco constituir o crédito tributário com a situação posterior da inscrição em dívida ativa. Esta última nunca é feita “de surpresa”, sem o conhecimento do sujeito passivo.

A inscrição em dívida ativa ou decorre de um lançamento de ofício, no qual são assegurados o contraditório e a ampla defesa (impugnação e recursos administrativos), ou de confissão de dívida pelo devedor.

Em qualquer uma dessas hipóteses, o sujeito passivo terá concorrido para a consolidação do crédito tributário. Neste ponto, devo acrescentar que, ao menos nas hipóteses (hoje majoritárias) em que a constituição do crédito tributário se dá mediante o denominado autolancamento (entrega de DCTF, GIA, etc., isto é, documentos de confissão de dívida), a atitude do contribuinte de apurar e confessar o montante do débito é equiparável, em tudo e por tudo, ao do emitente de cheque, nota promissória ou letra de câmbio. Como não admitir, nesse contexto, o respectivo protesto?

Haveria razoabilidade no questionamento do protesto se este fosse autorizado para o simples “auto de lançamento”, porque este sim pode ser feito unilateralmente (isto é, sem a participação prévia da parte devedora) pela autoridade administrativa.

Mas não é disso que tratam os autos, e sim da certidão de dívida ativa, que somente é extraída, conforme mencionado, depois de exaurida a instância administrativa (lançamento de ofício) ou de certificado que o contribuinte não pagou a dívida por ele mesmo confessada (DCTF, GIA, etc.).

d) conformidade do protesto da CDA com o “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo”.

Foi publicado, no DOU de 26.5.2009, o “II Pacto Republicano de Estado por um sistema de Justiça mais acessível, ágil e efetivo”, instrumento voltado a fortalecer a proteção aos direitos humanos, a efetividade da prestação jurisdicional, o acesso universal à Justiça e também o aperfeiçoamento do Estado Democrático de Direito e das instituições do Sistema de Justiça.

Entre as medidas anunciadas, merece destaque a seguinte:

Anexo “Matérias Prioritárias”

2 - Agilidade e efetividade da prestação jurisdicional

(...)

2.11 - Revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito **judicial e administrativo**.

A interpretação da Lei 9.492/1997, portanto, não pode ser feita sem levar em conta esse importante vetor.

Nesse ponto, cabe trazer à consideração que o Conselho Nacional de Justiça analisou os Pedidos de Providência 2009.10.00.004178-4 e 2009.10.00.004537-6, nos quais se discutiu a legalidade de orientações firmadas, respectivamente, nas Corregedorias de Justiça dos Estados de Goiás e do Rio de Janeiro, versando sobre a possibilidade de protesto de sentenças judiciais relativas à obrigação alimentar e de CDA.

Transcrevo o seguinte excerto do voto condutor, apresentado pela Conselheira Morgana Richa:

(...) o cenário legislativo adquiriu novo contorno com a edição da Lei n. 9.492/97, que transformou o enfoque restritivo do modelo, com a atribuição de moderno conceito

JURISPRUDÊNCIA

ao protesto, definido, a partir de então, como “ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.” A concepção vigente estendeu a possibilidade do protesto aos títulos executivos judiciais e extrajudiciais, o que conduz à conclusão indubitável de abrangência dos documentos previstos na lei processual, mormente porque dotados dos atributos de liquidez, certeza e exigibilidade.

Em complemento, o inciso VII do artigo 585 do Código de Processo Civil registra que a Certidão de Dívida Ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios constitui título executivo extrajudicial.

Embora, conforme destacado, a doutrina e a jurisprudência dos tribunais não sejam pacíficas no que se refere ao tema, inexistente qualquer dispositivo legal ou regra que restrinja a possibilidade de protesto aos títulos cambiais ou proibitiva⁴é excepcionadora do registro dos créditos inscritos em dívida ativa em momento prévio à propositura da ação judicial de execução, desde que observe os requisitos previstos na legislação correlata.

A Corregedoria Geral da Justiça do Estado de São Paulo, em parecer normativo referente ao tema, assim argumentou: “Que o intérprete não se deixe obnubilar por considerações sobre as origens do protesto, que o vinculam ao direito cambiário. (...) falta base para pretender que dito instituto permaneça eternamente agrilhado ao berço, sem horizonte algum. Não será a primeira vez que uma figura jurídica originalmente concebida para vigor num universo mais apertado terá seu espectro expandido com vistas ao entendimento de outras situações compatíveis com sua natureza, por força de necessidades ditadas pelo desenvolvimento das relações jurídicas e pelo próprio interesse social.” (Parecer Normativo CGJ-SP 762005).

Walter Ceneviva, autor de obra que comenta a Lei dos Notários e dos Registradores, trata do tema: “O protesto sempre e só tem origem em instrumento escrito no qual a dívida seja expressa e cuja existência se comprove com seu exame extrínseco (...). O instrumento será título (referindo-se ao previsto nas leis comerciais ou processuais vigentes) ou outro documento, no qual a dívida não apenas esteja caracterizada, mas de cuja verificação resulte a clara informação de seu descumprimento. A tutela de interesses públicos e privados corresponde ao reconhecimento legal da eficácia do protesto, tanto no campo do direito privado como no do direito público, admitindo como credores e devedores os entes privados e os órgãos da Administração Pública direta e indireta, fundações e autarquias públicas. Reconhece, outrossim, que, embora o serviço seja cumprido em caráter privado, envolve o interesse da Administração (...).” (grifos acrescentados) (Ceneviva, Walter. Lei dos Notários e dos Registradores Comentada. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008. pg. 92).

A possibilidade que se traz à tona não guarda qualquer correlação com o interesse de comprovação da inadimplência, tendo em vista que, nos termos supra mencionados, os créditos referidos são dotados de presunção de certeza e liquidez. O que se pretende *in casu* é o resultado decorrente do efeito indireto do protesto, que se traduz meio capaz de coibir o descumprimento da obrigação, ou seja, forma eficiente de compelir o devedor ao pagamento da dívida.

Nesta linha manifesta-se Eduardo Fortunato Bim em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário: “De fato, o protesto extrajudicial não serve somente para comprovar a inadimplência ou descumprimento da obrigação; sua utilidade também é de estimular o devedor a saldar a dívida (...)” (Bim, Eduardo Fortunato. A juridicidade do Protesto Extrajudicial de Certidão de Dívida Ativa. Revista Dialética de Direito Tributário. 2008).

Por fim, forçoso registrar que o Judiciário e a sociedade suplicam hoje por alternativas que registrem a possibilidade de redução da judicialização das demandas, por meios não convencionais. Impedir o protesto da Certidão de Dívida Ativa é de todo desarrazoado quando se verifica a estrutura atual do Poder e o crescente número de questões judicializadas. É preciso evoluir para encontrar novas saídas à redução da conflituosidade perante os órgãos judiciários, raciocínio desenvolvido por Sílvio de Salvo Venosa: “De há muito o sentido social e jurídico do protesto, mormente aquele denominado facultativo, deixou de ter o sentido unicamente histórico para o qual foi criado. Sabemos nós, juristas ou não, que o protesto funciona como fator psicológico para que a obrigação seja cumprida. Desse modo, a estratégia do protesto se insere no iter do credor para receber seu crédito, independentemente do sentido original consuetudinário do instituto. Trata-se, no mais das vezes, de mais uma tentativa extrajudicial em prol do recebimento do crédito. (...) Não pode, porém, o cultor do direito e o magistrado ignorar a realidade social. Esse aspecto não passa despercebido na atualidade. Para o magistrado Ermínio Amarildo Darold (2001:17) o protesto ‘guarda, também, a relevante função de constringer legalmente o devedor do pagamento (...), evitando, assim, que todo e qualquer inadimplemento vislumbre na ação judicial a única providência formal possível.’ (Venosa, Sílvio de Salvo. Direito Civil: Contratos em Espécie. 5ª ed, 2005, p. 496).

A autorização para o protesto nos casos em tela atende não somente ao interesse da Fazenda Pública, mas também ao interesse coletivo, considerando que é instrumento apto a inibir a inadimplência do devedor, além de contribuir para a redução do número de execuções fiscais ajuizadas, com vistas à melhoria da prestação jurisdicional e à preservação da garantia constitucional do acesso à Justiça.

Outrossim, constatado o interesse público do protesto e o fato de que o instrumento é condição menos gravosa ao credor, posição esta corroborada pelos doutrinadores favoráveis à medida. O protesto possibilita ao devedor a quitação ou o parcelamento da dívida, as custas são certamente inferiores às judiciais, bem assim não há penhora de bens tal como ocorre nas execuções fiscais.

Diante do exposto, conheço da medida apresentada para reconhecer a legalidade da norma expedida pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

A análise, em conclusão, ficou assim ementada:

CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PROTESTO EXTRAJUDICIAL. CORREGEDORIA GERAL DA JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. LEGALIDADE DO ATO EXPEDIDO.

Inexiste qualquer dispositivo legal ou regra que vede ou desautorize o protesto dos créditos inscritos em dívida ativa em momento prévio à propositura da ação judicial de execução,

JURISPRUDÊNCIA

desde que observados os requisitos previstos na legislação correlata. Reconhecimento da legalidade do ato normativo expedido pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

A mesma linha argumentativa foi adotada em relação ao protesto de sentenças judiciais condenatórias ao pagamento de obrigação alimentar.

6. Considerações finais

Os poderes constituídos estão implementando estudos e medidas destinadas a racionalizar o acesso ao Judiciário, incentivando o recurso às atividades de composição extrajudicial entre as partes litigantes. Nesse sentido, o legislador instituiu outras modalidades que visam conferir solução extrajudicial, ou simples medidas de ampliação de meios, para a arrecadação dos créditos públicos, tais como transferência de sigilo bancário (LC 105/2011), arrolamento de bens e parcelamento da Dívida Ativa (Lei 10522/2002 e Lei 11.941/2009);

Os princípios do *contraditório* e do *devido processo legal* são garantidos, pois subsistirá o controle judicial quanto à higidez do protesto da CDA.

O reconhecimento da legalidade de tal medida combate a inversão de valores: o crédito fiscal recupera, ao menos, igualdade de condições com as medidas de cobrança postas à disposição do credor privado.

Finalmente, a interpretação contextualizada da Lei 9.492/1997 representa medida que corrobora a tendência moderna de intersecção dos regimes jurídicos próprios do Direito Público e Privado. Como se sabe, a todo instante vem crescendo a publicização do Direito Privado (iniciada, exemplificativamente, com a limitação do direito de propriedade, outrora valor absoluto, ao cumprimento de sua função social) e, por outro lado, a privatização do Direito Público (por exemplo, com a incorporação – naturalmente adaptada às peculiaridades existentes – de conceitos e institutos jurídicos e extrajurídicos aplicados tradicionalmente apenas aos sujeitos de Direito Privado, como, e.g., a utilização de sistemas de gerenciamento e controle de eficiência na prestação de serviços).

Não vemos, portanto, sombra de inconstitucionalidade ou de ilegalidade na realização do protesto da CDA.

Não bastasse isso, é importante destacar que a Lei 12.767/2012 – em nossa intelecção, meramente interpretativa – acrescentou o parágrafo único ao art. 1º da Lei 9.492/1997, para de modo expreso prescrever que a CDA pode ser levada a protesto:

Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Com essas considerações, dou provimento ao Recurso Especial. Determino a inversão dos encargos de sucumbência.
É como **voto**.

JURISPRUDÊNCIA

Em julgados anteriores sobre o tema, seguindo a jurisprudência prevalente à época, havia me manifestado no sentido de que “a certidão de dívida ativa, além da presunção de certeza e liquidez, é também ato que torna público o conteúdo do título, não havendo interesse de ser protestado, medida cujo efeito é a só publicidade” (REsp 1.093.601/RJ, DJe 15/12/2008).

Relacionado o precedente, contudo, à ocorrência de dano moral em decorrência do protesto de CDA, entendi que, embora não fosse o protesto necessário, também não seria nocivo, dado o caráter público da informação nele contida, concluindo na ocasião pela inexistência do alegado dano.

Em uma análise mais criteriosa, percebo que o protesto da CDA, além de não causar dano ao devedor e não ser obstado pelo ordenamento jurídico, pode trazer resultados positivos de diversas ordens, como bem ponderou o Relator em seu judicioso voto.

Assiste-lhe razão ao afirmar que a Lei 9.492/97 trouxe nova disciplina ao instituto dentro de um novo contexto das relações sociais, rompendo com a antiga tradição de vincular o protesto aos títulos de natureza cambial, tanto é assim que atualmente se admite o protesto de títulos executivos judiciais.

Como principal ponto positivo, traz como alternativa o cumprimento da obrigação definida no título sem a intervenção do Poder Judiciário, daí porque tratou o legislador de incluir entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas (art. 1º, parágrafo único, da Lei n.º 9.492/97, incluído pela Lei n.º 12.767/2012), assim o fazendo de maneira interpretativa, como bem ressaltou o Relator.

Com estas breves considerações, acompanho o voto proposto pelo Relator, para dar provimento ao recurso especial.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 20090042064-8

**PROCESSO REsp 1.126.515/PR
ELETRÔNICO**

Números Origem: 124404	3864662	386469	3864692
3864693	386469302		

PAUTA: 19/11/2013

JULGADO: 03/12/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA SÍLVIA DE MEIRA LUEDEMANN**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

JURISPRUDÊNCIA

APELAÇÃO CÍVEL Nº 5024103-33.2012.404.7108/RS

RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
APELANTE : H. KUNTZLER & CIA. LTDA.
ADVOGADO : MARCIANO BUFFON
APELADO : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL
MPF : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

RELATÓRIO

Cuida-se de apelação cível interposta por H. Kuntzler & Cia. Ltda. de sentença denegatória de segurança, proferida em ação mandamental impetrada para que a autoridade dita coatora se abstivesse de exigir a inclusão no lucro líquido dos valores decorrentes das variações negativas (prejuízos) decorrentes das operações com *hedge* operacional para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, permitindo a dedução dos referidos valores como despesa operacional.

A impetrante repisa os argumentos expendidos na inicial, requerendo seja declarado o direito à não incidência de IRPJ e CSLL sobre as perdas nas operações de *hedge* na modalidade NDF, por não se revestirem com caráter de acréscimo patrimonial e/ou lucro, segundo alega. Conforme relatado na sentença, *afirmou que é tributada pelo lucro real e que como forma de se proteger das oscilações do câmbio, realiza as chamadas operações de hedge na sistemática conhecida como NDF (Non-Deliverable Forward - Sem entrega física). Alegou que tal operação, efetivada entre a impetrante e um estabelecimento bancário, consiste no ajuste de uma compra, e de uma posterior venda de um direito e de uma obrigação futura vinculada a taxa cambial. Referiu que ao celebrar um contrato de exportação os custos de fabricação e o preço de venda são calculados levando-se em consideração a taxa de câmbio da data da negociação, e que, tendo em vista que, entre a data do pedido e a data do ingresso do numerário correspondente às mercadorias exportadas, transcorre um lapso significativo de tempo, os exportadores pactuam com uma instituição financeira que: a) se a taxa cambial ficar aquém da fixada, fica garantido o recebimento dos valores em reais levando-se em consideração o que foi ajustado - neste caso a contratante obtém um ganho; b) se a oscilação implicar valorização do dólar frente ao real o exportador obriga-se a pagar ao banco a diferença entre as taxas - neste caso suporta uma perda. Aseverou que, em face da previsão contida no artigo 249 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), na sistemática de apuração do lucro real, são adicionados ao lucro do período as perdas suportadas nas operações realizadas nessa modalidade. Ou seja, na hipótese de a operação resultar em prejuízo, o valor correspondente à perda não pode ser considerado como uma despesa dedutível na apuração do tributo. Ao contrário, se resultar um ganho, será automaticamente tributada. Sustentou que se trata de proteger a rentabilidade das exportações e não de operação de cunho especulativo. Salientou que no ano de 2012 houve uma substancial desvalorização da moeda nacional frente ao dólar, motivo pelo qual a impetrante suportou significativas perdas nos contratos NDF. Aduziu que a autoridade impetrada exige que os valores das perdas sejam adicionados no LALUR, anulando com isso os efeitos - para fins fiscais - da perda suportada. Argumentou que o tratamento conferido pelo Regulamento do Imposto de Renda consiste grave afronta ao disposto no artigo 153 da Constituição Brasileira, bem como ao disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional - CTN.*

Com contrarrazões.

O MPF, nesta instância, manifestou-se pelo provimento da apelação.

É o relatório.

VOTO

A magistrada sentenciante assim motivou a decisão apelada:

Os contratos de hedge servem para a empresa exportadora se resguardar de eventual desvalorização da moeda estrangeira. Assim, havendo efetiva desvalorização, haverá pagamento pela instituição bancária da diferença de câmbio ajustada. Sobre esse valor recebido pela empresa, há incidência de imposto de renda.

Todavia, a impetrante alega desproporcionalidade na medida em que, se houver valorização da moeda estrangeira, o valor pago pela empresa ao banco não é considerado pela Receita Federal como despesa dedutível. Assim, o valor deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, procedimento contra o qual se insurge no presente mandado de segurança.

A empresa impetrante é tributada pelo lucro real, razão pela qual ao apurar o lucro deve incluir as não dedutíveis, conforme Regulamento do Imposto de Renda - RIR (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999):

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 2.º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

Parágrafo único. Incluem-se nas adições de que trata este artigo:

I - ressalvadas as disposições especiais deste Decreto, as quantias tiradas dos lucros ou de quaisquer fundos ainda não tributados para aumento do capital, para distribuição de quaisquer interesses ou destinadas a reservas, quaisquer que sejam as designações que tiverem, inclusive lucros suspensos e lucros acumulados (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 43, § 1.º, alíneas f, g e i);

II - os pagamentos efetuados à sociedade civil de que trata o § 3.º do art. 146 quando esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes, controladores da pessoa jurídica que pagar ou creditar os rendimentos, bem como pelo cônjuge ou parente de primeiro grau das referidas pessoas (Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, art. 4.º);

III - os encargos de depreciação, apropriados contabilmente, correspondentes ao bem já integralmente depreciado em virtude de gozo de incentivos fiscais previstos neste Decreto;

IV - as perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercado de renda fixa ou variável (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 76, § 3.º);

V - as despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, ressalvado o disposto na alínea 'a' do inciso II do art. 622 (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso IV);

VI - as contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso V);

JURISPRUDÊNCIA

VII - as doações, exceto as referidas nos arts. 365 e 371, caput (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso VI);

VIII - as despesas com brindes (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso VII);

IX - o valor da contribuição social sobre o lucro líquido, registrado como custo ou despesa operacional (Lei n.º 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 1.º, caput e parágrafo único);

X - as perdas apuradas nas operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 76, § 4.º);

XI - o valor da parcela da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, compensada com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o art. 8.º da Lei n.º 9.718, de 1998 (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 8.º, § 4.º).

Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 3.º):

I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;

III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei n.º 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:

a) os rendimentos e ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferidos pelo desapropriado (CF, art. 184, § 5.º);

b) os dividendos anuais mínimos distribuídos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento (Decreto-Lei n.º 2.288, de 1986, art. 5.º, e Decreto-Lei n.º 2.383, de 1987, art. 1.º);

c) os juros produzidos pelos Bônus do Tesouro Nacional - BTN e pelas Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8.º do Decreto-Lei n.º 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.105, de 24 de janeiro de 1984 (Lei n.º 7.777, de 19 de junho de 1989, arts. 7.º e 8.º, e Medida Provisória n.º 1.763-64, de 11 de março de 1999, art. 4.º);

d) os juros reais produzidos por Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas para troca compulsória no âmbito do Programa Nacional de Privatização - PND, controlados na parte 'B' do LALUR, os quais deverão ser computados na determinação do lucro real no período do seu recebimento (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 100);

e) a parcela das perdas adicionadas conforme o disposto no inciso X do parágrafo único do art. 249, a qual poderá, nos períodos de apuração subsequentes, ser excluída do lucro real até o limite correspondente à diferença positiva entre os ganhos e perdas decorrentes das operações realizadas nos mercados de renda variável e operações de swap (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 76, § 5.º).

Ainda, o art. 299 do RIR estabelece que as despesas operacionais, que podem ser deduzidas, são aquelas necessárias à atividade da empresa.

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1.º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1.º).

§ 2.º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2.º).

§ 3.º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Com efeito, a operação de hedge embora vise a garantir a sobrevivência da empresa a crises decorrentes da desvalorização da moeda estrangeira não é necessária à manutenção da atividade da impetrante, razão pela qual não pode ser deduzida da apuração do lucro real, que serve de base à apuração do IRPJ e da CSLL.

O fato gerador do Imposto de Renda é assim definido no art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

*I - da renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

Quanto à CSLL, o seu fato gerador é o lucro auferido pelo contribuinte dentro do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano; e a sua base de cálculo é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda (art. 2.º, Lei 7.689/88).

No caso em tela, verifica-se que a apelante não possui direito líquido e certo a ser tutelado, impondo-se a denegação da segurança.

Sobre o tema estatui o artigo 77, da Lei n.º 8.981/95:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos: (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995)

V - em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsa de valores, de mercadoria e de futuros ou no mercado de balcão.

§ 1.º Para efeito do disposto no inciso V, consideram-se de cobertura (hedge) as operações destinadas, exclusivamente, à proteção contra riscos inerentes às oscilações de preço ou de taxas, quando o objeto do contrato negociado:

- a) estiver relacionado com as atividades operacionais da pessoa jurídica;*
- b) destinar-se à proteção de direitos ou obrigações da pessoa jurídica.*

§ 2.º O Poder Executivo poderá definir requisitos adicionais para a caracterização das operações de que trata o parágrafo anterior, bem como estabelecer procedimentos para registro e apuração dos ajustes diários incorridos nessas operações.

§ 3.º Os rendimentos e ganhos líquidos de que trata este artigo deverão compor a base de cálculo prevista nos arts. 28 ou 29 e o lucro real.

No entanto, em 19.01.99, foi editada a Lei n.º 9.779, que alterou a legislação do Imposto sobre a Renda relativa à tributação dos Fundos de Investimento Imobiliário e dos

JURISPRUDÊNCIA

rendimentos auferidos em aplicação ou operação financeira de renda fixa ou variável, passando a prever a incidência do imposto de renda no caso das operações de *hedge*. O art. 5º da Lei nº 9.779/99, por sua vez, assim dispõe:

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

Na linha de orientação adotada pela togada singular, cujos fundamentos acolho como razões de decidir, colaciono os seguintes precedentes desta Corte:

TRIBUTÁRIO. IRRE. OPERAÇÕES DE HEDGE. ARTIGO 5º DA LEI 9.779/99.

1. O art. 5º da Lei n. 9.779/90 estabelece que os rendimentos auferidos em aplicação ou operação financeira de renda fixa, mesmo as firmadas com cobertura *hedge* realizadas por meio de *swap*, são sujeitas à incidência de imposto de renda.

2. Conforme já considerado na jurisprudência, até a edição da MP 1.788/98, por força do art. 77 da Lei 8.981/95, os ganhos obtidos nos contratos com finalidade de *hedge* estavam dispensados apenas da retenção do imposto de renda na fonte, a que sujeitas as demais aplicações financeiras, devendo compor a base de cálculo do lucro do exercício, sobre a qual, então, incidiria o tributo. Com o advento, em 29.12.1998, da MP 1.788 (convertida na Lei 9.779, de 26.05.1999), porém, suprimiu-se o tratamento excepcional conferido pela Lei 8.981/95 às transações para fins de *hedge*, submetendo-se as quantias nelas auferidas à retenção na fonte - assegurado sempre o direito ao reconhecimento de eventuais perdas incorridas no final do exercício, via dedução do lucro. Posteriormente, em 26/03/1999, foi editado o Decreto 3.000/99, regulamentando o imposto de renda e em especial, o art 772, regulamentou as deduções das perdas apuradas nas operações de *hedge*. Ou seja, não há qualquer ilegalidade do decreto na supressão do tratamento excepcional antes concedido às transações para fins de *hedge*.

3. Precedentes do e. STJ e desta Turma.

(AC nº 5000368-30.2010.404.7111/RS, 2ª Turma, rel. Juíza Federal Vânia Hack de Almeida, j. 05.4.2011)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. OPERAÇÕES DE SWAP PARA FINS DE HEDGE. INCIDÊNCIA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. LEI N. 9.779.

1. Os ganhos obtidos com os contratos de *swap* para fins de *hedge* sujeitam-se à incidência do imposto de renda, pois caracterizam acréscimo patrimonial, enquadrando-se o resultado positivo obtido pelo investidor nessas operações no conceito de produto do capital, na forma do art. 43, I, do CTN.

2. Essa natureza não é alterada pelos fins securitários a que o investimento se destina, sendo que essas operações sempre estiveram sujeitas ao imposto de renda, inicialmente sendo tributados na declaração de ajuste apresentada ao final do período de apuração (Lei nº 8.981/95, art. 77, V) e posteriormente com retenção na fonte (Lei nº 9.779/99, art. 5º).

3. Apelação e remessa oficial providas.

(AMS nº 2000.04.01.108723-7/PR, 1ª Turma, rel. Juiz Federal Marcos Roberto Araújo dos Santos, DE 13.02.2008)

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação.

Revista de Direito Tributário da APET

Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona
Relator

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 05/08/2013
APELAÇÃO CÍVEL Nº 5024103-33.2012.404.7108/RS
ORIGEM: RS 50241033320124047108

RELATOR	:	Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
PRESIDENTE	:	OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
PROCURADOR	:	Dr(a)LUIZ CARLOS WEBER
SUSTENTAÇÃO ORAL	:	DR. Marciano Buffon (APTE)
APELANTE	:	H. KUNTZLER & CIA. LTDA.
ADVOGADO	:	MARCIANO BUFFON
APELADO	:	UNIÃO - FAZENDA NACIONAL
MPF	:	MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Certifico que este processo foi incluído na Pauta do dia 05/08/2013, na seqüência 104, disponibilizada no DE de 24/07/2013, da qual foi intimado(a) UNIÃO - FAZENDA NACIONAL, o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, a DEFENSORIA PÚBLICA e as demais PROCURADORIAS FEDERAIS.

Certifico que o(a) 2ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

APÓS A LEITURA DO RELATÓRIO E DA SUSTENTAÇÃO ORAL, FOI SUSPENSO O JULGAMENTO POR INDICAÇÃO DO RELATOR.

RELATOR ACÓRDÃO	:	Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
VOTANTE(S)	:	Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
	:	Juiz Federal LUIZ CARLOS CERVI
	:	Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
AUSENTE(S)	:	Des. Federal RÔMULO PIZZOLATTI

MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA
Diretora de Secretaria

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO DE 17/12/2013
APELAÇÃO CÍVEL Nº 5024103-33.2012.404.7108/RS
ORIGEM: RS 50241033320124047108

RELATOR	:	Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
PRESIDENTE	:	Rômulo Pizzolatti
PROCURADOR	:	Dr. LAFAYETE JOSUÉ PETTER
APELANTE	:	H. KUNTZLER & CIA. LTDA.
ADVOGADO	:	MARCIANO BUFFON
APELADO	:	UNIÃO - FAZENDA NACIONAL
MPF	:	MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

Certifico que este processo foi incluído na Pauta do dia 17/12/2013, na seqüência 164, disponibilizada no DE de 05/12/2013, da qual foi intimado(a) UNIÃO - FAZENDA NACIONAL, o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, a DEFENSORIA PÚBLICA e as demais PROCURADORIAS FEDERAIS.

JURISPRUDÊNCIA

Certifico que o(a) 2ª TURMA, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, em sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A TURMA, POR UNANIMIDADE, DECIDIU NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO.

RELATOR ACÓRDÃO : Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
VOTANTE(S) : Des. Federal OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA.
: Des. Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MUNCH
: Des. Federal RÔMULO PIZZOLATTI

MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA

Diretora de Secretaria

(Ementa disponibilizada no DE de 18.12.2013).

SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LC N. 5687. AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO FÁTICA AO PRECEITO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.424.278 - RJ (20120079782-0)

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE : LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA
ADVOGADOS : LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES E OUTRO(S)
ROBERTO FERREIRA ROSAS E OUTRO(S)
RECORRIDO : MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR : HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – ISS – SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LC N. 5687 – TELESENA – PRODUTO NÃO IDÊNTICO A JOGOS DE LOTERIA – AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO FÁTICA AO PRECEITO NORMATIVO – IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

1. A jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto na Lista anexa à lei de vigência.

2. O título de capitalização “telesena” não possui identidade com o jogo de loteria. Nos bilhetes de loteria, após a realização da aposta, caso o apostador não seja contemplado pelo sorteio realizado, perde todo o valor apostado; nos títulos de capitalização o valor aplicado, caso o adquirente não seja contemplado no sorteio, é sempre a ele restituído, acrescido de juros e correção monetária.

3. Inexistência, à época dos fatos (março/1998 a dezembro/2001), de previsão legal do serviço de distribuição e venda de títulos de capitalização como hipótese de incidência do ISS. Tipicidade disciplinada pela LC n. 5687, só revogada em 2003 pela LC n. 116. Nulidade do lançamento do crédito tributário. Precedente (REsp 1323669RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/11/2013, REPDJe 27/11/2013, DJe 20/11/2013).

4. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça “A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Humberto Martins, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Dr(a). LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES, pela parte RECORRENTE: LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA

Brasília-DF, 17 de dezembro de 2013(Data do Julgamento)

MINISTRA ELIANA CALMON
Relatora

RECURSO ESPECIAL Nº 1.424.278 - RJ (20120079782-0)

RELATORA	:	MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE	:	LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA
ADVOGADOS	:	LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES E OUTRO(S) ROBERTO FERREIRA ROSAS E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR	:	HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON: – Trata-se de recurso especial interposto com fundamento nas alíneas “a” e “c” do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, assim ementado:

Mandado de Segurança. Sociedade empresária que impetrou ação constitucional alvejando ato do Diretor da Divisão de Cobrança do ISS o Taxas do Município do Rio de Janeiro, pretendendo a cassação da cobrança relativa ao débito de ISS oriundo do auto de infração nº 100.252, de 19 de fevereiro de 2002. Sentença de improcedência. Atividade de distribuição e venda da “Telesena”. Incidência ou não, de ISSQN. Títulos comercializados legitimamente denominados como títulos de capitalização. Distribuição e venda dos referidos títulos com sorteios de valores elevados que ultrapassam a noção de simples título de capitalização, traduzindo atividade sujeita à incidência do ISS. Evidenciada a capitalização inexpressiva, se comparada à captação de recursos, obtida com a aquisição das cartelas. Atividade com previsão no item 61 da Lista Anexa do Decreto-Lei 40668 e item 19.01 da lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003, sujeitando-se ao recolhimento do ISSQN. Consumidores que, ao adquirirem a “Telesena”, estão jogando com a sorte, na esperança de auferir prêmios instantâneos ou por sorteio, não se traduzindo em interesse apenas de poupar ou vir a receber apenas a metade do ínfimo valor investido, ainda que corrigido, valendo mencionar que o valor a ser devolvido é inferior a 3.00, após um ano de espera. Fato gerador caracterizado. Ausência de recolhimento do tributo, bem como de retenção na qualidade de responsável. Auto de Infração revestido de legalidade, não configurando lesão a direito líquido e certo, como pretendido pela empresa recorrente, desprovimento do recurso, devendo ser mantida na íntegra, a douta sentença recorrida. (fls. 437/438, e-STJ)

JURISPRUDÊNCIA

Os embargos de declaração de fls. 455/464 e 480/485, e-STJ, foram rejeitados, nos termos das decisões de fls. 467/477 e 487/492, e-STJ, respectivamente.

Alega a recorrente, no especial, além da existência de dissídio jurisprudencial, contrariedade aos Decretos-Leis n. 204/67 e 261/67; à LC n. 5687; aos arts. 535, II, do CPC; e 18 da Lei n. 4.717/65.

Defende, em síntese, que:

- a)** o Tribunal de origem, não obstante a interposição de embargos de declaração, omitiu-se quanto à tese levantada pela recorrente, qual seja, a ausência de indicação, no acórdão hostilizado, do fato gerador do tributo entre aqueles previstos no item 61 da lista anexa à LC Federal n. 5687;
- b)** a oferta de título de capitalização, no período objeto de análise nos autos, não se encontra previsto na legislação de regência como fato gerador do ISS; e que assim não entendendo, o acórdão impugnado afrontou ao princípio da legalidade;
- c)** para a incidência do ISS, requer-se uma atividade de ‘prestação de serviço’, o que não seria o caso dos autos, uma vez que a atividade ora tributada é exercida em favor do próprio prestador;
- d)** no item 61 da lista anexa à LC Federal n. 5687, reproduzida no inc. LXI da Lista anexa à Lei Municipal n. 1.194/87, não há menção à distribuição e venda de títulos de capitalização como hipótese de incidência do ISS;
- e)** as instâncias ordinárias assinalaram textualmente que o fato gerador do tributo era a conceituação da Telesena como Loteria, assim definida no art. 41, ‘e’, do DL n. 6.259/44; mas ao assim fazerem, desconsideraram o fato de o mencionado artigo ter sido revogado pelos DLs 204 e 261/67, situação reconhecida pelo STJ nos autos do REsp 851.090
- f)** o Tribunal de origem confundiu nitidamente o fato gerador do tributo ao definir a atividade como fator essencial para a sujeição de alguém ao ISS, e não a prestação de serviço; e, em conseqüência, afastou-se dos lindes do contraditório, *“todo ele formado pela afirmação do Município de que a Telesena era uma loteria e pela negativa da Recorrente que lhe atribuía a natureza de título de capitalização”*;
- g)** não obstante a interposição de embargos de declaração, o acórdão hostilizado permaneceu omissos quanto à indicação do fato gerador;
- h)** o sorteio é mero acessório dos títulos de capitalização e o direito de resgate do valor líquido, atualizado e acrescido de juros, é sempre assegurado independentemente de qualquer evento futuro e incerto, pois *“na loteria, no jogo e na aposta o contratante ganha o prêmio prometido ou perde a totalidade do que investe; na capitalização a restituição da parcela prevista no contrato é sempre assegurada ao investidor, nos limites dos Planos aprovados pela autoridade competente, a SUSEP”*, diferindo, ainda, *“quanto a seus efeitos, pois as dívidas de jogo ou de aposta não obrigam a pagamento (artigo 814, Código Civil), diferentemente do que ocorre quanto à restituição da quantia a ser capitalizada”*;
- i)** *“a prestação de serviço a terceiros, requisito indispensável à legitimação da cobrança do ISS e que não foi apreciada pelo acórdão recorrido, embora a tanto instada pelos embargos de declaração oferecidos, não se encontra presente no caso dos autos, como é incontroverso”*;
- j)** não obstante a interposição de embargos de declaração, as instâncias ordinárias não apreciaram a alegação de que *“o ato de “colocar” um título no mercado não configura uma prestação de serviço, muito menos a terceiros”*; e, se não há prestação de serviço a terceiros, *“como desenganadamente não há, segue-se necessariamente que não há obrigação de fazer da Liderança com relação ao adquirente do título, o investidor”*;

k) a lei nem a lista de serviços anexos à LC n. 56/87 não fazem previsão, no período ora tributado, de incidência do ISS sobre os títulos de capitalização ao lado dos bilhetes de loteria, “sendo vedado o emprego da analogia para exigir tributo não previsto em lei”, bem como o uso da “interpretação extensiva ou emprego da analogia”;

l) “A SUSEP autorizou a comercialização do título de capitalização denominado Telesena nos valores, prazos e condições que entendeu compreendidos” no art. 1º, parágrafo único, do Decreto-Lei n. 261, de 28/02/1967, que disciplinava, à época dos fatos, as operações de todas as sociedades de capitulação;

m) “os prêmios distribuídos pela Recorrente não excedem a 5% de seu patrimônio líquido, não tendo a autorização sido viciada por desvio de finalidade, como soberanamente proclamado pelo STJ no julgamento do REsp 851090”;

n) o recorrido, “ao pretender tributar a Telesena como se fora uma loteria, com invocação a uma norma legal já revogada (DL 6259/44), afrontara a repartição de competências estabelecida pela Constituição”, pois investiu contra o mérito do ato administrativo da SUSEP que reconheceu a Telesena como título de capitalização;

o) o art. 41, “e”, do Decreto-Lei n. 6.259/44, utilizado como parâmetro pelas instâncias ordinárias, não se aplica aos casos dos autos, uma vez que foi revogado pelo Decreto-Lei n. 20467, conforme reconhecido pelo STJ nos autos do REsp 851090, em que se questionava a lisura do ato administrativo da SUSEP que conferiu à Telesena a natureza de título de capitalização; e

p) o acórdão recorrido diverge do entendimento firmado pelo Tribunal de Justiça de São Paulo na Apelação Cível 136825-50-00, originária de uma ação popular contra a ora Recorrente em que se questionava a ausência de incidência do ISS sobre a Telesena entre os anos de 1995 e 1997.

Pede a anulação do acórdão por ofensa ao art. 535 do CPC, ou, alternativamente, o provimento do recurso especial.

Contrarrazões (fls. 792812, e-STJ).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.424.278 - RJ (20120079782-0)

RELATORA	:	MINISTRA ELIANA CALMON
RECORRENTE	:	LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA
ADVOGADOS	:	LUIZ FERNANDO PINTO PÁLHARES E OUTRO(S) ROBERTO FERREIRA ROSAS E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR	:	HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

VOTO

A EXMA. SRA. MINISTRA ELIANA CALMON (Relator): – Na origem, a recorrente ajuizou ação de Mandado de Segurança contra o ato imputado ao Diretor da Divisão de Cobrança do ISS e Taxas do Município do Rio de Janeiro, objetivando a **anulação de lançamento fiscal** decorrente da incidência de ISS sobre a comercialização do título de capitalização “Telesena” no período de março de 1998 a dezembro de 2001, aos **principais fundamentos** de que **i) o título de capitalização ‘Telesena’ foi devidamente aprovado pela ‘SUSEP’ e não corresponde a loteria, uma vez que os sorteios exercem exclusivo papel acessório, de atrativo de vendas, não correspondendo ao fim precipuo do plano; ii) inexistia, à época**

JURISPRUDÊNCIA

*dos fatos, previsão legal para incidência de ISS sobre os serviços de distribuição de títulos de capitalização, o que veio acontecer apenas com a edição da LC n. 116/2003; **iii**) a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento do crédito tributário, não indicou claramente sobre qual dos fatos previstos na legislação do ISS incidiu este tributo; e, por fim **iv**) a base de cálculo foi definida incorretamente.*

O Juízo de primeiro grau julgou improcedentes os pedidos, nos termos da sentença de fls. 318/323, e-STJ:

Inicialmente, há que se delimitar a lide. A impetrante pugna pelo reconhecimento de ilegalidade de cobrança relativa a ISS, que diz respeito ao Processo Administrativo de nº 04354.021/2002, oriundo do Auto de Infração de nº 100.252 de 19 de fevereiro de 2002, sendo certo que este possui dois itens, um referente ao não recolhimento do ISS devido pelas operações concernentes a serviços de distribuição e venda de cartões de apostas e sorteios denominados “TELESENA” e o outro, não ter sido realizada a retenção do ISS incidente sobre comissões pagas a estabelecimentos revendedores autorizados, situados no Município do Rio de Janeiro, pertinentes a serviços de agenciamento. Assim, prossigo.

Razão não assiste à impetrante.

Quanto ao primeiro, denota-se que, não só na forma, as atividades prestadas pela impetrante e que deram ensejo à imposição do ISS, sugerem o comércio de planos de capitalização. Isto porque, em verdade, conteúdo a revelar distribuição e venda de cartões de apostas e sorteios. É o que se depreende da carteira denominada “Telesena”, na qual, os sorteios e a distribuição dos prêmios anunciados, em vez de atuarem apenas como um mero acessório da capitalização, são, na realidade, o atrativo maior da empresa. Veja-se, ademais, que a capitalização resulta inexpressiva, obrigação de devolver, ao final de doze meses, cinquenta por cento do valor pago, com o acréscimo de juros e correção monetária. Contrariamente, o prêmio no sorteio, varia de vinte até cem mil vezes o valor do título. Nesse sentido, o assentado com proficiência pelo Município às fls. 172: (...) Com efeito, dispõe a lei que os sorteios efetuados pelas sociedades de capitalização não serão consideradas loterias com a condição *sine qua non* de serem realizados exclusivamente para amortização do capital garantido. Adotando-se o raciocínio a contrario *sensu*, perfeitamente cabível na espécie, caso a sociedade de capitalização efetue sorteios que não sejam destinados exclusivamente para amortização do capital garantido, esta atividade será, sem sombra de dúvida, enquadrada como verdadeira loteria. Ora, no caso do título denominado “Telesena” resta bastante claro que os sorteios realizados não tinham como escopo amortizar o capital garantido. Com as primeiras premissas, prossigo.

O resgate, considerando-se os termos da proposta de capitalização encetada e bem como a expressividade da premiação oferecida, acaba por ocupar espaço secundário, sendo, sem nenhuma sombra de dúvida, a possibilidade do adquirente da carteira vir a ser sorteado, o que prepondera para a aquisição desta. Ao monos é o que depreende em um julgamento pelo senso comum. Com mais estas, prossigo.

Não prosperam os argumentos da impetrante para excluí-la da relação tributária em foco. A distribuição ou o ato de distribuir tem o sentido de colocação no mercado. Colocação

dos cartões ou cartelas emitidas. É atividade que integra a sua empresa, como pessoa incumbida da emissão dos próprios títulos. No mais, intermediação para a venda dos títulos que habilitavam os consumidores a concorrerem aos prêmios através de sorteios que regra e patrocina. A atividade tributada não é o sorteio enquanto evento. O item de serviço é a distribuição. Distribuição, colocação no mercado para venda através de pessoas jurídicas contratadas. Nenhuma ilegalidade a macular o lançamento como feito quanto ao item 1 do Auto de Infração em tola. Atividade de distribuição de cartões de aposta e sorteio. Distribuição para venda através de pessoas contratadas. Atividade de serviço que se encontra tipificada no item 61, da antiga Lista de Serviços introduzida pela Lei Complementar nº 5687. Com mais esta proposição, siga em frente.

O segundo item do AI cogitado diz com falta de retenção do ISS. Como se vê do apenso, processo do nº 2003.001.00105-4, mais especificamente da sentença que julgou improcedente o pedido, fora firmado um contrato de prestação de serviços entre a ora impetrante e à ANO para a entrega de títulos de série aos interessados, mediante recebimento do valor expresso no título, eufemismo para venda. E, que, por este serviço, a impetrante pagaria comissão à ANO. E, quanto a isto, vale transcrever o lá exposto na fundamentação: Na seqüência, ao ser indagado se, na hipótese de ter ocorrido pagamento, a empresa emitente efetuou a retenção do ISS correspondente, obrigatória por lei, para posterior recolhimento ao erário municipal?, o perito não respondeu ao que efetivamente fora perguntado (fls 471 - resposta ao décimo-primeiro quesito do réu). Ocorre que, quando da réplica, assim registrou a autora às fls. 396, primeiro parágrafo, (...) uma vez demonstrado que o ISS não incide sobre a comercialização e distribuição da “Telesena” não há que se cobrar tal exação da Autora, seja na qualidade de contribuinte, seja na qualidade de responsável tributário, ..., o que, salvo melhor juízo, resulta em confissão da não retenção do ISS devido sobre o pagamento efetuado à ECT pela prestação do serviço contratado. Com estas, finalizo.

O Tribunal de origem, por sua vez, negou provimento ao recurso de apelação da Liderança Capitalização S.A, aos seguintes fundamentos (fls. 436/453, e-STJ):

Cristalino que os consumidores, ao adquirirem a “Tele Sena”, estão, em verdade, jogando com a sorte, com a esperança de auferir prêmios instantâneos ou por sorteio. Não, definitivamente o objetivo não é poupar o receber apenas a metade do valor investido, ainda que corrigido (valendo mencionar que o *quantum* traduz valor inferior a R\$ 3,00, após um ano de espera).

Por tudo isso, cumpre ser transcrita a redação do artigo 1º da Lei Complementar nº 1162003, ao dispor sobre o ISSQN, ou ISS, como o tributo é conhecido:

“Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que estes não se constituam como atividade preponderante do prestador”.

Por outro lado, não se pode olvidar que a Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, é cristalina ao dispor sobre incidência do tributo, em seu item 19.01:

JURISPRUDÊNCIA

“19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres”.

Com efeito, o art. 8º do Decreto-Lei nº 40668, assim dispõe: “O imposto de competência dos Municípios, sobre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação (...) de serviço constante da lista anexa”.

Em seguimento, vê-se claramente o que prevê a Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 40668, que estabelece normas para o ICMS e ISSQN. Atente-se para a redação do item 61:

“61 - Distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios”.

Outrossim, cabe a ressalva de que a referida “lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº40668” é EXAUSTIVA, mas permitindo EVENTUAL interpretação extensiva, ainda mais quando se está diante de atividades bancárias, sorteios, prêmios, títulos de capitalização e congêneres. Portanto, não é redundante a afirmativa de que não poderia a própria lei que rege o ISS, prever TODAS as hipóteses, espécies e derivações de um mesmo serviço. Daí, a possibilidade de extensão a um ou outro serviço, desde que correlato. **E no caso ora em estudo, o que ressaltamos claro como a luz do dia é que a sociedade autora, ora recorrente, presta serviços ao consumidor, à medida que sua atividade é colocar títulos de capitalização no mercado, faz sorteio distribui prêmios, o que é visivelmente citado na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 40668.** (grifo nosso)

A questão já foi outrora examinada por esta Corte, sendo julgado por unanimidade o recurso do Município do Rio de Janeiro, entendendo o Colegiado pela incidência de ISSQN sobre atividade que, sob o manto da capitalização, distribuía bilhetes de apostas.

(...)

Reafirme-se, nesta oportunidade, que a sociedade apelante efetivamente não logrou comprovar nos autos, que sua atividade, ou seja, os serviços prestados aos poupadores não encontram descrição em algum item da Lista de Serviços. Ao contrário, o que se tem é justamente o contrário, ou seja, o reconhecimento legal, de que as atividades tributadas pela Municipalidade encontram-se expressas na legislação pertinente, sendo alcançadas pela incidência do ISSQN.

Também com relação ao segundo item do auto de infração o impetrante não possui razão, sendo responsável tributário, sim, em relação ao ISS gerado pela atividade não só de distribuição como de intermediação, sendo certo que deveria ter feito a retenção do tributo quando do pagamento das comissões devidas em razão da venda das cartelas. Uma vez não realizada a retenção, como bem salientado pelo magistrado, “chamou para si a obrigação de pagar o imposto, como se extrai do art. 5º, inciso V da Lei nº 1.044, de 21 de agosto de 1987, na condição de responsável”.

Portanto, de qualquer ângulo que se queira abrigar as teses defendidas pela sociedade autora, não há ilegalidade alguma no ato da Administração Tributária, bem como lesão ou ameaça de lesão a qualquer direito líquido e certo da apelante.

Por todo o exposto, o voto é no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo a sentença na forma tal qual foi prolatada.

Em decisão de fls. 467/477, e-STJ, o Tribunal de origem, negando provimento aos embargos de declaração, acrescentou que:

O acórdão embargado não fez referência à Lei Complementar 116/2003 como legitimadora da cobrança do tributo questionado nos autos. **Restou expressamente consignado no julgado que a atividade atacada tem previsão expressa no item 61 da Lista Anexa ao Decreto-Lei 406/68** e, ratificando a evolução histórica e consolidação do tema, a Relatoria deixou claro que a atividade consta do item 19.01 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

A questão principal do processo não é a vigência do art. 41, 'e' do DL 6259/44. Importante notar que a questão principal no processo é a definição do fato gerador que implica no recolhimento do ISS aos cofres do município do Rio de Janeiro.

Quanto ao fato gerador, assim, dispõe o artigo 118, do CTN:

“Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

- I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;
- II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos”.

Não importa a definição de título de capitalização que a sociedade autora ou a própria SUSEP queiram dar. O fundamental, é que se a atividade desenvolvida não for precipuamente a de comercialização de títulos de capitalização (aplicações de R\$ 3,00 a serem resgatadas após um ano?!), não adianta a SUSEP querer dizer que é.

Vale esclarecer, ainda, que não cumpre ao Judiciário Fluminense discorrer acerca de efeitos jurídicos gerados por acórdão prolatado pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça, reformando decisão do Tribunal de Justiça de São Paulo. Naquele acórdão, como bem explicitado pelo Colegiado desta egrégia Câmara, a discussão girou em torno apenas do direito da sociedade empresária lançar ao mercado o hoje conhecido jogo “Telesena”. Ninguém questiona mais tal direito, e tanto é reconhecido que o Município, com toda razão, persegue a tributação sobre a atividade que é verdadeiramente desenvolvida, apesar da negativa da embargante.

(...)

Roga-se *vénia* ao subscritor do presente recurso para esclarecer, uma vez mais, que não se trata de equiparar à loteria os sorteios das sociedades de capitalização que excedam o montante necessário à garantia do capital ou não. Por isso, pouco importa a vigência ou não do art. 41, 'e', do DL 6259/44 ou sua revogação pelos DL 204/1967 e 261/1967. O que realmente importa é que a sociedade empresária não pode disfarçar uma atividade com outro nome, apenas para que sobre ela não incida a correspondente obrigação tributária. (grifo nosso)

Assim, verificando-se atentamente os termos do acórdão da Apelação Cível não se chega à conclusão de que incorreu a Relatoria em equívoco, quer seja pela omissão, pela obscuridade ou pela contradição, não havendo como prosperar o pedido de modificação no julgado, permanecendo intactas as razões da Relatoria, cujo embasamento legal encontra-se no próprio acórdão recorrido, que ora é adotado.

JURISPRUDÊNCIA

Interpostos novamente embargos de declaração (fls. 480/485, e-STJ), estes foram rejeitados, nos termos da decisão de fls. 487/492, e-STJ.

A controvérsia dos autos refere-se à possibilidade de incidência do ISS sobre o **serviço de distribuição e venda**, diretamente pela entidade emitente ou por intermédio de empresa interposta, das cartelas do título de capitalização denominado “Telesena”, criado, administrado e gerenciado pela ora recorrente, Liderança Capitalização S.A..

Inicialmente, registre-se que, prequestionados, ainda que implicitamente, os dispositivos legais e as teses apontadas, tenho por prejudicada a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC e examino o mérito do recurso especial.

Não é caso, também, de aplicação do Enunciado 7 da Súmula deste Tribunal Superior, uma vez que a recorrente busca tão somente a reavaliação jurídica dos fatos delineados nas instâncias ordinárias.

Consta dos autos que o ISS ora em análise incidiu sobre fatos supostamente ocorridos no período de março/98 a dezembro/2001, e com fundamento na LC n. 56/87 (*norma que deu nova redação à lista de serviços a que se refere o art. 8º do Decreto-lei n. 406/68*), item 61, que definiu como tributáveis pelo ISS os serviços de “**distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios**”.

Sustenta a recorrente, em síntese, que:

- i)* o título de capitalização “Telesena” foi devidamente aprovado pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e não corresponde a loteria, uma vez que os sorteios exercem exclusivo papel acessório, de atrativo de vendas, não correspondendo ao fim precípua do plano;
- ii)* inexistia, à época dos fatos, previsão legal para incidência de ISS sobre os serviços de distribuição de títulos de capitalização, o que veio acontecer apenas com a edição da LC n. 116/2003;
- iii)* a autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento do crédito tributário, não indicou claramente sobre qual dos fatos previstos na legislação do ISS incidiu este tributo; e, por fim
- iv)* a base de cálculo foi definida incorretamente.

A recorrida, por sua vez, apresenta como fundamento da lavratura do auto de infração hostilizado o fato de a finalidade com a distribuição e venda da “Telesena” ser a de promover uma verdadeira operação, jogo ou aposta para a obtenção de um prêmio em dinheiro ou em bens de outra natureza, mediante colocação de bilhetes, listas, cupons, vales, papéis, manuscritos, sinais, símbolos ou qualquer outro meio de distribuição dos números e designação dos jogadores ou apostadores, o que caracteriza uma verdadeira loteria, consoante definição legal. Sustenta, ainda, que nos termos do art. 40, parágrafo único, e 41, ambos do Decreto-lei n. 6.259/44, somente não seriam tributados os “*sorteios das sociedades de capitalização feitos exclusivamente para amortização do capital garantido*”, o que não seria o caso da recorrente, pois, na “Telesena” os portadores de títulos contemplados no sorteio recebiam, como prêmio, algo em torno de 60.000 (sessenta) mil vezes o valor do título.

Note-se, portanto, que a incidência do ISS ora em questão se deu pelo fato de a Fazenda Municipal da cidade do Rio de Janeiro ter considerado a “Telesena” uma espécie de loteria, situação que se amoldaria à hipótese de incidência tributária de referido tributo, nos termos do item 61 da LC n. 56/87: “**distribuição e venda de bilhetes de loteria, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios ou prêmios**”.

O Estado, no exercício de sua atividade financeira, desenvolve diversas atividades voltadas à obtenção de recursos com o fim de satisfazer as necessidades públicas. Entre essas atividades, encontra-se a de tributar, que nada mais é do que a incursão no patrimônio alheio para lhe retirar uma parte, independentemente da vontade do contribuinte.

É por esta razão, ou seja, pela desnecessidade de manifestação de vontade do contribuinte, que o legislador constituinte originário, após conferir a competência tributária aos entes da federação, estabeleceu limitação no sentido de que, “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem **lei** que o estabeleça*” (CF, art. 150, I).

A referida lei, no entanto, quando dispuser sobre a criação de um determinado tributo, deve fazê-lo de modo a definir, com perfeição, todos os contornos do fato social escolhido pelo legislador como suficiente e necessário à incidência da norma. Isto para adequada subsunção do fato à norma, em obediência ao que doutrina convencionou chamar de **tipicidade tributária** fundada na ‘**regra matriz de incidência tributária**’.

A propósito, os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho (*Curso de direito tributário. 23 ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 316*), nos termos que se seguem, *in verbis*:

O objeto sobre o qual converge o nosso interesse é a fenomenologia da incidência da norma tributária em sentido estrito ou regra-matriz de incidência tributária. Nesse caso, diremos que houve a subsunção, quando o fato (fato jurídico tributário constituído pela linguagem prescrita pelo direito positivo) guardar **absoluta** identidade com o desenho normativo da hipótese (hipótese tributária). Ao ganhar concretude o fato, instala-se automática e infalivelmente, como diz Alfredo Augusto Becker, o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo público de exigir a prestação, ao passo que o sujeito passivo ficará na contingência de cumpri-la.

Ainda, para referido autor (*idem*):

Seja qual for a natureza do preceito jurídico, sua atuação dinâmica é a mesma: opera-se a concreção do fato previsto na hipótese, propalando-se os efeitos jurídicos prescritos na consequência. Mas esse quadramento do fato à hipótese normativa tem de ser completo, para que se dê, verdadeiramente, a subsunção. É aquilo que se tem por *tipicidade*, que no Direito Tributário, assim como no Direito Penal, adquire transcendental importância. Para que seja tido como *fato jurídico tributário*, a ocorrência da vida real, descrita no suposto da norma individual e concreta expedida pelo órgão competente, tem de satisfazer a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata. Que apenas um não seja reconhecido, e a dinâmica que descrevemos ficará inteiramente comprometida.

Na mesma linha doutrinária, afirma Cláudio Carneiro (*Curso de direito tributário e financeiro, 4ª ed - São Paulo: Saraiva, 2012, p. 440*):

JURISPRUDÊNCIA

Comumente se questiona a distinção entre princípio da legalidade, da superlegalidade, da reserva legal, do primado da lei e da tipicidade. Podemos dizer que, no âmbito tributário, uma coisa é o *princípio da legalidade estrita* que exige, como regra, lei formal para criar ou aumentar tributos. Ocorre que a legalidade tributária não é suficiente para uma tributação regular. É preciso ir além. Daí, a idéia de *tipicidade tributária*. A forma latina *typus* advéio do grego, ensejando o sentido de cópia ou, para alguns, exemplo ou modelo. Assim, podemos usar a idéia de tipo com base em um modelo que não basta situação hipotética prevista em lei, tem que haver a perfeita adequação da conduta do sujeito passivo à norma, ou seja, a *subsunção do fato a norma*, tal como um corte de alfaiataria no exato recorte de um certo figurino. Vale dizer que, além de existir lei em sentido formal, é imprescindível que o seu conteúdo traga também todos os elementos necessários à concretização da obrigação tributária (elementos do fato gerador integral), e ainda é necessário também que o contribuinte pratique a conduta prevista como fato gerador.

Note-se, portanto, que o surgimento de uma relação jurídico-tributária cujo objeto corresponde ao pagamento de um tributo depende necessariamente da correta adequação (subsunção) do fato que se pretende tributar à norma criadora da exação.

Feitas essas considerações, tem-se que, em relação ao ISS, o legislador constituinte originário (CF, art. 156, III) conferiu competência aos Municípios para instituir o referido imposto “*sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar*”.

À época dos fatos ora em análise (março/1998 a dezembro/2001), a Lista de Serviços tributáveis pelo ISS encontrava-se no Decreto-Lei n. 40668, já com as alterações decorrentes da LC n. 5687. E de acordo com o item 61 de referida Lista, o ISS incidiria sobre “*Distribuição e venda de bilhete de loteria, cartões, pules ou cupões de apostas, sorteios ou prêmios*”.

O Código Tributário do Município do Rio de Janeiro, também vigente à época dos fatos, estabeleceu redação semelhante, nos termos do inc. LXIX do art. 8º, a seguir transcrito:

Art. 8º O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constante na seguinte lista:

(...)

LXIX - distribuição, venda e aceitação de pules e talões de apostas de corridas de cavalos e bilhetes de loterias;

Pode se afirmar da leitura dos itens supramencionados de referidas leis o seguinte:

- a) o ISS deve incidir sobre **SERVIÇO** de distribuição ou venda de pules e talões de apostas de corridas de cavalos e **bilhetes de loterias**; e
- b) inexistente referência expressa a serviço de distribuição ou venda de ‘títulos de capitalização’.

Feitas essas considerações, tem-se que o deslinde da controvérsia exige a análise de três questões:

1ª) qual o fato gerador tributado pelo Município do Rio de Janeiro?

2ª) se ocorrido o fato gerador, quem possui relação com ele a ponto de se qualificar como contribuinte ou responsável tributário?

3ª) o título de capitalização “Telesena” equipara-se a ‘loteria’ para fins de incidência do ISS sobre os serviços de distribuição e venda daquele produto?

ANÁLISE DA 1ª E 2ª QUESTÕES

Da análise do auto de infração de fls. 5457, e-STJ, e do Parecer da Secretaria Municipal de fls. 6472, e-STJ, denota-se que a autoridade administrativa constituiu o crédito tributário em desfavor da ora recorrente por entender que esta, **na qualidade de responsável tributária** - que lhe foi atribuída pelo art. 4º da Lei Municipal 1.04487 -, deixou de recolher o ISS sobre os **‘serviços de distribuição e venda’** do título de capitalização “Telesena” que lhe **foram prestados por terceiros**.

É o que se pode constatar, não obstante a ausência de precisão das autoridades tributárias no auto de lançamento e nas decisões administrativas que se seguiram, pois inimaginável que a tributação tenha incidido sobre a distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente. Isto porque, neste caso - *distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente* -, não há serviço, uma vez que não inexistiu esforço desenvolvido em favor de terceiros, e sim da própria recorrente.

A propósito, temos os ensinamentos de Aires F. Barreto a seguir transcritos (*In ISS na constituição e na lei*, 2º ed - São Paulo: Dialética 2005, p. 29):

É lícito afirmar, pois, que serviço é uma espécie de trabalho. É o esforço humano que se volta para outra pessoa; é fazer desenvolvido para outrem. O serviço é, assim, um tipo de trabalho que alguém desempenha para terceiros. Conceitualmente, parece que são rigorosamente procedentes essas observações. O conceito de serviço supõe uma relação com outra pessoa, a quem se serve. Efetivamente, se é possível dizer-se que se fez um trabalho “para si mesmo”, não o é afirmar-se que se prestou serviço “a si próprio”. em outras palavras, pode haver trabalho, sem que haja relação jurídica, mas só haverá serviço no bojo de uma relação jurídica.

Assim também leciona Leandro Paulsen (*in Impostos federais, estaduais e municipais*, 7ª ed - Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 333), para quem o conceito constitucional de serviço corresponde a “*prestação de esforço humano a terceiros, com conteúdo econômico, em caráter negocial, sob regime de direito privado, tendendo à obtenção de um bem material ou imaterial*”.

Dessa forma, dessume-se dos fatos constantes dos autos que a recorrente busca impugnar crédito tributário constituído em seu desfavor **na qualidade de responsável tributário**, e não de contribuinte. Isso porque o ISS cujo crédito foi constituído e aqui resta impugnado decorre de **suposto** fato gerador praticado por terceiros (outras empresas), qual seja o **serviço de distribuição e venda** do título “Telesena” em favor da Liderança Capitalização S.A, ora recorrente.

Portanto, a relação jurídica tributária decorrente da incidência do ISS no caso em questão teria **como contribuinte terceiros (outras empresas)**, mas que, por força do instituto da substituição tributária, o dever de cumprir o objeto da obrigação, qual seja o pagamento do tributo, foi atribuído à ora recorrente pelo art. da Lei Municipal n. 104487, que assim dispõe:

JURISPRUDÊNCIA

Art. 4º - O imposto recebido de terceiros será repassado ao Município pela empresa qualificada como contribuinte **substituto** nos prazos fixados pelo Poder Executivo.
DA RETENÇÃO DO IMPOSTO

Art. 5º - Quando estabelecidos no Município, **ficam incluídos como responsáveis**, na condição de fontes pagadoras de serviços, observados os parágrafos 1º e 2º do artigo 14 da Lei nº 691 de 24 de dezembro de 1984, as seguintes pessoas jurídicas:

(...)

V - as empresas e entidades que explorem loterias e outros jogos permitidos, inclusive apostas, pelo imposto devido sobre as comissões pagas aos seus agentes, revendedores ou concessionários;

Dessa forma, em resposta às primeira e segunda indagações, conclui-se o seguinte:

a) o fato gerador supostamente corresponderia à prestação do serviço de distribuição e venda do título de capitalização 'telesena' por terceiros (empresas interpostas) em benefício da recorrente; e

b) as empresas interpostas (terceiros) figurariam como contribuintes, pelo fato terem praticado o fato gerador; e a recorrente, por sua vez, como responsável tributário legal pela retenção e recolhimento do ISS incidente sobre fato gerador praticado pelas empresas interpostas.

ANÁLISE DA 3ª QUESTÃO

O Município do Rio de Janeiro, ora recorrido, procedeu ao lançamento do crédito tributário do ISS ora impugnado por entender que o título de capitalização "Telesena" emitido pela recorrente se equipara a 'loteria' e que, portanto, amolda-se ao disposto no Item 61 da Lista anexa à LC n. 5687 e na Lei Municipal n. 69194.

Referida justificação não merece prosperar, pois inexistente adequação da moldura fática hipoteticamente prevista na Lista anexa ao Decreto-Lei n. 40668 e na Lei Municipal n. 69194 com o fato que ora se tributa, qual seja, "o serviço de distribuição ou venda de títulos de capitalização".

Registre-se, já de início, que não se desconhece a jurisprudência hoje pacificada nas Turmas que compõe a Primeira Seção no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o uso da interpretação extensiva será admitido para os casos de serviço que se pretende tributar seja **idêntico** ao (s) expressamente previsto (s) na lista anexa à legislação de regência. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS BANCÁRIOS. DL 406/1968. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DE CADA ITEM. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES. MATÉRIA JÁ PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. RESP 1.111.234/PR. ART. 543-C DO CPC.

1. A jurisprudência do STJ pacificou-se no sentido de reconhecer que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/1968, para efeito de aplicação de ISS aos serviços bancários, é taxativa, mas admite leitura extensiva de cada item a fim de enquadrar serviços

idênticos aos expressamente previstos. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.111.234PR, sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

(...)

4. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no Ag 1398302PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2013, DJe 11/10/2013)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS (DL 40668). REBOCAGEM E ATRACAÇÃO. SERVIÇOS DIFERENCIADOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DENTRO DOS PARÂMETROS ESTABELECIDOS PELA JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PROVIDOS.

1. Cumpre investigar se o ISS incide sobre o serviço de reboque de embarcações, ainda mais no caso dos autos em que não está previsto no item 87 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei nº 40668, com a redação dada pela LC nº 5687.

2. A questão acerca da taxatividade da lista de serviços do DL 40689 encontra-se superada tanto nesta Corte como do E. STF.

Sobreleva notar, contudo, que a jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto.

3. De uma forma simplista, o reboque tem a finalidade de facilitar a atracação de embarcações, razão pela qual não se trata, obviamente, de serviços congêneres. Tanto assim que a LC nº 116 de 31.07.2007, revogadora da LC 5687, em seu item 20.01 incluiu, dentre outros, os serviços de reboque na referida Lista de Serviços, sem, contudo, excluir os de atracação, visto que não se trata de serviço idêntico.

4. Não há como fazer incidir o ISS sobre os serviços de rebocagem na vigência do Decreto-Lei nº 40668, sob pena de estar criando exação contra o disposto no art. 108, §1º, do CTN, tanto em face da ausência de expressa previsão legal, como por não ser idêntico ao serviço de atracação, o que, por conseguinte, inviabiliza a interpretação extensiva ou analógica da lista em comento.

5. Do cotejo entre as posições jurisprudências e os ensinamentos doutrinários infere-se que é imprescindível, portanto, a definição e a natureza do serviço a ser incluído no rol daqueles taxados pelo ISS, ainda mais quando isso se dá por força da interpretação extensiva.

6. Não basta a aparente semelhança para que se possa flexibilizar a taxatividade da referida lista; tampouco, a circunstância de o serviço de rebocagem estar atualmente sujeito ao ISS, por si só, não legitima a sua cobrança com base na legislação anterior.

7. Embargos de divergência providos, para excluir a incidência de ISS sobre serviços de rebocagem durante a vigência do DL 40668.

(EREsp 887360BA, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/02/2011, DJe 15/04/2011)

TRIBUTÁRIO - ISSQN - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - SERVIÇO AÉREO DE PULVERIZAÇÃO - LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 11603 - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA DOS ITENS PREVISTOS NA LISTA ANEXA - POSSIBILIDADE.

1 - A jurisprudência iterativa do Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de

JURISPRUDÊNCIA

que a Lista de Serviços com a finalidade de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, no entanto, leitura extensiva de cada item, para que se enquadrem serviços idênticos aos expressamente previstos.

2 - A Lei Complementar nº 116/2003 formalizou no item 7.13, a tributação dos serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado, por via aérea ou terrestre.

3 - Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1157828/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 20/11/2009)

MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. SERVIÇOS DE PULVERIZAÇÃO AÉREA. LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. INCIDÊNCIA.

I - A jurisprudência desta Corte sedimentou-se no sentido de que a Lista de Serviços para efeito de incidência de ISS é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, a fim de se enquadrem serviços idênticos aos expressamente previstos.

II - A Lei Complementar nº 116/2003 prevê expressamente, em seu item 7.13, a tributação dos serviços de pulverização de lavouras, não importando o modo pelo qual ele é efetivamente realizado.

III - Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 1067941/MS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/10/2008, DJe 10/11/2008)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ISS. AGENCIAMENTO MARÍTIMO. PERÍODO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LC 116/2003.

INEXIGIBILIDADE.

1. A orientação da Primeira Seção STJ firmou-se no sentido de que a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 (com redação dada pela LC 56/87) – malgrado admita a interpretação extensiva para abrigar serviços idênticos aos expressamente previstos, mas com nomenclatura diversa – é exaustiva, não admitindo o emprego da analogia, com intuito de alcançar hipóteses de incidência diversas daquelas expressamente consignadas.

2. No caso do agenciamento marítimo, há a intermediação em favor do armador ou afretador, que abrange as providências necessárias para a entrada, permanência e saída de embarcações (pagamento de tributos, contratação de prestadores de serviço etc.). A jurisprudência das Turmas que integram a Primeira Seção STJ é pacífica no sentido de que tais atividades não se amoldam aos serviços previstos no item 50 da lista anexa ao Decreto-Lei 406/68.

3. Contudo, cumpre esclarecer que a ilegitimidade da exigência refere-se apenas ao período anterior à vigência da LC 116/2003 – caso dos autos –, porquanto o serviço em comento (agenciamento marítimo) foi expressamente previsto na respectiva lista anexa (item 10.06).

4. Recurso especial provido.

(REsp 880488/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/08/2008, DJe 10/09/2008)

Outro não poderia ser o entendimento, pois havendo identidade entre o serviço tributado e aquele previsto na lei, realmente não há se falar em ofensa ao princípio da tipicidade tributária fundado na ‘regra matriz de incidência tributária’.

No caso dos autos, não obstante os esforços do Fisco municipal e das instâncias ordinárias em comparar os ‘títulos de capitalização “Telesena” com os jogos de loteria, tenho que aqueles não são idênticos a estes a ponto de legitimar a incidência do ISS.

A propósito, em análise da Lista do ISS anexa à LC n. 1162003, leciona Aires F. Barreto que:

(...) De uma perspectiva meramente literal, os títulos de capitalização poderiam ser tratados como se fossem bilhetes de loteria. Todavia, distância abissal separa os primeiros dos últimos. Isso porque – entre outras razões e em apertada síntese – nos bilhetes de loteria, após a realização da aposta, caso o apostador não seja contemplado pelo sorteio realizado, perde todo o valor apostado em favor da pessoa política de direito público interno. Nos títulos de capitalização o valor líquido, caso o adquirente não seja contemplado no sorteio, é sempre a ele restituído, acrescido de juros e correção monetária. Só isso basta para evidenciar a significativa diferente entre um e outros.

(....)

A distribuição de títulos de crédito não pode subsumir-se, nunca, como pretendem certos Municípios, ao subitem 19.01 da lista referida, a despeito do seu teor. Esse subitem diz respeito a serviços que de nenhum modo atinam com a natureza dos títulos de capitalização. Como se vê da simples leitura do subitem 19.01, tem-se aí grupo relativo a atividades caracterizadas como jogos (loteria, bingos) ou a apostas (pules ou cupons), que, em nada, mas em nada mesmo, atinam com as de capitalização e, por conseguinte, com os serviços de sua distribuição.

(...)

A Lei Complementar n. 1162003, ao situar a distribuição de títulos de capitalização como integrante de um grupo dela absolutamente distinto, comete erro crasso. Incluir nesse item, como o fez o legislador complementar, a distribuição de títulos de capitalização significa mesclá-los com atividades deles visivelmente diversas (...).

Jogos e apostas nada têm que ver com atividade de capitalização e, por conseguinte, com os serviços de distribuição. (*In* ISS na constituição e na lei, 2ª ed - São Paulo: Dialética 2005, p. 29)

Registre-se que o fato de a busca do título de capitalização pelo consumidor decorrer principalmente do elevado valor do prêmio ofertado pela respectiva sociedade administradora não retira a natureza jurídica do título que, conforme restou incontroverso nos autos, teve sua comercialização devidamente autorizada pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), órgão estatal responsável para tanto.

Ainda nas contrarrazões (fls. 797812, e-STJ), o Município do Rio de Janeiro reitera os fundamentos que levaram a reconhecer o “título de capitalização telesena” como loteria e preceder a lavratura do auto de infração constitutivo do crédito de ISS em desfavor da recorrente. Sustenta, em suma, que:

i) de acordo com o Decreto-Lei n. 6.259/44, arts. 40, parágrafo único, e 41, os sorteios efetuados pelas sociedades de capitalização não serão considerados loteria com a condição sine

JURISPRUDÊNCIA

qua non de serem realizados exclusivamente para amortização do capital garantido, o que não acontece com a “Telesena”;

ii) os prêmios na “Telesena” são, na verdade, o chamariz principal da recorrente, pois a capitalização é inexpressiva diante da atividade de loteria, uma vez que os portadores dos títulos contemplados no sorteio recebiam, como prêmio, algo em torno de 60.000 (sessenta) mil vezes o valor do título, o que evidencia a ausência do escopo de amortizar o capital garantido previsto no Decreto-Lei n. 6.259/44; e

iii) o adquirente do título tem como objetivo participar de um sorteio, a fim de obter o prêmio que, diga-se de passagem, representa 60.000 vezes o valor do título;

Note-se que a recorrida defende a exação ao fundamento de que o nome ‘título de capitalização’ não desnatura o caráter de loteria do bilhete (título), sobretudo em decorrência do que dispõem os arts. 40, parágrafo único, e 41, do Decreto-Lei n. 6.259/44, nos termos seguintes:

Art. 40. Constitui jogo de azar passível de repressão penal, a loteria de qualquer espécie não autorizada ou ratificada expressamente pelo Governo Federal.

Parágrafo único. Seja qual for a sua denominação e processo de sorteio adotado, considera-se loteria toda operação, jogo ou aposta para a obtenção de um prêmio em dinheiro ou em bens de outra natureza, mediante colocação de bilhetes, listas, cupões, vales, papéis, manuscritos, sinais, símbolos, ou qualquer outro meio de distribuição dos números e designação dos jogadores ou apostadores.

Art. 41. Não se compreendem na disposição do artigo anterior:

(...)

e) os sorteios das sociedades de capitalização, feitos exclusivamente para amortização do capital garantido;

Essas alegações não merecerem prosperar. Primeiro porque referidos artigos tinham como objetivo definir o que é e o que não é jogo de azar, não se incluindo no primeiro (jogo de azar) “os sorteios das sociedades de capitalização, feitos exclusivamente para amortização do capital garantido”.

Assim, a referência à necessidade de o produto dos sorteios ser para amortizar o capital garantido **tem importância apenas** para se definir se determinado sorteio feito pela sociedade de capitalização corresponde ou não a jogo de azar, não servindo, portanto, para equiparar ‘título de capitulação’ com ‘jogos de loteria’.

Segundo, o referido decreto foi revogado pelos DLs 204 e 261/67, que não prevêm mais tal exigência, conforme já reconhecido por esta Corte Superior nos autos do REsp 851.090SP (Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/12/2007, DJe 31/03/2008). É o que se depreende da leitura de trechos da ementa que se segue:

13. O vetor legal indica que: (a) O advento do Decreto-lei nº 204/67, o foi com o fito de regular a exploração dos serviços de loteria; lex specialis, portanto, em relação ao mercado de capitalização tanto que quanto ao mesmo a norma incidente admitia o sorteio. O art. 41, “e”, do Decreto-lei nº 6.259/44 quando muito estava inserido no capítulo relativo

a loterias proibidas e sorteios permitidos, embora não expressamente, restou revogado pelo Decreto-lei nº 20467, a teor do art. 2º, § 1º, da LICC; (b) A partir da vigência do Decreto-lei nº 26167, todas as operações das sociedades de capitalização restaram subordinadas às disposições do presente Decreto-lei” (art. 1º), sendo certo que o controle do Estado passou a ser exercido pelo CNSP ou pela SUSEP, a quem competia disciplinar as operações das sociedades de capitalização, inclusive, os sorteios por ela realizados, inerentes às operações de capitalização (arts. 2º, caput, e 3º, §§ 1º e 2º); (c) O CNSP e a SUSEP, no exercício dessa competência, expediram, respectivamente, a Resolução nº 1591 e as Circulares nºs 1285, 0687 e 2391, autorizando as sociedades de capitalização a realizarem sorteios e dando-lhes plena liberdade para fixarem o valor dos prêmios nele oferecidos, respeitando o valor máximo de 5% de seu patrimônio líquido, sendo certo que, in casu, é fato incontroverso, reconhecido pelo acórdão recorrido, que a “Telesena” atendeu e atende todas as normas do CNSP e da SUSEP; (d) O art. 41, “e”, do Decreto-lei nº 6.259/44, por ser incompatível com o disposto nos arts. 1º, “caput”, 2º, caput, e 3º §§ 1º e 2º, do Decreto-lei 26167, foi por ele revogado, razão porque, se assim não se entender, todos os planos de capitalização disponíveis no mercado restariam em situação ilegal, porquanto, como é cediço, os prêmios por ele oferecidos são sempre superiores ao “capital garantido”; e (e) Em suma, ao decidir que a autorização da SUSEP teria afrontado o art. 41, “e”, do Decreto-lei nº 6.259/44, decretando a sua nulidade com base no art. 2º, “e”, da Lei nº 4.717/65, o v. Acórdão recorrido contrariou não só os mencionados dispositivos legais, bem como os arts. 1º, 2º e 3º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 26167, e os arts. 1º, 32 e 33 do Decreto-lei nº 20467 e o art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

Dessa forma, tem-se por inaplicáveis as disposições dos arts. 40, parágrafo único, e 41, ambos do Decreto-Lei n. 6.259/44, ao caso dos autos.

A propósito, em caso idêntico ao dos autos e envolvendo as mesmas partes, decisão recente desta Segunda Turma. Confira-se:

TRIBUTÁRIO - ISS - SERVIÇOS DE DISTRIBUIÇÃO E VENDA DE TÍTULO DE CAPITALIZAÇÃO NA VIGÊNCIA DA LC N. 5687 - TELESENA - PRODUTO NÃO IDÊNTICO A JOGOS DE LOTERIA - AUSÊNCIA DE ADEQUAÇÃO FÁTICA AO PRECEITO NORMATIVO - IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA - NULIDADE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

1. A jurisprudência pacificada nas turmas que compõem a Primeira Seção é no sentido de que, para fins de incidência do ISS, o serviço deverá ser idêntico ao expressamente previsto na Lista anexa à lei de regência.

2. O título de capitalização “telesena” não possui identidade com o jogo de loteria. Nos bilhetes de loteria, após a realização da aposta, caso o apostador não seja contemplado pelo sorteio realizado, perde todo o valor apostado; nos títulos de capitalização o valor aplicado, caso o adquirente não seja contemplado no sorteio, é sempre a ele restituído, acrescido de juros e correção monetária.

3. Inexistência, à época dos fatos (novembro91 a agosto93), de previsão legal do serviço de distribuição e venda de títulos de capitalização como hipótese de incidência do ISS. Tipicidade disciplinada pela LC n. 5687, só revogada em 2003 pela LC n. 116. Nulidade do lançamento do crédito tributário.

JURISPRUDÊNCIA

4. Recurso especial provido.

(REsp 1323669/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/1/2013, REPDJe 27/1/2013, DJe 20/1/2013)

Feitas essas considerações, tem-se que a declaração de nulidade do lançamento tributário ora impugnando é medida que se impõe, pelas seguintes razões:

- I. o ISS não incide sobre a distribuição e venda de título realizadas diretamente pela própria recorrente, uma vez que tal atividade não se encaixa no conceito de serviço;
- II. à época da ocorrência dos fatos geradores (1998 a 2001), a legislação não previa 'o serviço de distribuição e venda de títulos de capitalização' como hipótese de incidência do ISS, não se admitindo interpretação extensiva pelo fato de não haver **identidade** entre os produtos 'loteria' e 'título de capitalização' a justificar a subsunção do fato à norma constata da Lista anexa à LC n. 5687.

Por essas razões, **dou provimento ao recurso especial** para declarar a nulidade do lançamento impugnando pela recorrente, bem como para afastar a multa prevista no parágrafo único do art. 538 do CPC.

Custas *ex lege*. Sem honorários (Súmula 512/STF).

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 20120079782-0

REsp 1.424.278/RJ

Números Origem: 20070010479731 201113714266 501650520078190001

PAUTA: 17/12/2013

JULGADO: 17/12/2013

Relatora

Exma. Sra. Ministra **ELIANA CALMON**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. ELIZETA MARIA DE PAIVA RAMOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA
ADVOGADOS	:	LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES E OUTRO(S) ROBERTO FERREIRA ROSAS E OUTRO(S)
RECORRIDO	:	MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADOR	:	HERALDO MOTTA PACCA E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ISS/Imposto sobre Serviços

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). LUIZ FERNANDO PINTO PALHARES, pela parte RECORRENTE:
LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA

CERTIDÃO

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

“A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).”

Os Srs. Ministros Humberto Martins, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

(Ementa publicada no DJe nº 1453, publicação 07.02.2014, p. 1303).

LEI 11.941/09. LEVANTAMENTO E CONVERSÃO PARCIAL EM RENDA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS. COMPENSAÇÃO DOS JUROS DE MORA COM PREJUÍZOS FISCAIS. LEVANTAMENTO DO SALDO REMANESCENTE. POSSIBILIDADE.

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0007255-33.2013.4.03.0000/SP

2013.03.00.007255-6/SP

RELATORA	:	Desembargadora Federal ALDA BASTO
AGRAVANTE	:	ACUMENT BRASIL SISTEMAS DE FIXACAO S/A
ADVOGADO	:	SP130599 MARCELO SALLES ANNUNZIATA e outro
AGRAVADO	:	Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	:	SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
ORIGEM	:	JUIZO FEDERAL DA 8 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
No. ORIG.	:	00110271320084036100 8 Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ORDINÁRIA. ADESÃO. LEI 11.941/09. LEVANTAMENTO E CONVERSÃO EM RENDA DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS. PAGAMENTO DOS JUROS DE MORA. COMPENSAÇÃO COM PREJUÍZOS FISCAIS. POSSIBILIDADE. LEVANTAMENTO DO SALDO REMANESCENTE.

I- É cediço que a adesão a programa de parcelamento, ante a natureza facultativa vincula o contribuinte as determinações consignadas na lei instituidora.

II- *In casu*, ante a adesão ao benefício estabelecido na Lei n. 11.941/09, objetiva o contribuinte proceder ao pagamento dos juros de mora com a compensação dos prejuízos fiscais e proceder ao levantamento do valor depositado em Juízo a este título.

III- Inexiste disposição legal que imponha óbice ao pagamento dos juros de mora devidos, no percentual de 55% do débito original, por meio da compensação com prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL. Aliás, tal procedimento está expressamente

JURISPRUDÊNCIA

autorizado nos §§ 3º, 6º e 13 do art. 32 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, inclusive no que tange à possibilidade de levantamento do valor depositado pelo contribuinte e que restou excedido após a aplicação dos abatimentos e dos pagamentos por meio de compensação - §13, do art. 32 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009. (Precedente desta Corte)

IV- Suspensa a destinação dos depósitos efetuados a título 55% de juros do débito original, até a verificação da hipótese prevista no art. 32, §13, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/09, qual seja “após a confirmação pela RFB dos montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL utilizados”.

IV- Agravo de instrumento parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de fevereiro de 2014.

ALDA BASTO

Desembargadora Federal

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0007255-33.2013.4.03.0000/SP

2013.03.00.007255-6/SP

RELATORA	:	Desembargadora Federal ALDA BASTO
AGRAVANTE	:	ACUMENT BRASIL SISTEMAS DE FIXACAO S/A
ADVOGADO	:	SP130599 MARCELO SALLES ANNUNZIATA e outro
AGRAVADO	:	Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	:	SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF
	:	VIANNA
ORIGEM	:	JUIZO FEDERAL DA 8 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
No. ORIG.	:	00110271320084036100 8 Vr SAO PAULO/SP

RELATÓRIO

A Exma. Desembargadora Federal Alda Basto:

Trata-se de agravo de instrumento interposto por Acument Brasil em face de decisão proferida em ação de rito ordinário, após para efeitos da Lei nº 11.941/09, determinou a conversão dos valores depositados em renda da União segundo os cálculos apresentados por esta às fls. 443/460.

Em suas razões de inconformismo, sustenta a agravante que com o advento da Lei n. protocolou 11.941/09 protocolou em Juízo a desistência da presente ação em relação aos débitos tributários discutidos, como também renunciou ao direito a que se funda ação.

Desta feita, requereu o levantamento parcial dos depósitos judiciais efetuados, concernente a 100% do valor da multa, 45% dos juros de mora e 100% dos encargos legais, em conformidade ao disposto ao art. 1º, §3º, I da Lei nº 11.941/09, como também o

Revista de Direito Tributário da APET

levantamento de 55% do depósito correspondente aos juros de mora, ante a possibilidade de utilização de prejuízo fiscais do IRPJ para o pagamento de tal encargo, nos termos do art. 1º, §§ 7º e 8º do mesmo diploma legal

Assim, cabe à União, unicamente o recebimento de 100% dos depósitos judiciais relativos, unicamente, ao valor principal dos créditos tributários.

Limita o instrumento impugnativo interposto tão-somente em face da vedação à utilização dos prejuízos fiscais do IRPJ para a quitação do equivalente a 55% dos juros de mora e, por consequência, a autorização judicial para a conversão em renda da União desses valores específicos.

Assevera que é insubsistente a fundamentação lançada na decisão agravada sobre a questão, no sentido de que a utilização de prejuízos fiscais nas hipóteses de pagamento por meio de depósitos, somente é autorizada caso sejam insuficientes os valores depositados.

Argúi que a lei conferiu ao contribuinte que não efetuou qualquer depósito dos valores, o pagamento da parcela relativa a 55% dos juros de mora a utilização dos prejuízos fiscais, de modo que não se justifica tal óbice para situações nas quais o contribuinte garantiu o crédito tributário para a discussão em juízo.

Por fim, afirma que nem a lei e tampouco o regulamento, obstam, limitam ou condicionam o benefício previsto o art. 1º, §§ 7º e 8º da Lei 11.941/09, qual seja a utilização dos prejuízos fiscais para a quitação dos juros de mora remanescentes, no sentido de que para sua utilização de deve exaurir o valor dos depósitos.

Pugna pela autorização concernente a compensar com prejuízos fiscais do IRPJ o remanescente dos juros de mora (55%), como também o levantamento do equivalente a este valor.

À fl.549 foi concedido efeito suspensivo com o fito de obstar a conversão em renda da União da parcela, ora discutida até o julgamento do presente agravo de instrumento.

É o relatório.

Dispensada a revisão.

ALDA BASTO
Desembargadora Federal

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0007255-33.2013.4.03.0000/SP
2013.03.00.007255-6/SP

AGRAVANTE	: ACUMENT BRASIL SISTEMAS DE FIXACAO S/A
ADVOGADO	: SP130599 MARCELO SALLES ANNUNZIATA e outro
AGRAVADO	: Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	: SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA
ORIGEM	: JUIZO FEDERAL DA 8 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
No. ORIG.	: 00110271320084036100 8 Vr SAO PAULO/SP

JURISPRUDÊNCIA

VOTO

A Exma. Desembargadora Federal Alda Basto:

É cediço que a adesão a programa de parcelamento ou instituidor de benefício (pagamento com desconto), ante a natureza facultativa vincula o contribuinte às determinações consignadas na lei instituidora.

Nesse aspecto, cabe trazer as normas legais sobre o tema discutido.

Dispõe os §§ 7º e 8º da Lei 11.941/09:

“§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios. § 8º Na hipótese do § 7º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) e 9% (nove por cento), respectivamente.”

No que tange à possibilidade de adesão ao programa, na hipótese que o contribuinte, em razão de discussão administrativa ou judicial, procedeu ao depósito da exação, assim estabelece o art. 10 do mesmo diploma legal:

“Art. 10. Os depósitos existentes vinculados aos débitos a serem pagos ou parcelados nos termos desta Lei serão automaticamente convertidos em renda da União, após aplicação das reduções para pagamento a vista ou parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 12.024, de 2009) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

Parágrafo único. Na hipótese em que o valor depositado exceda o valor do débito após a consolidação de que trata esta Lei, o saldo remanescente será levantado pelo sujeito passivo.”

A regulamentação da Lei 11.941/09 foi veiculada na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, concernente, especificamente, ao pagamento dos débitos por meio de conversão em renda da União, sendo que procedimento tem previsão no artigo 32 do referido regulamento, dos quais destaco os §§ 3º, 6º e 13 sobre o tema:

“Art. 32. No caso dos débitos a serem pagos ou parcelados estarem vinculados a depósito administrativo ou judicial, a conversão em renda ou transformação em pagamento definitivo observará o disposto neste artigo. (Redação dada pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 5 de novembro de 2009)

§ 3º Após a conversão em renda ou transformação em pagamento definitivo de que trata o § 2º, o sujeito passivo poderá requerer o levantamento do saldo remanescente, se houver, observado o disposto no § 13. (Incluído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 5 de novembro de 2009)

*§ 6º Além de observar o disposto nos §§ 1º, 2º, 4º e 13, a pessoa jurídica que pretender obter as reduções relativas à hipótese de pagamento à vista e **liquidar os juros com a utilização dos montantes de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da CSLL, na forma do art. 27, deverá, cumulativamente: (Incluído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº***

10, de 5 de novembro de 2009)

I - indicar a opção “Pagamento à vista com a utilização de créditos decorrentes de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL”, nos sítios da PGFN ou da RFB na Internet; e, (Incluído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 5 de novembro de 2009)

II - pagar à vista os eventuais débitos remanescentes, não liquidados pelo depósito, aplicando-se as reduções sobre os valores atualizados na data do pagamento, no prazo e na forma prevista no art. 28. (Incluído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 5 de novembro de 2009)

§ 13. Na hipótese de que trata o § 3º, o saldo remanescente somente poderá ser levantado pelo sujeito passivo após a confirmação pela RFB dos montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL utilizados na forma do art. 27. (Incluído pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10, de 5 de novembro de 2009)”

Observe-se que nos §§ 6º e 13º transcritos, admite expressamente a utilização dos prejuízos fiscais para, nos termos do art. 27 da Portaria, liquidar as rubricas ali consignadas e, após, autorizar, homologada a compensação dos prejuízos, o levantamento do valor remanescente.

“Art. 27. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento à vista ou pelo parcelamento nos termos desta Portaria poderá liquidar valores correspondentes a multas, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive relativos a débitos inscritos em DAU, com utilização de créditos decorrentes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL próprios.”

De fato, inexistente qualquer óbice, ao procedimento que a agravante pretende adotar.

Cumpra anotar que a questão já foi submetida à apreciação desta Corte, conforme se depreende do seguinte precedente:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MEDIDA CAUTELAR. DEPÓSITO JUDICIAL. DESISTÊNCIA E RENÚNCIA AO DIREITO. LEI 11.941/09. SALDO DE JUROS DE MORADEVIDO. LIQUIDAÇÃO POR APROVEITAMENTO DE PREJUÍZO FISCAL OU BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. PORTARIA CONJUNTA 6/2009. POSSIBILIDADE. PRÉVIA CONFIRMAÇÃO PELO FISCO. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. REJEIÇÃO.

1. Caso em que não houve omissão no julgamento que, ao contrário do alegado, decidiu, expressamente, que os juros de mora com a redução legal podem ser pagos mediante uso de prejuízos fiscais, tanto no caso de pagamento à vista, como de parcelamento ou de conversão em renda do valor principal, tendo constado, a propósito, que “a hipótese de pagamento à vista ou parcelamento do artigo 27 da Portaria Conjunta SRFB/PGFN 6/2009 não exclui a de conversão em renda de depósito judicial com levantamento de saldo relativo ao benefício de redução de encargos e ao de liquidação do saldo de juros moratórios através de aproveitamento de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, desde que seja este previamente confirmado pela SRFB” (f. 575v).

2. A invocação do § 5º do artigo 32 da Portaria Conjunta SRFB/PGFN 6/2009 não é pertinente ao caso dos autos, pois trata apenas da situação em que o depósito judicial não é suficiente para a quitação total dos débitos confessados. O que se verifica aqui, porém, é a suficiência do depósito judicial à quitação do principal, desejando o contribuinte levantar o saldo para pagamento dos juros de mora, reduzidos de 100 para 55%, mediante compensação

JURISPRUDÊNCIA

de prejuízos fiscais, na forma prevista no § 6º do citado preceito normativo fiscal.

3. A alegação de que o artigo 10 da Lei 11.941/09 veda tal pedido, ao prever que os depósitos vinculados aos débitos a serem pagos ou parcelados serão automaticamente convertidos em renda da União, após as reduções legais, não é correta, pois o § 7º do artigo 1º da Lei 11.941/09 distingue a “quitação” do principal dos demais encargos legais, estatuiu a possibilidade de pagamento e parcelamento do principal, e de compensação dos acessórios devidos, multa e juros de mora. É dizer, segundo a lei é válida a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas, mas apenas na “quitação” de multa e juros de mora eventualmente devidos mesmo após a redução legal, não, porém, com relação ao principal, o qual deve ser pago, parcelado ou convertido em renda na hipótese de haver depósito judicial, como aqui ocorre.

4. Trata-se, como se observa, de benefício fiscal, que se atribuiu, no campo específico dos acessórios, consistente não apenas na redução aplicável aos respectivos percentuais, como igualmente no tocante à forma de “quitação”, que se admitiu cabível através de parcelamento com prejuízos fiscais ou base de cálculo negativa, desde que o principal, no caso de depósito judicial, fosse objeto de conversão em renda.

5. O propósito do legislador, aferido pela inteligência da lei, revela ter sido reputado insuficiente para estimular a imediata adesão ao programa fiscal a mera redução percentual da multa e dos juros de mora, o que fez com que a lei fosse editada no sentido de oferecer outro benefício, qual seja, o levantamento de parte do depósito judicial do efetivamente devido e confessado, relativamente aos juros, para capitalizar o devedor, sem embargo da assunção por este do dever de efetuar a extinção da obrigação mediante compensação com prejuízos fiscais ou base de cálculo negativa, nas condições estipuladas pela legislação.

6. No caso dos autos, considerando os valores históricos, conforme planilha fazendária (f. 540), o principal depositado, a converter em renda da União, corresponde a R\$ 985.382,95, enquanto os juros, já com redução legal, atinge a cifra de R\$ 218.034,31, a ser levantada, frente à opção pela compensação, mas somente depois de apurada e confirmada, pela SRF, a existência, suficiência e regularidade do aproveitamento pretendido pelo contribuinte, nos termos do que já consignado na decisão agravada.

7. Como se observa, não existe omissão a ser sanada, verificando-se tão-somente o inconformismo da Fazenda Nacional com a solução atribuída ao caso com a aplicação da legislação pertinente, o que não evidencia o cabimento de embargos declaratórios, mas, sim, de recurso especial ou extraordinário às Cortes Superiores, conforme o caso.

8. Embargos declaratórios rejeitados.

(TRF3, MC 672, Rel. Carlos Muta, Terceira Turma, e-DJF3 13/05/2011)

Anotese que o procedimento para promover a liquidação dos juros com os prejuízos fiscais deve ser objeto de prévia homologação do órgão de fiscalização, restando suspensa a destinação dos depósitos a este título até sua ocorrência, nos termos do art. 32, §13, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/09.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao agravo de instrumento, para autorizar a liquidação dos juros com prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, restando suspensa a destinação dos depósitos efetuados a este título específico, até a verificação da hipótese prevista no art. 32, §13, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/09.

ALDA BASTO

Desembargadora Federal

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE da Justiça Federal da 3ª Região, divulgação 26.02.2014, pp. 239/240).

ADUANEIRO. BAGAGEM DESACOMPANHADA. ISENÇÃO. ESTRITA LEGALIDADE. PRAZO PARA TRAZER BAGAGEM DESACOMPANHADA 6 MESES.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0011141-37.2008.4.03.6104/SP
2008.61.04.011141-6/SP

RELATOR : Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS
APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA ENAIARA PELLIZZARO
: DE LORENZI CANCELLIER
APELADO : PATRICIA BERTOLUCCI
ADVOGADO : SP167312 MARCOS RIBEIRO BARBOSA e outro
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 4 VARA DE SANTOS > 4ªSSJ > SP
No. ORIG. : 00111413720084036104 4 Vr SANTOS/SP

EMENTA

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. BAGAGEM DESACOMPANHADA. ISENÇÃO. ESTRITA LEGALIDADE. PRAZO PARA TRAZER BAGAGEM DESACOMPANHADA 6 MESES.

1. Discute-se o direito ao desembarço aduaneiro de bagagem desacompanhada com isenção de impostos.
2. A questão controvertida não ingressa na seara da impossibilidade de ser trazido o bem como bagagem, pois tais bens assim se revelaram, seja pela natureza destes, seja pela relação fática dos mesmos com sua proprietária, mas os requisitos estabelecidos para o deferimento da importação com a isenção prevista para a bagagem desacompanhada.
3. Em matéria de isenção tributária, aplica-se o princípio da legalidade estrita, que afasta interpretações extensivas ou restritivas, à luz do art. 111 do CTN.
4. O prazo estabelecido no Regulamento Aduaneiro, limite fixado em 6 meses, foi ultrapassado em muito pela impetrante (4 anos), para o alcance do benefício fiscal da isenção, sendo inadmissível estendê-lo para conceder a isenção, por ausência de previsão legal.
5. Precedentes.
6. Apelação e remessa oficial parcialmente providas.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de fevereiro de 2014.
ELIANA MARCELO
Juíza Federal Convocada

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0011141-37.2008.4.03.6104/SP
2008.61.04.011141-6/SP

RELATOR : Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS
APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

JURISPRUDÊNCIA

ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA
PELLIZZARO DE LORENZI CANCELLIER
APELADO : PATRICIA BERTOLUCCI
ADVOGADO : SP167312 MARCOS RIBEIRO BARBOSA e outro
REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 4 VARA DE SANTOS > 4ªSSJ > SP
No. ORIG. : 00111413720084036104 4 Vr SANTOS/SP

RELATÓRIO

A Senhora Juíza Federal Convocada Eliana Marcelo (Relatora):

Trata-se de apelação em mandado de segurança impetrado com o objetivo de obter o desembaraço aduaneiro de bagagem desacompanhada com isenção de impostos.

O pedido liminar foi deferido para afastar a exigência de recolhimento de tributos em relação à DSI nº 08/0026536-9, o que motivou a interposição do Agravo de Instrumento nº 2009.03.00.000660-0, ao qual foi negado seguimento por decisão atacada por agravo legal, ao final, julgado prejudicado ante a prolação da sentença.

Em informações, a autoridade impetrada sustentou a legalidade do ato, tendo em vista que a impetrante não teria preenchido os requisitos legais exigidos para fazer jus à isenção pretendida.

A r. sentença julgou procedente o pedido, concedendo a segurança pleiteada para afastar a exigência do recolhimento de tributos em relação à DSI nº 08/0026536-9, determinando o prosseguimento do despacho, sem prejuízo da verificação dos demais aspectos atinentes à fiscalização alfandegária.

Apelou a União, sustentando, em síntese, ausência de: I) direito líquido e certo da impetrante; II) fundamento jurídico que permita afastar a incidência tributária; e III) ato ilegal ou abusivo por parte da autoridade, que agiu nos limites da lei.

Com as contrarrazões, subiram os autos a esta Corte, opinando o Ministério Público Federal, nesta instância, pela improcedência do recurso e conseqüente manutenção da sentença.

Dispensada a revisão, na forma regimental.

É o relatório.

VOTO

Senhores Julgadores, na presente ação discute-se o direito ao desembaraço aduaneiro de bagagem desacompanhada com isenção de impostos.

Compulsando os autos, verifica-se que o caso concreto apresenta peculiaridades que demandam especial reflexão.

Um breve resgate dos fatos, que restaram incontroversos, permite divisar que a impetrante morou por dois anos em Melbourne, na Austrália, onde concluiu curso de confeitaria em instituição de ensino local, tendo retornado ao Brasil em **25.06.2004**, em razão da expiração de seu visto de permanência.

Segundo as informações prestadas pela autoridade apontada como coatora, aos **28.08.2008** foi registrada a Declaração Simplificada de Importação nº 08/0026536-9, ou seja, mais de quatro anos após o retorno da impetrante ao país, como se as condições para despachar a bagagem desacompanhada ao amparo da isenção estivessem plenamente satisfeitas. Iniciado o procedimento de conferência aduaneira, a impetrante atravessou requerimento administrativo visando obter “*relevação de prazo para fins de desembaraço de bagagem desacompanhada*”, sob a justificativa de que os seus bens de uso pessoal teriam permanecido em um guarda-móveis no exterior por falta de espaço na casa dos pais, onde residiu após retornar ao país.

O pleito da impetrante em sede administrativa foi indeferido por falta de previsão legal (fl. 80).

Nesse contexto, eis os fundamentos da sentença impugnada:

“No caso em tela, o direito líquido e certo ao prosseguimento do despacho aduaneiro decorre da instituição, por ato normativo de hierarquia legal, de isenção tributária concedida à bagagem daquele que residiu fora do país, direito esse que não poderia ser restringido por ato normativo de hierarquia inferior à lei.

Com efeito, o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.120/84, que dispõe sobre o tratamento tributário relativo à bagagem, reza que:

Art. 1º O viajante que se destine ao exterior ou dele proceda está isento de tributos, relativamente a bens integrantes de sua bagagem, observados os termos, limites e condições, estabelecidos em ato normativo expedido pelo Ministro da Fazenda.

§ 1º Considera-se bagagem, para efeitos fiscais, o conjunto de bens de viajante que, pela quantidade ou qualidade, não revele destinação comercial.

§ 2º O disposto neste artigo se estende: a) aos bens que o viajante adquira em lojas francas instaladas no País; b) aos bens levados para o exterior ou dele trazidos, no movimento característico das cidades situadas nas fronteiras terrestres’.

A norma em questão, editada na vigência da Constituição anterior e num período de pequena inserção mundial do país, expressamente isentou os viajantes de tributos em relação à sua bagagem, assim definida como aquela que esteja afetada a uma destinação não comercial. Tal norma de isenção, todavia, foi restringida por disposições regulamentares, que estabeleceram limitações materiais e temporais à fruição da isenção, em confronto com o disposto nos artigos 5º, inciso II, 37, ‘caput’, e 84, inciso IV, todos da Constituição Federal.

Sobre a matéria, assim, dispunha o Regulamento Aduaneiro (Decreto 4.543/2002):

*Art. 157. A bagagem desacompanhada está isenta do imposto **relativamente a roupas e objetos de uso pessoal, usados, livros e periódicos.***

Parágrafo único. A bagagem desacompanhada deverá (Norma de Aplicação relativa ao Regime de Bagagem no Mercosul, Art. 14, itens 1 e 3, aprovada pela Decisão CMC no 18, de 1994, internalizada pelo Decreto no 1.765, de 1995):

I - chegar ao País dentro dos três meses anteriores ou até os seis meses posteriores à chegada do viajante; e

II - provir do país ou dos países de estada ou de procedência do viajante.

Do mesmo modo, o Ministro da Fazenda, no exercício de competência regulamentar, editou a Portaria MF nº 39/95, fixando novas condições e limites, bem como delegou ao Secretário da Receita Federal, atribuição para estabelecer outras condições. A competência delegada foi

JURISPRUDÊNCIA

exercida pela Secretaria da Receita Federal que, através da IN-SRF nº 117/98, entre outros, limitou a isenção à bagagem referente a produtos usados, mas possibilitou fosse relevado o prazo regulamentar em situações devidamente motivadas (art. 8º e 18, 3º).

No caso concreto, verifica-se que a brasileira residiu por mais de um ano no exterior e ao retornar deixou de trazer seus pertences pessoais, em razão de dificuldades para guardá-los.

Todavia, comprovando que os pertences pessoais são provenientes do país em que residiu, faz a impetrante jus à isenção de tributos sobre esses bens, trazidos como bagagem desacompanhada, ainda que adentrem ao país somente agora. Nesse aspecto, oportuno considerar que o próprio ato normativo da Receita Federal admitiu fosse relevado o prazo de 6 (seis) meses, em situações motivadas (art. 18, 3º).

No caso concreto, há que se considerar a qualidade dos bens arrolados (CDs, apostilas, livros, roupas, sapatos, fls. 76), indicando inexistência de finalidade comercial em seu ingresso no país, razão pela qual podem ser qualificados como bagagem, para efeitos fiscais.

Cumpra apontar que a jurisprudência tem observado a impossibilidade de se restringir através de atos infralegais isenção instituída por lei:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - TRIBUTÁRIO - CONSTITUCIONAL - IMPORTAÇÃO - APREENSÃO DE EQUIPAMENTO - BAGAGEM DE VIAJANTE - DECRETO-LEI Nº 2120/84 - INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 117/98.

1- O Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030/85, art. 228, 1º e 2º) prevê a isenção de tributos aos bens integrantes da bagagem do viajante, sendo considerado bagagem, para efeitos fiscais, o conjunto de bens do viajante que, pela quantidade ou qualidade, não revele destinação comercial (Decreto-Lei nº 2.120/84, art. 1º, 1º).

2- A autoridade impetrada procedeu à retenção do equipamento por se tratar de bem novo, cujo valor ultrapassa o limite de isenção legal, a teor do inciso II do artigo 9º da Instrução Normativa nº 117/98, da Secretaria da Receita Federal, que somente confere isenção às ferramentas, máquinas, aparelhos e instrumentos necessários ao exercício de profissão, arte ou ofício, desde que usados.

3- A isenção prevista pela Instrução Normativa em questão não conflita com aquela conferida pelo Decreto-lei nº 2.120/84, eis que abarcam situações distintas. Enquanto a IN-SRF nº 117/98 beneficia o brasileiro que residiu por mais de um ano no exterior, concedendo-lhe isenção relativa aos bens que lá possuía, o Decreto-lei nº 2.120/84 concede isenção aos bens integrantes da bagagem do viajante.

4- O laptop declarado pela impetrante insere-se no conceito de bagagem, pouco importando o fato de ser novo ou usado.

5- Não poderia a instrução normativa, hierarquicamente inferior, extrapolar os limites traçados pela lei que rege a matéria, violando o princípio da legalidade.

6- Nos termos do inciso VIII do artigo 22 da Constituição Federal, compete privativamente à União legislar sobre comércio exterior e interestadual, cabendo ao Ministério da Fazenda apenas a fiscalização e o controle, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, a teor do artigo 237 da Carta Magna.

7- Remessa oficial e apelação desprovidas. (grifei, TRF 3ª Região, AMS 230155/SP, 6ª Turma, j. 02/10/2008, Des. Fed. Lazarano Neto).”

Sem adentrar na questão de dano ao erário, infração à legislação aduaneira, às condições de ser bagagem os bens declarados como de consumo próprio, o período de permanência da impetrante no exterior para estudos e respectivo retorno ao Brasil, questões que restaram incontroversas; merece destaque a hipótese de cumprimento das regras para a obtenção da isenção prevista pela norma aduaneira.

Nesse aspecto, a questão controvertida não ingressa na seara da impossibilidade de ser trazido o bem como bagagem, pois tais bens assim se revelaram, seja pela natureza destes, seja pela relação fática dos mesmos com sua proprietária, mas os requisitos estabelecidos para o deferimento da importação com a isenção prevista para a bagagem desacompanhada.

Entendeu a autoridade administrativa que os bens importados como bagagem desacompanhada não preenchiam um dos requisitos indispensáveis a esse tipo de importação, ou seja, o lapso temporal entre o retorno da impetrante ao Brasil e a chegada das bagagens, que distam de mais de quatro anos.

A nosso ver a justificativa da impetrante de que os bens vieram muito tempo após seu retorno ao país, por eventual impossibilidade de aloca-los em sua residência, os quais, nesse período de tempo ficaram alojados em um depósito alugado em Melbourne, não satisfaz para que seja implementada a regra isentiva, não por descaracterizar o que seja bagagem, mas porque o procedimento concebe um determinado tempo para que a isenção prevaleça.

A manutenção do *decisum* supra transcrito implica reconhecer a possibilidade de o Poder Judiciário elasticar parâmetros previamente fixados pelo Poder Executivo na estipulação de benefício fiscal de isenção tributária, o que de todo não é admissível, sob pena de violação do princípio da separação de poderes.

Dessa forma, inadmissível que se estabeleça, administrativa ou judicialmente, outras exigências, critérios ou requisitos que não constam da lei que criou a isenção instituída em favor do contribuinte. A inércia por parte da impetrante culminou por lhe negar esse direito, pois omissa ao prazo conferido pelo ordenamento (seis meses), para trazer seus bens para o país, não sendo despropositada a atuação fiscal nesse sentido.

A isenção é informada pelo critério da legalidade, e para tanto se deve analisar o ordenamento vigente ao tempo em que concedida, sob pena de darmos tratamentos díspares aos contribuintes, com flagrante ofensa ao princípio constitucional da igualdade.

Ademais, em matéria tributária, a hipótese de incidência deve se adequar ao fato para fins de exclusão do crédito tributário.

Entendemos que a isenção nada mais faz que excepcionar determinado fato ou situação da incidência tributária, desde que cumpridos os requisitos legais, tendo eficácia imediata conforme, aliás, já se posicionou o Supremo Tribunal Federal a respeito.

“AGRAVO DE INSTRUMENTO - IOF/CÂMBIO - DECRETO-LEI 2.434/88 (ART. 6.) - GUIAS DE IMPORTAÇÃO EXPEDIDAS EM PERÍODO ANTERIOR A 1. DE JULHO DE 1988 - INAPLICABILIDADE DA ISENÇÃO FISCAL - EXCLUSÃO DE BENEFÍCIO - ALEGADA OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONÔMIA - INOCORRÊNCIA - NORMA LEGAL DESTITUÍDA DE CONTEUDO ARBITRÁRIO - ATUAÇÃO DO JUDICIÁRIO COMO LEGISLADOR POSITIVO - INADMISSIBILIDADE - AGRAVO IMPROVIDO. - A isenção tributária concedida pelo art. 6. do DL 2.434/88, precisamente porque se acha despojada de qualquer coeficiente de arbitrariedade, não se qualifica, tendo

JURISPRUDÊNCIA

*presentes as razões de política governamental que lhe são subjacentes, como instrumento de ilegítima outorga de privilégios estatais em favor de determinados estratos de contribuintes. A concessão desse benefício isencional traduz ato discricionário que, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Público, destina-se, a partir de critérios racionais, lógicos e impessoais estabelecidos de modo legítimo em norma legal, a implementar objetivos estatais nitidamente qualificados pela nota da extrafiscalidade. - A exigência constitucional de lei formal para a veiculação de isenções em matéria tributária atua como insuperável obstáculo a postulação da parte recorrente, eis que a extensão dos benefícios isencionais, por via jurisdicional, encontra limitação absoluta no dogma da separação de poderes. **Os magistrados e Tribunais - que não dispõem de função legislativa - não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, o benefício da exclusão do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem da isenção. Entendimento diverso, que reconhecesse aos magistrados essa anômala função jurídica, equivaleria, em última análise, a converter o Poder Judiciário em inadmissível legislador positivo, condição institucional esta que lhe recusou a própria Lei Fundamental do Estado. E de acentuar, neste ponto, que, em tema de controle de constitucionalidade de atos estatais, o Poder Judiciário só atua como legislador negativo (RTJ 146/461, rel. Min. CELSO DE MELLO).” (AI 138344 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Primeira Turma, julgado em 02/08/1994, DJ 12-05-1995 PP-12989 EMENT VOL-01786-01 PP-00183 - grifei)***

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONVÊNIO ICMS 91/91. ISENÇÃO DE ICMS. REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE LOJA FRANCA. “FREE SHOPS” NOS AEROPORTOS. PROMULGAÇÃO DE DECRETO LEGISLATIVO. ATENDIMENTO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. 1. Legitimidade, na hipótese, da concessão de isenção de ICMS, cuja autorização foi prevista em convênio, uma vez presentes os elementos legais determinantes para vigência e eficácia do benefício fiscal. 2. Recurso extraordinário conhecido, mas desprovido.(RE 539130, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 04/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-05 PP-00900 RTJ VOL-00213- PP-00682 RDDT n. 175, 2010, p. 179-185 RT v. 99, n. 895, 2010, p. 177-185 LEXSTF v. 32, n. 374, 2010, p. 227-241)

Em matéria de isenção tributária, aplica-se o princípio da legalidade estrita, que afasta interpretações extensivas ou restritivas, à luz do art. 111 do CTN.

Nesse sentido trago à colação o entendimentos do STJ e da Sexta Turma deste Tribunal:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC - INEXISTÊNCIA - IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - MÁQUINA IMPRESSORA OFFSET - BENEFÍCIO FISCAL - REGIME DE ALÍQUOTA ZERO - REQUISITOS - INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA - ART. 111, INCISO II, DO CTN.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida.

2. As isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita.

3. *A aplicação de alíquota zero na importação da máquina impressora off set em comento é concedida apenas quando preenchidos os requisitos previstos na Portaria MF n. 279/96, o que, segundo o Tribunal de origem, não ocorreu, afastando-se a violação do art. 111, II, do CTN. Agravo regimental improvido.” (AgRg no REsp 1093720/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/04/2009, DJe 04/05/2009 - grifei)*

MANDADO DE SEGURANÇA - IMPORTAÇÃO - AMOSTRAS PARA TESTES - AUSÊNCIA DE VALOR COMERCIAL - ISENÇÃO RECONHECIDA.

1. *São isentas de recolhimento de tributos incidentes na importação as amostras e remessas postais internacionais, sem valor comercial, estritamente necessárias para dar conhecimento de sua natureza, espécie e qualidade.*

2. *Despacho aduaneiro interrompido pela autoridade aduaneira, determinando-se o recolhimento de tributos, contribuições e multas incidentes, sob o fundamento de não se tratar de mercadorias isentas de valor comercial.*

3. *Para fazer jus ao benefício da isenção, não há na lei e no regulamento as restrições impostas pela autoridade aduaneira de que o conhecimento dos produtos importados a título de amostra se restrinja ao importador.*

4. *Exigências formuladas pela autoridade aduaneira que criam óbices ao exercício do direito à isenção tributária sem previsão na lei e no decreto que a regulamentam.*

5. ***Em matéria de isenção tributária aplica-se o princípio da legalidade estrita, que afasta interpretações extensivas ou restritivas, à luz do art. 111 do CTN.***

6. *Apelação provida. (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, AMS 0003285-79.2005.4.03.6119, Rel. JUIZ CONVOCADO MARCELO AGUIAR, julgado em 02/08/2012, e-DJF3 Judicial 1 DATA:09/08/2012)*

Assim, verifica-se no caso concreto que o prazo estabelecido no Regulamento Aduaneiro, limite fixado em 6 meses, foi ultrapassado em muito pela impetrante, para o alcance do benefício fiscal da isenção, sendo inadmissível estendê-lo para conceder a isenção, por ausência de previsão legal.

Assim, nesse passo, a r. sentença *a quo* merece reforma, no que tange à liberação da bagagem desacompanhada com a isenção dos tributos, porquanto a impetrante não se encontrava abarcada pela regra isentiva. De forma que acolho o pedido sucessivo da impetrante, para que a mercadoria seja tributada pelo valor declarado.

Ante o exposto, dou parcial provimento à apelação e à remessa oficial, para que o desembaraço seja feito com a cobrança dos tributos devidos, afastando a regra isentiva.

ELIANA MARCELO

Juíza Federal Convocada

(Ementa de acórdão disponibilidade no DE da Justiça Federal da 3ª Região, divulgação 26.02.2014, pp. 522/523).

MANDADO DE SEGURANÇA. ENTIDADE ASSISTENCIAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. NEGATIVA DE SEGURANÇA.

JURISPRUDÊNCIA

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0007243-57.2010.4.03.6100/SP

2010.61.00.007243-1/SP

RELATOR : Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS
APELANTE : SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA BRASILEIRA
ADVOGADO : HOSPITAL ALBERT EINSTEIN
APELADO : SP103745 JOSE ANTONIO BALIEIRO LIMA e outro
ADVOGADO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
No. ORIG. : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA PELLIZZARO
DE LORENZI CANCELLIER
: 00072435720104036100 15 Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. PIS E COFINS. DESEMBARAÇO. ARTIGO 150, VI, “C” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ENTIDADE ASSISTENCIAL. LEI 8.212/91. ARTIGO 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXIGÊNCIA LEGAL. PROVA PRECONSTITUÍDA EM MANDADO DE SEGURANÇA NÃO SATISFEITA.

1. Não restam dúvidas que a Constituição Federal, ao inserir uma regra de imunidade para o patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, “*atendidos aos requisitos da lei*”, sendo tais benefícios “*relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas*”, quis garantir e prestigiar as atividades desse setor, tendo como parâmetro o art. 196 do texto constitucional vigente.
2. A imunidade, como regra de competência negativa, deve alcançar as situações específicas delimitadas pelo próprio texto constitucional, pois, nesse contexto, se compatibiliza com os demais princípios que a Constituição consagrou.
3. Sistemáticamente, a Constituição Federal em diversas passagens atribui ao campo da saúde de modo abrangente mecanismos facilitadores para o seu acesso, sendo especificamente a imunidade um dos seus meios, traçando princípios para a universalidade desse acesso e facilitação da prestação.
4. Tomando-se o preceito constitucional, tem-se que a fruição da imunidade pretendida deverá estar conforme seus ditames e com a legislação infraconstitucional, ou seja, com o veiculado no artigo 14 do Código Tributário Nacional.
5. A impetrante alega, ainda, que estaria beneficiada pela imunidade estabelecida pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, a questão, conforme comando previsto no artigo 195, § 7º, da Constituição da República pelo qual: “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”, passou a ser disciplinada pela Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, que ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, instituindo o respectivo Plano de Custeio, a estabeleceu no artigo 55.
6. Verifica-se que a impetrante é registrada e possui certificado como entidade filantrópica, tal como demonstrado pelos documentos expedidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social - Conselho Nacional de Assistência Social, logrando comprovar seu pedido de renovação da certificação (fls. 43/47), relativo a período contemporâneo à atividade de importação.
7. Entretanto, a impetrante não cumpriu os demais requisitos exigidos pela Constituição e pelo C.T.N., pelo que se depreende dos documentos que acostou com a inicial, tampouco os mencionados em seu **Estatuto Social**.

8. O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos do Conselho Nacional de Assistência Social, expedidos pelas autoridades competentes, e respectivo pedido de renovação (fls. 43/47), por si só não atestam suas finalidades e atividades essenciais, para que o benefício da imunidade seja deferido, apesar dos bens a serem desembaraçados estejam intrinsecamente relacionados ao seu objeto social.

9. No que tange as afirmações, conforme Estatutos, de não distribuir qualquer parcela de renda, ou seja, de que nenhum “*associado será remunerado pelo exercício de cargo para o qual venha a ser eleito ou nomeado na Sociedade*”, e dentre os seus objetivos o de que: “*As instituições da Sociedade visarão, dentro de sua capacidade e dos limites estabelecidos na legislação, ao atendimento beneficente a carentes, respeitados os direitos e garantias individuais fundamentais previstos na Constituição da República, buscando influir positivamente sobre a saúde da população.*”, sequer foram comprovados documentalmente. Não basta a mera juntada do Estatuto sem a prova do fato, feita documentalmente, tal como exigido legalmente, pois equivaleria a aceitar a alegação unilateral sem qualquer respaldo documental.

10. Precedentes.

11. Apelação não provida e remessa oficial parcialmente provida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, dar parcial provimento à remessa oficial e, por maioria, negar provimento à apelação, nos termos do voto da relatora, vencida a Desembargadora Federal Consuelo Yoshida que dava provimento à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de fevereiro de 2014.

ELIANA MARCELO

Juíza Federal Convocada

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0007243-57.2010.4.03.6100/SP

2010.61.00.007243-1/SP

RELATOR	:	Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS
APELANTE	:	SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA BRASILEIRA
ADVOGADO	:	HOSPITAL ALBERT EINSTEIN
APELADO	:	SP103745 JOSE ANTONIO BALIEIRO LIMA e outro
ADVOGADO	:	União Federal (FAZENDA NACIONAL)
No. ORIG.	:	SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA
	:	PELLIZZARO DE LORENZI CANCELLIER
	:	00072435720104036100 15 Vr SAO PAULO/SP

RELATÓRIO

A Senhora Juíza Federal Convocada Eliana Marcelo (Relatora): Trata-se de apelação e remessa oficial em mandado de segurança, impetrado com o objetivo de ser reconhecida a imunidade tributária da impetrante, entidade de caráter beneficente, social, científico e cultural, sem fins lucrativos, na forma consignada no § 7º do art. 195, artigo 150, inciso VI, “c” ambos da Constituição Federal e artigo 14 do Código Tributário Nacional, referente a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto de Importação (II) e às contribuições sociais (PIS e COFINS).

JURISPRUDÊNCIA

Alega a impetrante ser entidade beneficente de assistência social, destinada a “promover o desenvolvimento da atividade social nos campos da assistência médico-hospitalar (inclusive a beneficentes carentes), do ensino e da pesquisa”, e que se enquadra nas regras de imunidade previstas no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, e artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

A liminar foi indeferida (fls. 129/137), decisão contra a qual a impetrante interpôs agravo de instrumento, recurso ao qual foi concedido parcial efeito suspensivo (fls. 166/171).

A r. sentença julgou o pedido improcedente, denegando a segurança, ao argumento da não comprovação do preenchimento dos requisitos previstos no artigo 14 do Código Tributário Nacional (fls. 188/197).

Apelou a impetrante (fls. 212/227), reiterando os argumentos deduzidos na inicial, pugnando pela reforma da sentença.

Com contrarrazões, subiram os autos a esta Corte, opinando o Ministério Público Federal pelo improvimento do recurso (fls. 281/290).

Dispensada a revisão, na forma regimental.

É o relatório.

VOTO

Senhores Julgadores, na presente impetração discute-se o direito à concessão da imunidade, relacionada ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ao Imposto de Importação (II) e Contribuições Sociais (PIS e Cofins), do artigo 150, inciso VI, “c” e do artigo 195, § 7º, ambos da Constituição Federal, tendo como fundamento a qualidade de entidade beneficente da impetrante (artigo 14, do Código Tributário Nacional), considerando os fins filantrópicos para os quais foi criada.

No que tange à imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c” da Constituição Federal, algumas considerações devem ser feitas.

Não restam dúvidas que a Constituição Federal, ao inserir uma regra de imunidade para o patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos, “atendidos aos requisitos da lei”, sendo tais benefícios “relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas”, quis garantir e prestigiar as atividades desse setor, tendo como parâmetro o art. 196 do texto constitucional vigente, in verbis: “*Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação*”, preservando e facilitando o acesso à saúde.

A imunidade, como regra de competência negativa, deve alcançar as situações específicas delimitadas pelo próprio texto constitucional, pois, nesse contexto, se compatibiliza com os demais princípios que a Constituição consagrou.

Sistematicamente, a Constituição Federal em diversas passagens atribui ao campo da saúde de modo abrangente mecanismos facilitadores para o seu acesso, sendo especificamente a imunidade um dos seus meios, traçando princípios para a universalidade desse acesso e facilitação da prestação.

Nesse aspecto, os princípios servem como limite de atuação do julgador, limitando a vontade subjetiva do aplicador do direito, no mesmo passo em que funciona como vetor de interpretação, estabelecendo balizamentos dentro dos quais exercitará a sua criatividade, seu senso do razoável e suas capacidades, respectivamente, de interpretação e de fazer a justiça ao caso concreto. E é a Constituição, no nosso sistema, que fornece as balizas do Direito a ser aplicado, este, reconhecido como o todo, composto de princípios e normas.

Tomando por empréstimo as palavras de Eros Roberto Grau, e sob um aspecto amplo:

... a interpretação - compreensão, a decisão judicial, segundo Frosini (1991:11), considera e é determinada pelas palavras da lei e pelos antecedentes judiciais; pela figura delitiva que se imputa; pelas interpretações elaboradas pelas duas ou mais partes em conflito; pelas regras processuais; pelas expectativas de justiça nutrida pela consciência da sociedade; finalmente, pelas convicções do próprio juiz, que pode estar influenciado, de forma decisiva, por preceitos de ética religiosa ou social, por esquemas doutrinários em voga ou por instâncias de ordem política. De mais a mais, o juiz, em verdade, considera o direito todo, e não apenas um determinado texto normativo.

A decisão judicial implica necessariamente elementos emotivos e volitivos, dado que o juiz decide sempre dentro de uma situação histórica determinada, participando da consciência social de seu tempo¹.

No caso da imunidade, a linha de interpretação a ser seguida deverá ser e estar conforme os ditames constitucionais e seus princípios, linha que se opera dentro de um sistema jurídico, composto de um todo; é a aplicação do Direito que a informa.

Para a interpretação de qualquer texto, deve-se buscar a hermenêutica jurídica. Para Peter Häberle:

... a interpretação é uma arte. Um processo contínuo, historicamente situado e datado, objetivo e racional pelo qual se dá a criação, renovação, efetivação, segurança e estabilidade do Direito em uma situação concreta específica.

Trata-se de uma arte, pois, a hermenêutica tem por função criar o direito e mantê-lo vivo, latente no seio da sociedade. O intérprete é o renovador inteligente e cauto, o filósofo do Direito. O seu trabalho rejuvenesce e fecunda a fórmula prematuramente decrépita e atua como elemento integrador e complementar da própria lei escrita².

Como afirma Pietro Lora Alarcón, “o juiz tem sempre como parâmetro a ordem jurídica e sua fórmula de justo”, ordem que se funda no princípio constitucional da tripartição dos Poderes. Nesse exercício, aduz o referido autor, o juiz se inspira no seu raciocínio, aplicando a lei de forma razoável e proporcional. Partindo-se dessa ideia, vê-se que as decisões judiciais, como não poderiam deixar de ser, fundam-se em uma ordem jurídica constituída, porém, são, sobretudo, frutos da razão humana. Razão que decorre da racionalidade fundada em uma técnica interpretativa já dimensionada.

JURISPRUDÊNCIA

Nos dizeres de Amílcar de Araújo Falcão “a Constituição faz, originalmente, a distribuição da competência impositiva ou do poder de tributar; ao fazer a outorga dessa competência, condiciona-a, ou melhor, clausula-a, declarando os casos em que ela não poderá ser exercida. A imunidade é assim, uma forma de não incidência pela supressão da competência impositiva para tributar certos fatos, situações ou pessoas, por disposição constitucional”. (in Fato Gerador da Obrigação Tributária, 6a. Edição, Editora Forense, 1999)

Partindo-se desse raciocínio, resta-nos saber se a impetrante se enquadra nas denominadas “**instituições de assistência social, sem fins lucrativos**” para o efeito de incidir, de forma ampla a imunidade prevista constitucionalmente (artigo 150, inciso VI, alínea “c”).

Tomando-se o preceito constitucional, tem-se que a fruição da imunidade pretendida deverá estar conforme seus ditames e com a legislação infraconstitucional, ou seja, com o veiculado no artigo 14 do Código Tributário Nacional, observando-se os seguintes requisitos, a saber:

- 1) ser entidade de assistência ou social ou de educação;
- 2) que a exigência tributária incida sobre seu patrimônio, renda ou serviços;
- 3) estar a tributação relacionada a suas finalidades essenciais;
- 4) não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;
- 5) aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e
- 6) manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (estes três últimos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN).

A questão vem se pacificando, visto terem a doutrina e a jurisprudência acatado o entendimento no sentido de que a imunidade consagrada pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, abrange o IPI e II, incidentes sobre os bens destinados a serviços específicos em instituições de assistência social.

Ricardo Lobo Torres, nos dá o fundamento dessa imunidade tributária. Assim leciona o autor ao discorrer sobre o tema:

“O fundamento das instituições de educação e de assistência social é a proteção da liberdade. Pouco tem a ver com a capacidade contributiva, que é princípio de justiça. De feito, a imunidade visa a proteger os direitos da liberdade compreendidos no mínimo existencial, nas condições iniciais para garantia da igualdade de chance. As instituições de educação e de assistência social são imunes aos impostos em consideração ao direito à sobrevivência dos pobres e dos desassistidos. É necessário que atuem desinteressada e altruisticamente na proteção das camadas desprivilegiadas da sociedade. A justificativa da imunidade, por conseguinte, está em que não se pode cobrar imposto sobre atividade que substancialmente se equipara à própria ação estatal ou que a substitui no amparo à pobreza; na expressão de Silvestre Pinheiro Ferreira, não se deve lançar um imposto sobre outro imposto.”

Regina Helena Costa, in *Imunidades Tributárias Teoria e Análise da Jurisprudência do STF*, p. 244/245, trata da matéria, consignando que:

“A importação de bens destinados a objetivos institucionais, por sua vez, também está abrangida pela imunidade genérica contida no art. 150, VI, “c”. A semelhança do que já havia assentado a Corte em relação às instituições de assistência social, a 1ª Turma, no julgamento do RE 93.729-SP, em 26.10.1982, reconheceu o direito à imunidade fiscal à Fundação Armando Álvares Penteado em relação ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados sobre bens que importou para seu uso próprio.

Tal orientação mantém-se, como se pode aferir de acórdão mais recente cuja ementa está assim expressa:

‘Constitucional - Tributário - ICMS - Imunidade tributária - Instituição de educação sem fins lucrativos - Constituição Federal, art. 150, VI, “c”.

I - Não há invocar, para o fim de ser restringida a aplicação da imunidade, critérios de classificação dos impostos adotados por normas infra-constitucionais, mesmo porque não é adequado distinguir entre bens e patrimônio, dado que este se constitui do conjunto daqueles. O que cumpre perquirir, portanto, é se o bem adquirido, no mercado interno ou externo, integra o patrimônio da entidade abrangida pela imunidade’.

Observe-se que esse julgado bem ilustra o entendimento da Corte. Há muito cristalizado, no sentido de rechaçar a antiquada doutrina segundo a qual a definição dos conceitos de renda, patrimônio e serviços deve respeitar a classificação dos impostos efetuada pelo Código Tributário Nacional para efeito de se determinar a amplitude das normas imunizantes.”

Nesse sentido, vem se mantendo o entendimento jurisprudencial:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - ART. 150, VI, “C” DA CF/88 - II - IMPORTAÇÃO DE BOMBAS DE INFUSÃO - ENTIDADE ASSISTENCIAL - PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DO ARTIGO 14 DO CTN. 1- Não conhecidas as razões do apelo relativas à cobrança do IPI, eis que não foram objeto do pedido inicial. 2- O impetrante se qualifica como entidade de assistência social e cumpre as exigências do artigo 14 do Código Tributário Nacional. 3- A inexistência de finalidade lucrativa não se confunde com gratuidade de serviços, bem como não é característica essencial da assistência social. O fato de as entidades de assistência social cobrarem das pessoas que podem pagar pelos seus serviços não lhes retira a natureza assistencial. 4- A Corte Suprema já pacificou o entendimento de que deve ser interpretada amplamente a imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, “c”, da Constituição Federal, admitindo a não incidência de tributos como o IPI e o Imposto de Importação sobre mercadorias adquiridas por entidade de assistência social, que se destinam à consecução de seus fins institucionais. (RE 243807/SP - Relator Min. ILMAR GALVÃO - Publ. DJ 28-04-00 - Primeira Turma) 5- Trata-se de importação de bombas de infusão, de modo que é evidente a sua utilização na prestação dos serviços específicos do impetrante. 6- Deve ser afastado o recolhimento do Imposto de Importação sobre os produtos importados pelo apelante, nos termos da alínea “c” do inciso VI do artigo 150 da Constituição Federal. 7- Precedentes jurisprudenciais da Corte: AMS nº 2003.61.19.003204-4/SP, 3ª Turma, Rel. Des. Fed. Márcio Moraes, DJU 14/03/2007, pág. 246; AG 132232/SP, 4ª Turma, Rel. Des. Federal Therezinha Cazerta, DJ 29.11.2002. 8- Apelação parcialmente conhecida e, nesta parte, provida.” (AMS 200361190069160, JUIZ LAZARANO NETO, TRF3 - SEXTA TURMA, 09/05/2008)

JURISPRUDÊNCIA

“IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMPORTAÇÃO DE “BOLSAS PARA COLETA DE SANGUE”. A imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal, em favor das instituições de assistência social, abrange o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, que incidem sobre bens a serem utilizados na prestação de seus serviços específicos. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Recurso não conhecido. (RE 243807 - SP - Rel. Min. Ilmar Galvão - DJU de 28.4.00, pág. 98)

‘EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. A imunidade prevista no artigo 150, VI, c, da Constituição Federal, em favor das instituições de assistência social, abrange o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, que incidem sobre bens a serem utilizados na prestação de seus serviços específicos. Agravo regimental a que se nega provimento.’ (AI 378.454-AgrR/SP, Relator o Ministro Maurício Corrêa, ‘D.J.’ de 29.11.2002). No mesmo sentido: RE 237.497/SP, Ministro Nelson Jobim, ‘D.J.’ de 20.5.2002; RE 221.395/SP, Ministro Marco Aurélio, ‘D.J.’ de 12.5.2000; RE 243.807/SP, Ministro Ilmar Galvão, ‘D.J.’ de 28.4.2000; RE 228.525/SP, Ministro Carlos Velloso ‘D.J.’ de 02.8.2002; RE 175.886/SP, Ministro Carlos Velloso, ‘D.J.’ de 01.8.2002.

A impetrante alega, ainda, que estaria beneficiada pela imunidade estabelecida pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, que assim dispõe:

*“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
(...) § 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”*

Com efeito, o gozo do benefício do artigo 195, § 7º, da Carta Federal, que igualmente encerra imunidade, como decidido pela Suprema Corte, exigia o cumprimento do previsto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, ou seja, a comprovação de que a interessada é reconhecida como entidade de utilidade pública federal e estadual, distrital ou municipal; a posse de Certidão e Registro como entidade de fins filantrópicos, junto ao Conselho Nacional de Assistência Social, com a renovação a cada três anos; a não-percepção por diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, de remuneração e a prova de que não usufruem vantagens ou benefícios a qualquer título; e a demonstração da aplicação integral de eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais, exibindo anualmente ao INSS o relatório circunstanciado de suas atividades.

Retrocendo aos critérios legais relativos ao tema, que determinavam em que condições uma entidade estaria qualificada como de fins filantrópicos, podemos observar que o Decreto-lei nº 1572, de 1º de setembro de 1977, que revogou a lei federal número 3.577, de 04 de julho de 1959, determinava a qualidade de entidade com fins filantrópicos para o efeito de isenção das contribuições previdenciárias. Dizia seu artigo 1º:

“ART.1 - Fica revogada a Lei nº 3.577, de 4 de julho de 1959, que isenta da contribuição de previdência devida aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões unificados no Instituto Nacional de Previdência Social - INPS, as entidades de fins filantrópicos reconhecidas de utilidade pública, cujos diretores não percebam remuneração.

§ 1º A revogação a que se refere este artigo não prejudicará a instituição que tenha sido reconhecida como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data da publicação deste Decreto - Lei, seja portadora de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e esteja isenta daquela contribuição.

§ 2º A instituição portadora de certificado provisório de entidade de fins filantrópicos que esteja no gozo da isenção referida no “caput” deste artigo e tenha requerido ou venha a requerer, dentro de 90 (noventa) dias a contar do início da vigência deste Decreto - Lei, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal continuará gozando da aludida isenção até que o Poder Executivo delibere sobre aquele requerimento.

§ 3º O disposto no parágrafo anterior aplica-se às instituições cujo certificado provisório de entidade de fins filantrópicos esteja expirado, desde que tenham requerido ou venham a requerer, no mesmo prazo, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal e a renovação daquele certificado.

§ 4º A instituição que tiver o seu reconhecimento como de utilidade pública federal indeferido, ou que não o tenha requerido no prazo previsto no parágrafo anterior deverá proceder ao recolhimento das contribuições previdenciárias a partir do mês seguinte ao do término desse prazo ou ao da publicação do ato que indeferir aquele reconhecimento.”

De acordo com as regras tratadas, o beneficiário deveria preencher dois requisitos, conforme especificado acima: a) ser entidade de fins filantrópicos e de reconhecida utilidade pública; e b) que seus diretores não percebessem remuneração.

O antigo Decreto nº 83.081, de 24 de janeiro de 1979, que aprovou o Regulamento do Custeio da Previdência Social, por sua vez, dispunha em seu artigo 68 um terceiro requisito, para que a entidade fosse beneficiada, in casu com isenção, além de “não perceberem seus diretores, sócios ou irmãos remuneração, vantagem ou benefício pelo desempenho das respectivas funções”, o de “destinar a totalidade das suas rendas ao atendimento gratuito de suas finalidades”.

Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, a questão, conforme comando previsto no artigo 195, § 7º, da Constituição da República pelo qual: “são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”, passou a ser disciplinada pela Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, que ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, instituindo o respectivo Plano de Custeio, estabeleceu no artigo 55, que:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

JURISPRUDÊNCIA

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.”

Insta consignar que referido artigo foi revogado pela Lei nº 12.101/09, a qual passou a dispor sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social e a regular os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social, *in verbis*:

“Art. 1o A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.

(...)

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I - não percebam, seus dirigentes estatutários, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

§ 1o A exigência a que se refere o inciso I do caput não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2o A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1o deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3o (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 3o O disposto nos §§ 1o e 2o não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Art. 30. A isenção de que trata esta Lei não se estende a entidade com personalidade jurídica própria constituída e mantida pela entidade à qual a isenção foi concedida.

Ressalte-se que a Lei n. 12.101/09, em seu artigo 24, dispõe que a certificação da entidade permanecerá válida até a decisão do requerimento de sua renovação, como se pode notar:

Art. 24. Os Ministérios referidos no art. 21 deverão zelar pelo cumprimento das condições que ensejaram a certificação da entidade como beneficente de assistência social, cabendo-lhes confirmar que tais exigências estão sendo atendidas por ocasião da apreciação do pedido de renovação da certificação.

§ 1o O requerimento de renovação da certificação deverá ser protocolado com antecedência mínima de 6 (seis) meses do termo final de sua validade.

§ 2o A certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado.

Dessa forma, permaneceu válida a certificação da impetrante até a decisão de seu requerimento de renovação.

O artigo 462, do Código de Processo Civil, estabelece que o juiz deverá levar em consideração o direito subjetivo constitutivo, modificativo ou extintivo, superveniente à propositura da lide.

Ademais, é reconhecido pela doutrina e jurisprudência a aplicação da referida regra na primeira instância e em segundo grau de jurisdição, por fato posterior à prolação da sentença. Destarte, necessário reconhecer a validade do referido certificado expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social e o enquadramento da entidade como de assistência social, nos ditames da Constituição.

Esta E. Terceira Turma tem se manifestado no mesmo sentido do aqui exposto em relação à imunidade discutida, como se pode notar:

JURISPRUDÊNCIA

“TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. ART. 195, § 7º, DA CF. ART. 55 DA LEI 8.212/91. MODIFICAÇÕES PELA 9.732/98. CONCEITO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITOS EXIGIDOS PARA A IMUNIDADE. CUMPRIMENTO. REPETIÇÃO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. 1. Remessa oficial tida por submetida. 2. O artigo 195, § 7º, da Constituição Federal disciplina a imunidade das entidades beneficentes em relação às contribuições para a seguridade social. 3. Na expressão “entidades beneficentes de assistência social” estão abrangidas tanto as entidades de assistência social como as de educação. 4. As Leis 8.212/91 e 9.732/98 pretenderam vincular a isenção (termo usado por essas leis) ao caráter exclusivamente assistencial dessas entidades. No julgamento da ADI-MC 2028, porém, o Supremo Tribunal Federal suspendeu a eficácia desses dispositivos. 5. As legislações não foram afastadas pelo aspecto formal delas. A eficácia das legislações foi suspensa em virtude da análise material que o Excelso Tribunal realizou, afirmando que deve-se exigir das entidades de assistência social somente o registro como entidade de fins filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, para o gozo de imunidade. 6. Cumprimento de todos os requisitos legais no momento da propositura da ação. 7. De se observar que a declaração de imunidade não é perpétua, devendo a Administração fiscalizar a efetiva atuação da impetrante como entidade beneficente de assistência social. Advirto, ainda, que a utilização dessa decisão para a comprovação da imunidade no futuro dependerá da manutenção das condições aqui levadas em consideração, principalmente da regular obtenção de renovação do Certificado emitido Conselho Nacional de Assistência Social. 8. Prescrição quinquenal, nos termos do artigo 168 do CTN. 9. Nas hipóteses de repetição de indébito, a taxa SELIC é aplicada como fator cumulativo de correção monetária e juros de mora a partir de 1º de janeiro de 1996, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95. 10. Incompatível a aplicação dos juros de mora a partir do trânsito em julgado, pois este in casu ocorrerá, necessariamente, quando estiver vigorando a taxa SELIC, fator que, como dito, contempla os juros de mora, tornando assim inviável a aplicação dos juros conforme a previsão do Código Tributário Nacional. 11. Apelação fazendária desprovida e remessa oficial, tida por submetida, parcialmente provida.” (APELAÇÃO CÍVEL - 1485081, DESEMBARGADOR FEDERAL MÁRCIO MORAES, TRF3 - TERCEIRA TURMA, DJF3 CJ1 de 19/04/2010).

Entretanto, outros pontos merecem consideração, haja vista tratar-se de Mandado de Segurança, pelo qual o direito deve vir comprovado de plano, para que este Poder possa, sem sombras de dúvidas, conferir à impetrante o direito pleiteado.

Conforme consta do Estatuto Social da Impetrante:

“Art. 1º - SOCIEDADE BENEFICENTE ISRAELITA BRASILEIRA “HOSPITAL ALBERT EINSTEIN” é sociedade de caráter beneficente, social, científico e cultural, sem fins lucrativos, com sede e foro na Capital do Estado de São Paulo (...).

Art. 2º - A Sociedade tem por missão promover o desenvolvimento da atividade social nos campos da assistência médico-hospitalar, do ensino e da pesquisa, em nível de excelência, observados os direitos humanos à luz dos valores universais.

Parágrafo Único - As instituições da Sociedade visarão, dentro de sua capacidade e dos limites estabelecidos na legislação, ao atendimento beneficente a carentes, respeitados os direitos e garantias individuais fundamentais previstos na Constituição da República, buscando influir positivamente sobre a saúde da população.

Art. 10 - Nenhum associado será remunerado pelo exercício de cargo para o qual venha a ser eleito ou nomeado na Sociedade.

Art. 53 - No caso de extinção ou dissolução da Sociedade, o seu patrimônio será destinado à Federação Israelita do Estado de São Paulo ou à sua sucessora legal, desde de guarde a condição de instituição de caráter filantrópico, sem fins lucrativos, e, como tal, esteja registrada no Conselho Nacional de Assistência Social. Se, porém, ocorrendo a extinção ou dissolução e quando isto se der, referida Federação ou sucessora não atender aos requisitos supra especificados, o patrimônio caberá a instituição congênera que os satisfaça (...)”

Verifica-se que a impetrante é registrada e possui certificado como entidade filantrópica, tal como demonstrado pelos documentos expedidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social - Conselho Nacional de Assistência Social, logrando comprovar seu pedido de renovação da certificação (fls. 43/47), relativo a período contemporâneo à atividade de importação.

Entretanto, a impetrante não cumpriu os demais requisitos exigidos pela Constituição e pelo C.T.N., pelo que se depreende dos documentos que acostou com a inicial, tampouco os mencionados em seu **Estatuto Social**.

O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos do Conselho Nacional de Assistência Social, expedidos pelas autoridades competentes, e respectivo pedido de renovação (fls. 43/47), por si só não atestam suas finalidades e atividades essenciais, para que o benefício da imunidade seja deferido, apesar dos bens a serem desembaraçados estejam intrinsecamente relacionados ao seu objeto social.

A entidade de assistência ou social ou de educação deve comprovar documentalmente nesta sede todas as atividades feitas, atendendo assim ao requisito da lei.

No que tange as afirmações, conforme Estatutos, de não distribuir qualquer parcela de renda, ou seja, de que nenhum “*associado será remunerado pelo exercício de cargo para o qual venha a ser eleito ou nomeado na Sociedade*”, e dentre os seus objetivos o de que: “*As instituições da Sociedade visarão, dentro de sua capacidade e dos limites estabelecidos na legislação, ao atendimento beneficente a carentes, respeitados os direitos e garantias individuais fundamentais previstos na Constituição da República, buscando influir positivamente sobre a saúde da população.*”, sequer foram comprovados documentalmente. Não basta a mera juntada do Estatuto sem a prova do fato, feita documentalmente, tal como exigido legalmente, pois equivaleria a aceitar a alegação unilateral sem qualquer respaldo documental.

Portanto, a impetrante não fez a prova contida no ordenamento, de que atende aos carentes e necessitados, assim como não distribui lucros, dividendos ou remunera aqueles que a ela se associaram, não fazendo jus à imunidade invocada, na importação dos produtos mencionados na inicial, embora destinados à consecução de seus objetivos sociais.

Ante o exposto, nego provimento à apelação e dou parcial provimento à remessa oficial para denegar a ordem.

JURISPRUDÊNCIA

É como voto.

ELIANA MARCELO

Juíza Federal Convocada

(Ementa de acórdão disponibilizada no DE da Justiça Federal da 3ª Região, divulgação 26.02.2014, pp. 525/526).

Decisões monocráticas

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVOS.VAREJISTA. CRÉDITO DE DESPESAS DE COMUNICAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO INSUMOS.

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0014562-38.2013.4.03.0000/SP

2013.03.00.014562-6/SP

RELATORA	:	Desembargadora Federal CONSUELO YOSHIDA
AGRAVANTE	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADO	:	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO e outro
AGRAVADO	:	Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	:	FERNANDO NETTO BOITEUX E ELYADIR FERREIRA
ADVOGADO	:	BORGES
ORIGEM	:	JUIZO FEDERAL DA 8 VARA SAO PAULO Sec Jud SP
No. ORIG.	:	00037688820134036100 8 Vr SAO PAULO/SP

DECISÃO

INDEFIRO o efeito suspensivo pleiteado (CPC, art. 527, III).

A agravante interpôs o presente agravo de instrumento, com pedido de efeito suspensivo ativo, *rectius*, antecipação da tutela recursal, contra a r. decisão de fls. 2070/2072 dos autos originários (fls. 2145/2149 destes autos) que, em sede de ação ordinária, indeferiu o pedido de antecipação da tutela, que visa o reconhecimento ao creditamento, para fins de apuração da base de cálculo da COFINS e do PIS, dos valores despendidos com despesas com comunicação para realização de sua atividade operacional de vendas de mercadorias, o que inclui as despesas havidas com *hosting* e transmissão de dados, telefonia fixa e celular e serviços necessários para a viabilidade e a manutenção do *e-commerce*.

Pretende a agravante a reforma da r. decisão agravada, alegando, em síntese, que por ter sua atividade segregada em diversas filiais espalhadas pelo país, a adequada comercialização de suas mercadorias depende de significativos gastos com comunicação, necessários para manter interligadas e integradas as diversas áreas e pólos da empresa, inclusive escritórios, *e-commerce* e Centros de Distribuição, a fim de que a companhia possa atuar de forma organizada e estruturada; que despende mensalmente valores com *hosting* e transmissão de dados, para armazenagem de todos os dados e informações imprescindíveis à venda e distribuição de seus produtos, assim como gastos com telefonia fixa e celular e sistemas que viabilizam o *e-commerce*; que a não-cumulatividade prevista no Texto Maior, embora não seja expressamente conceituada, pressupõe um significado mínimo que deve ser respeitado pelo legislador ordinário; que a não-cumulatividade prevista nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 foi erigida a patamar constitucional e tem como pressuposto evitar incidência tributária em cascata em cada etapa da cadeia econômica; que embora

a sistemática constitucional da não-cumulatividade tenha sido introduzida inicialmente para o IPI e para o ICMS, nos quais há relação direta com a cadeia produtiva ou ciclo econômico, para o PIS e a COFINS a conexão se faz com a atividade empresarial como um todo, objetivando evitar o acúmulo de tributos sobre a totalidade das operações das sociedades empresariais; que é inaceitável a interpretação aduzida pelo r. Juízo de origem no sentido de que só é possível falar em insumos para os contribuintes prestadores de serviços ou produtores de bens, restringindo-se os efeitos da sistemática não-cumulativa, dentre outras, às empresas varejistas; que é inegável a possibilidade de a agravante se creditar das despesas ditas essenciais à sua atividade, ainda que não exerça atividade de prestação de serviços ou produção de bens; que são classificadas como insumo todas as despesas necessárias à consecução das atividades da empresa; que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve observância à sistemática da não-cumulatividade, não se restringindo aos atos normativos em foco; que o conceito é mais amplo, contemplando a totalidade dos dispêndios que estão relacionados ao ciclo produtivo da empresa, fonte de geração de sua receita e faturamento; que a atividade da agravante se encontra segregada em diversas filiais espalhadas pelo país, sendo então imprescindível manter interligadas e integradas todas as áreas e pólos da empresa, sendo necessário *hosting* e transmissão de dados a fim de armazenar todos os dados e informações imprescindíveis à venda e distribuição de seus produtos, assim como gastos com telefonia e sistemas que viabilizam o *e-commerce*; que se de um lado a tecnologia permite às empresas atuarem de forma integrada a nível nacional, por outro esses mesmos avanços tecnológicos demandam imensuráveis dispêndios mensais para sua manutenção, os quais são indispensáveis nesse novo contexto de modernização das empresas e do próprio mercado consumidor; que não há dúvidas de que as despesas incorridas com comunicação, pagas a pessoas jurídicas que igualmente são contribuintes dos referidos tributos, devem dar direito ao creditamento para apuração da base de cálculo das contribuições em tela.

A agravada ofereceu contraminuta (fls. 2156/2170).

Não assiste razão à agravante.

Pretende a agravante a aplicação do art. 3.º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, sendo-lhe assegurado o direito de se creditar de valores devidos ao PIS e à COFINS não cumulativos, sobre custos e despesas com comunicação para realização de sua atividade operacional de vendas de mercadorias, o que inclui as despesas havidas com *hosting* e transmissão de dados, telefonia fixa e celular e serviços necessários para a viabilidade e a manutenção do *e-commerce*.

Cinge-se a discussão à abrangência do conceito de insumo utilizado no inciso II do art. 3º em análise.

É certo, por um lado, que não se pode adotar, como fazem as Instruções Normativas nº 247/2002 (PIS) e nº 404/2004 (COFINS), o conceito restritivo da legislação do IPI. O conceito de insumo para efeito de crédito de PIS/COFINS é distinto daquele contido no IPI, como tem reiteradamente decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), de que é exemplo o Processo 11065.191271/2006-47 - 3ª Turma - 23 a 25 de agosto/2010).

JURISPRUDÊNCIA

Por outro lado, também não é o caso de se elastecer o conceito de insumo a ponto de entendê-lo como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, como já decidiu a 2ª Câmara da 2ª Turma do CARF no Processo nº 11020.001952/2006-22. Ressalte-se que a legislação do PIS e da COFINS usou a expressão “insumo”, e não “despesa” ou “custo” dedutível, como refere a legislação do Imposto de Renda, não se podendo aplicar, por analogia, os conceitos desta última (CTN, art. 108).

Somente pode ser considerado como insumo aquilo que é diretamente utilizado no processo de fabricação dos produtos destinados à venda ou na prestação dos serviços, e que deve ser avaliado caso a caso, não abrangendo custos ou despesas de fases anteriores nem de fases posteriores. Incluem-se nesta última hipótese os custos e despesas havidas com *hosting* e transmissão de dados, telefonia fixa e celular e serviços necessários para a viabilidade e a manutenção do *e-commerce*. Por mais relevante que sejam tais custos ou despesas para o êxito da comercialização dos produtos pela agravante, não podem ser considerados insumos da atividade comercial por ela desenvolvida.

Nesse sentido, transcrevo o seguinte precedente jurisprudencial, que acolho pela conclusão, por divergir parcialmente da fundamentação:

MANDADO DE SEGURANÇA - DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES COFINS E PIS PELO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE - LEIS 10.637/02, 10.833/03 - DEFINIÇÃO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DEPENDE DE NORMA INFRACONSTITUCIONAL - DEFINIÇÃO DE INSUMOS - ENCARGOS DE APRECIACÃO E AMORTIZAÇÃO - VEDAÇÃO DE CREDITAMENTO NAS AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS OU DESONERADAS - ARTIGO 13 DA 10.865/04.

1. O princípio da não-cumulatividade estabelecido para as contribuições sociais pela Emenda Constitucional n.º 42, de 19.12.2003, diverge daquela previsão originária (IPI e ICMS), dependendo de definição de seu conteúdo pela lei infraconstitucional, não se extraindo do texto constitucional a pretendida regra de obrigatoriedade de dedução de créditos relativos a todo e qualquer bem ou serviço adquirido e utilizado nas atividades da empresa, por isso mesmo também não se podendo acolher tese de ofensa ao artigo 110 do Código Tributário Nacional

2. Estando as regras da não-cumulatividade das contribuições sociais afetas à definição infraconstitucional, conclui-se que: 1.º) o conceito de “insumo” para definição dos bens e serviços que dão direito a creditamento na apuração do PIS e COFINS deve ser extraído do inciso II do artigo 3.º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, sem vício das regras inseridas nas Instruções Normativas SRF nº 247/02 (artigo 66, § 5.º, I e II, inserido pela IN 358/03) e n.º 404/04 (artigo 8.º, § 4.º, I e II), não havendo direito de creditamento sem qualquer limitação para abranger qualquer outro bem ou serviço que não seja diretamente utilizado na fabricação dos produtos destinados à venda ou na prestação dos serviços; 2.º) nada impede que uma das verbas previstas em lei venha a ser excluída pelo legislador, desde que observado o princípio da anterioridade nonagesimal, como estabelecido no artigo 31 da Lei 10.865/04, ao vedar o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1.º do art. 3.º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direito imobilizados adquiridos até 30.04.2004; (...)

(3ª Turma, Des. Fed. Souza Ribeiro, AMS nº 2005.61.00.028586-8, j. 26/03/2009, DJF3 07.04.09)

Por derradeiro, cumpre trazer à colação o seguinte precedente de minha relatoria, que apreciou questão semelhante :

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. LEIS 10.637/02 E 10.833/03. EC Nº 20/98. FUNDAMENTO DE VALIDADE. MP'S Nº 66/02 E 135/03. NÃO-CUMULATIVIDADE. LEGITIMIDADE DA SISTEMÁTICA. RESTRIÇÃO AOS CRÉDITOS. OPÇÃO DO LEGISLADOR.

1. As Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, posteriores à EC nº 20/98, que modificou o art. 195, I, b, da CF, para incluir a receita, juntamente com o faturamento, como base de cálculo das contribuições à Seguridade Social, não sofrem qualquer irregularidade do ponto de vista formal ou material.
2. A partir de 01/12/02, o PIS e, a partir de 01/02/04, a COFINS passaram, validamente, a incidir sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas, assim entendido o total das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
3. As MP's nºs 66/02 e 135/03, por sua vez, ao estabelecerem a sistemática do PIS e da Cofins não-cumulativos, mantendo o regime anterior para determinados contribuintes, não inovaram na regulamentação das bases de cálculo tampouco da alíquota das contribuições sociais.
4. Referidas medidas provisórias, convertidas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, apenas fixaram expressamente os limites objetivos para a distinção de bases de cálculo e alíquotas da Cofins em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra, já permitidas antes da edição da EC nº 20/98, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao art. 246 da CF.
5. O próprio art. 195, § 9º da CF previu a possibilidade de alíquotas e bases de cálculo diferenciadas da exação, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva da mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.
6. O princípio da isonomia para as contribuições para a seguridade social deve ser interpretado de forma sistemática de acordo com o art. 195, § 9º da CF, que estabelece limites para a adoção de bases de cálculo e alíquotas diferenciadas, sem que sejam violados outros princípios igualmente consagrados, como o da capacidade contributiva, da razoabilidade e do não-confisco.
7. O disposto no § 12 do artigo 195 da CF, introduzido pela EC nº 42/03, veio em complementação ao comando constitucional, não possuindo, por sua vez, o condão de autorizar a instituição do regime não-cumulativo às contribuições dos incisos I, b e IV, caput.
8. A ausência de previsão no Texto Maior da não-cumulatividade para o PIS e para a Cofins não constitui óbice à sua instituição por lei. O que ocorre, na verdade, é que em havendo previsão constitucional, a lei não poderá dispor de maneira a violar o princípio.
9. A não-cumulatividade é prevista no Texto Maior apenas para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e para o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de comunicação (ICMS), e não para o PIS e a Cofins, de modo que as leis que a instituíram em relação às exações em comento não estão regulamentando o Texto Maior.
10. O sistema de não-cumulatividade do PIS e da COFINS difere daquele aplicado aos tributos indiretos (ICMS e IPI), nesse se traduz em um crédito, correspondente ao imposto devido pela entrada de mercadorias ou insumos no estabelecimento, a ser compensado com débitos do próprio imposto, quando da saída das mercadorias ou produtos, evitando-se, a denominada tributação em cascata. Por sua vez, a não-cumulatividade das contribuições sociais utiliza técnica que determina o desconto da contribuição de determinados encargos, tais como energia elétrica e alugueis de prédios, máquinas e equipamentos.
- 11 Somente os créditos previstos no rol do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 são passíveis de serem descontados para a apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins. Se o

JURISPRUDÊNCIA

legislador ordinário houve por bem restringir o benefício a certos créditos, não cabe ao Poder Judiciário aumentá-lo ou limitá-lo sob pena de ofensa ao princípio da separação dos poderes.

12. *Cinge-se a discussão à abrangência do conceito de insumo utilizado no inciso II do art. 3º em análise.*

13. *É certo, por um lado, que não se pode adotar, como fazem as Instruções Normativas nº 247/2002 (PIS) e nº 404/2004 (COFINS), o conceito restritivo da legislação do IPI. O conceito de insumo para efeito de crédito de PIS/COFINS é distinto daquele contido no IPI, como tem reiteradamente decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CARF), de que é exemplo o Processo 11065.191271/2006-47 - 3ª Turma - 23 a 25 de agosto/2010). Por outro lado, também não é o caso de se elastecer o conceito de insumo a ponto de entendê-lo como todo e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, como já decidiu a 2ª Câmara da 2ª Turma do CARF no Processo nº 11020.001952/2006-22. Ressalte-se que a legislação do PIS e da COFINS usou a expressão “insumo”, e não “despesa” ou “custo” dedutível, como refere a legislação do Imposto de Renda, não se podendo aplicar, por analogia, os conceitos desta última (CTN, art. 108).*

14. *Somente pode ser considerado como insumo aquilo que é diretamente utilizado no processo de fabricação dos produtos destinados à venda ou na prestação dos serviços, e que deve ser avaliado caso a caso, não abrangendo custos ou despesas de fases anteriores nem de fases posteriores. Incluem-se nesta última hipótese os custos e despesas com propaganda, publicidade, marketing, promoções, comissões, pesquisas de mercado, relacionados à comercialização dos produtos. Por mais relevante que sejam tais custos ou despesas para o êxito da comercialização dos produtos pela apelante, não podem ser considerados insumos da atividade comercial por ela desenvolvida.*

15. *Precedente desta Corte.*

16. *Apelação improvida.*

(TRF-3ª Região, Apelação Cível nº 0005469-26.2009.4.03.6100/SP, Sexta Turma, rel. Des. Fed. Consuelo Yoshida, D.E. 22/06/2012).

Em face do exposto, INDEFIRO o efeito suspensivo pleiteado.

Comunique-se ao MM. Juízo *a quo*, dispensando-o de prestar informações, nos termos do art. 527, IV, do CPC.

Intimem-se.

São Paulo, 16 de outubro de 2013.

Consuelo Yoshida

Desembargadora Federal

(Decisão monocrática disponibilizada no DE Justiça Federal 3ª Região, divulgação 24.10.2013, p. 776/779).

CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990. RECONHECIMENTO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA REVOGAÇÃO DA CORREÇÃO.

AGRAVO DE INSTRUMENTO 805.910

ORIGEM: AMS - 199903990008120 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIAO

PROCED. : SÃO PAULO

RELATOR: MIN. DIAS TOFFOLI
AGTE.(S): PELES POLO NORTE LTDA
ADV.(A/S): LEO KRAKOWIAK E OUTRO(A/S)
AGDO.(A/S): UNIÃO
PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
DECISÃO:

Vistos.

Trata-se de agravo de instrumento interposto de decisão que não admitiu recurso extraordinário.

O acórdão do Tribunal Regional da Terceira Região restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. EXERCÍCIOS DE 1989 E 1990. OTN DE NCZ\$ 10,51, EM 1989, E ÍNDICES DE 70,28% OU 42,72%, RELATIVOS A INFLAÇÃO DE JANEIRO/89. LEIS 7.730, 7.777 E 7.799, DE 1989. UTILIZAÇÃO DO IPC/IBGE, EM 1990 QUE NÃO SE LEGITIMA ANTE A FALTA DE PREVISÃO LEGAL. MODIFICAÇÕES IMPRIMIDAS PELAS LEIS NºS. 8.024 E 8030, DE 1990 QUE DESATRELARAM O BTN DESTES ÍNDICES, INSTITUINDO O IRVF PARA O MISTER. LEI Nº 8.200/91, PERMITINDO O APROVEITAMENTO DA DIFERENÇA ENTRE ESTES DOIS CRITÉRIOS EM QUATRO EXERCÍCIOS, DEPOIS AMPLIADO PARA SEIS, QUANTO AO EXERCÍCIO DE 1990. CONSTITUCIONALIDADE ASSENTADA PELO C. STF.

1. Na linha já decidida pelo Pretório Excelso, não se extrai um conceito de renda diretamente do texto constitucional, onde apenas se discrimina esta competência tributária à União, cabendo ao CTN, nos termos do art. 146 da lei maior, definir este imposto, estabelecendo fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, providência implementada nos arts. 43 a 45 do aludido Código. Silente ainda a norma constitucional em relação à aplicação de índices de correção monetária, adstritos ao princípio da legalidade, não cabendo ao contribuinte optar por índice não previsto em lei.

2. As modificações levadas à efeito pelas Leis nºs. 7.730, 7.777 e 7.799, de 1989, dispuseram a respeito, impondo-se a observância destes preceitos no tocante aos levantamentos contábeis do ano de 1989.

3. Precedentes do Colendo STJ e desta E. Corte.

4. Apelo da União e remessa oficial providos, prejudicado o recurso da impetrante.

A recorrente aduz, preliminarmente, com violação aos arts. 5º, XXXV e LV e 93, IX da Constituição e, no mérito, aos arts. 153, III; 5º, II e XXXVI; e 150, II, todos da Constituição. Esclarece que a discussão posta nos autos diz respeito ao ano-base de 1989, especialmente quanto ao índice de janeiro.

Decido.

O Plenário desta Corte, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 208.526/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, no dia 20.11.2013, por maioria, deu provimento ao recurso extraordinário para declarar a inconstitucionalidade do artigo 30, § 1º, da Lei nº 7.730/89, e do artigo 30, caput, da Lei nº 7.799/89, bem como determinou a aplicação do resultado do julgamento ao regime da repercussão geral reconhecida no RE nº 242.689, Relator o Ministro Gilmar Mendes.

Na ocasião, a Corte decidiu no sentido de reconhecer o direito à parte recorrente à correção monetária nos termos da legislação revogada, sob o fundamento de que o

JURISPRUDÊNCIA

distanciamento entre o índice fixado em lei e aquele que efetivamente refletiu a inflação do período causou uma disparidade muito grande quando da atualização das demonstrações financeiras com reflexos na apuração do lucro e conseqüentemente no valor do tributo a pagar, ocasionando a tributação de um lucro fictício.

Diante do exposto, conheço do agravo de instrumento e, desde já, dou provimento recurso extraordinário para o fim de reformar o acórdão recorrido, reconhecendo o direito da parte recorrente à correção monetária considerada a inflação do período nos termos da legislação revogada, afastadas as regras do § 1º do art. 30 da Lei nº 7.730/89, e do art. 30 da Lei nº 7.799/89.

Publique-se.

Brasília, 12 de dezembro de 2013.

Ministro

DIAS TOFFOLI

Relator

(Decisão monocrática disponibilizada no DJe-STF nº 23/2014, 03.02.2014, publicada em 04.02.2014, p. 116).

SEÇÃO JUDICIÁRIA DO DISTRITO FEDERAL

15ª VARA FEDERAL

SENTENÇA Nº 90-A/2014

TIPO A

PROCESSO N.: 35352-82.2013.4.01.3400

CLASSE 1100 AÇÃO ORDINÁRIA/TRIBUTÁRIA

AUTORA: INTERMONEY VALORES, SOCIEDAD DE VALORES SA

RE: UNIÃO FEDERAL

Vistos, etc...

Trata-se de ação ordinária, com pedido de antecipação dos efeitos da tutela, ajuizada por INTERMONEY VALORES, SOCIEDAD DE VALORES SA, em desfavor da UNIÃO FEDERAL, objetivando, em síntese, a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigue ao pagamento do imposto de renda retido na fonte no Brasil, bem assim a repetição do indébito.

Sustentou a autora, em linhas gerais, que na condição de interveniente no contrato celebrado entre a Agência para a Energia (ADENE) - sociedade portuguesa - e a Fundação Renato Azeredo - FRA - cujo objeto estaria assentado na prestação de serviços de consultoria, teria se responsabilizado pela transferência dos pagamentos da FRA à ADENE.

Aduziu, entretanto, que a demandada teria retido o percentual de vinte e cinco pontos sobre cada parcela do pagamento remetida a Portugal, o que se afiguraria indevido, tendo em conta o acordo bilateral de isenção tributária firmado entre Brasil e Portugal, uma vez que a ADENE não teria estabelecimento estável no Brasil.

A União Federal, por sua vez, destacou que pelo fato de o rendimento estar sendo pago a partir do Brasil e por pessoa jurídica aqui domiciliada e ainda considerando que a prestadora estrangeira estaria recebendo receita e não apurando lucro, aplicar-se-iam o artigo 7º da Lei n. 9.779/99 e artigo 685, II do RIR/99.

Contestação às f. 142/157.

Réplica às f. 187/193.

Sem provas adicionais.

Decido.

A controvérsia trazida à baila concerne à aferição da legalidade da incidência tributária sobre valores remetidos ao exterior e retidos na fonte pelo Fisco, decorrente de contrato de prestação de serviços com pessoa jurídica portuguesa, tendo em conta convenção internacional.

Compulsado o feito e analisado o lastro probatório guerreado, mormente a legislação de regência e a jurisprudência atualizada e dominante, verifico que a pretensão deduzida na peça de ingresso merece ser acolhida.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que as normas oriundas de tratados internacionais, uma vez incorporadas ao ordenamento jurídico brasileiro, situam-se no mesmo plano de validade da legislação ordinária, de sorte que na antinomia incidente à hipótese a solução está assentada no princípio da especificidade.

Por meio do Decreto n. 188/2001, a Convenção Brasil-Portugal (Decreto n. 4.012/2001) passou a compor o conjunto de leis nacionais.

No caso, o contrato objeto desta demanda se encontra sob o pálio da referida convenção internacional.

Nesse compasso, havendo norma específica a regular a situação jurídica posta, esta norma afasta a incidência da regra genérica da Lei n. 9.799/2001, independentemente de se tratar de norma posterior, haja vista que a lei específica anterior prevalece sobre a lei genérica posterior.

A Agência para a Energia - ADENE - é pessoa jurídica portuguesa sem estabelecimento estável no Brasil, conforme se pode aferir, inclusive, de declaração firmada pela Fundação Renato Azeredo (f. 13).

De tal sorte, está isenta de tributação na fonte, nos termos do artigo 7º da Lei n. 9.799/2001 tendo em conta a incidência no caso da regra específica do acordo bilateral estabelecido entre Brasil e Portugal, em seu artigo 7º, I, que assim dispõe, evitando-se a bitributação:

“Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, e não ser que a empresa exerça a sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento estável aí situado.”

No que diz respeito à expressão lucros utilizada acima, convém ressaltar que o item 3 do artigo 7º da mencionada Convenção firma que “na determinação do lucro de um estabelecimento estável é permitido deduzir as despesas devidamente comprovadas que tiverem sido feitas para realização dos fins prosseguidos por esse estabelecimento estável.”

JURISPRUDÊNCIA

Portanto, o conceito de lucro assinalado na norma internacional não reflete o conceito da legislação tributária pátria, uma vez que dele ainda poderão ser deduzidas despesas; ou seja, amolda-se ao conceito de rendimentos.

O objetivo do acordo, assim, foi afastar a tributação pelo Estado da fonte pagadora, isto é, dos rendimentos auferidos com a prestação do serviço, a fim de que a exação seja analisada de acordo com as regras da legislação do Estado em que se encontra a prestadora de serviços, até porque a sociedade empresarial que remete o pagamento não tem condições de avaliar o lucro havido em não havendo estabelecimento estável no país.

A tese defendida pela União Federal, portanto, não encontra guarida na sistemática jurídica de regência.

Posto isto, ratifico as decisões de antecipação dos efeitos da tutela e julgo procedente o pedido para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora ao pagamento do imposto de renda retida na fonte no Brasil, em razão do contrato de prestação de serviços objeto desta demanda.

Condeno a União Federal, ainda, a proceder à repetição dos indébitos tributários, devidamente atualizados conforme Manual de Cálculos da Justiça Federal.

Custas pela ré, que arcará, ainda, com os honorários advocatícios, ora fixados em R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), a teor do disposto no artigo 20, § 4º do CPC.

P.R.I.

Brasília, 31 de janeiro de 2014

João Luiz de Sousa

Juiz Federal Titular da 15ª Vara Cível

(Sentença disponibilizada no e-DJF1, n. 24, disponibilização 03.02.2014, publicação 04.02.2014, p. 829).

Ementas

INCLUSÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE REINTEGRA E DE ICMS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. INEXIGIBILIDADE.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5002869-58.2013.404.7205/SC

RELATOR : OTÁVIO ROBERTO PAMPLONA
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL
APELADO : ELECTRO AÇO ALTONA S/A
ADVOGADO : PEDRO HENRIQUE FONTES FORNASARO

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO RETIDO. NÃO CONHECIMENTO. APELAÇÃO DA UNIÃO. RAZÕES DISSOCIADAS DO DECISUM. CONHECIMENTO PARCIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. REINTEGRA. LEI Nº 12.456/11. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

1. A teor do disposto no § 1º do art. 523 do CPC, não se conhece do agravo retido quando a parte não requerer expressamente, nas razões ou na resposta da apelação, a sua apreciação pelo Tribunal.

2. Não se conhece da apelação da União na parte em que esta se insurge quanto à incidência de correção monetária sobre crédito escritural, porquanto não guarda pertinência com o que decidido na sentença, que reconheceu o direito da parte autora à repetição do indébito tributário, determinando a sua atualização pelo índice legal, qual seja, a taxa SELIC.

3. Tratando-se o REINTEGRA de incentivo fiscal, não se mostra razoável considerá-lo como receita tributável para fins de apuração da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

4. Sentença mantida.

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, não conhecer do agravo retido da parte autora e conhecer em parte da apelação da União e, na parte em que conhecida, negar-lhe provimento e negar provimento à remessa oficial, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de dezembro de 2013.

Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona

Relator

(Ementa disponibilizada no DE de 19.12.2013).

IPI. CREDITAMENTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. AÇÃO RESCISÓRIA. MODULAÇÃO DE EFEITOS. IMPOSSIBILIDADE.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AÇÃO RESCISÓRIA Nº 0002102-89.2013.404.0000/SC

RELATOR : Des. Federal JORGE ANTONIO MAURIQUE

EMBARGANTE : BEBIDAS THOMSEN LTDA/

ADVOGADO : Cheila Cristina Schmitz

EMBARGADO : ACÓRDÃO DE FOLHAS

INTERESSADO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional

EMENTA

AÇÃO RESCISÓRIA. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE. MODULAÇÃO DE EFEITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe, em face do texto constitucional regedor do Imposto sobre Produtos Industrializados e do sistema jurisdicional brasileiro, a modulação de efeitos do pronunciamento do Supremo, com isso sendo emprestada à Carta da República a maior eficácia possível, consagrando-se o princípio da segurança jurídica (STF, RE 353657/PR, Tribunal Pleno, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe de 07-03-2008, p. 502).

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, acolher os embargos de declaração, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 05 de dezembro de 2013.

(Ementa disponibilizada no DE JF4ª Região nº 16/2014, divulg 22.01.2014, pp. 1/2).

JURISPRUDÊNCIA

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. LUCRO REAL. INCLUSÃO DO VALOR DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. CONSTITUCIONALIDADE.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 582.525

ORIGEM: AMS - 199903990381887 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL

PROCED.: SÃO PAULO

RELATOR: MIN. JOAQUIM BARBOSA

RECTE.(S): SANTANDER S.A - SERVIÇOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS E DE CORRETAGEM DE SEGUROS, ATUAL DENOMINAÇÃO DE BANESPA S/A SERVIÇOS TÉCNICOS ADMINISTRATIVOS E DE CORRETAGEM DE SEGUROS

ADV.(A/S): MARIA RENATA ORLANDI ROBAZZI DAVANSO E OUTRO(A/S)

ADV.(A/S): MARIA RITA FERRAGUT

RECDO.(A/S): UNIÃO

PROC.(A/S)(ES): PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão:

Após o voto do Senhor Ministro Joaquim Barbosa (Relator), que conhecia e negava provimento ao recurso, e o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio, que também conhecia do recurso, mas dava-lhe provimento, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Cezar Peluso. Ausente, justificadamente, porque em representação do Tribunal no exterior, o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pelo recorrente a Dra. Maria Rita Ferragut e, pela recorrida o Dr. Luís Carlos Martins Alves, Procurador da Fazenda Nacional. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 22.10.2008.

Decisão:

O Tribunal, preliminarmente, rejeitou o pedido de nova sustentação oral. Em seguida, colhido o voto do Ministro Teori Zavascki, o Tribunal, por maioria, conheceu do recurso e negou-lhe provimento, vencido o Ministro Marco Aurélio. Ausentes, justificadamente, o Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento o Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 09.05.2013.

EMENTA

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA DEVIDO PELA PESSOA JURÍDICA (IRPJ). APURAÇÃO PELO REGIME DE LUCRO REAL. DEDUÇÃO DO VALOR PAGO A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LÚCRO LÍQUIDO. PROIBIÇÃO. ALEGADAS VIOLAÇÕES DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 153, III), DA RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS (ART. 146, III, A), DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA (ART. 145, § 1º) E DA ANTERIORIDADE (ARTS. 150, III, A E 195, § 7º).

1. O valor pago a título de contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL não perde a característica de corresponder a parte dos lucros ou da renda do contribuinte pela circunstância de ser utilizado para solver obrigação tributária.

2. É constitucional o art. 1º e par. ún. da Lei 9.316/1996, que proíbe a dedução do valor da CSLL para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ.

Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(Ementa disponibilizada no STF-DJe nº 26/2014, divulg. 06.02.2014, public. 07.02.2014, p. 52).

IRPJ E CSLL. ART. 74 DA MP 2158-35/2001. LUCROS DE COLIGADAS E CONTROLADAS SITUADAS NO EXTERIOR. INCONSTITUCIONALIDADE PARA COLIGADAS SITUADAS EM PAÍSES DE TRIBUTAÇÃO REGULAR. CONSTITUCIONALIDADE PARA CONTROLADAS SITUADAS EM PARAÍSO FISCAIS.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 2.588

ORIGEM: ADI - 155558 - SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

PROCED.: DISTRITO FEDERAL

RELATORA: MIN. ELLEN GRACIE

REDATOR DO ACÓRDÃO: MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE.(S): CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA - CNI

ADV.(A/S): GUSTAVO DO AMARAL MARTINS E OUTROS

INTDO.(A/S): PRESIDENTE DA REPÚBLICA

INTDO.(A/S): CONGRESSO NACIONAL

Decisão: Apresentado o feito em mesa, o julgamento foi adiado por indicação de Sua Excelência, a Senhora Ministra Ellen Gracie, Relatora. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 18.12.2002.

Decisão: Após o voto da Senhora Ministra Ellen Gracie, Relatora, rejeitando a preliminar de legitimidade e julgando procedente, em parte, o pedido formulado na inicial para declarar a inconstitucionalidade da expressão “ou coligada”, duplamente contida na cabeça do artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, pediu vista o Senhor Ministro Nelson Jobim. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Falou pela requerente o Dr. Gustavo do Amaral Martins. Presidência do Senhor Ministro Marco Aurélio. Plenário, 05.02.2003.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Nelson Jobim, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Maurício Corrêa. Plenário, 28.04.2004.

Decisão: Após o voto da Senhora Ministra Ellen Gracie (Relatora), julgando procedente, em parte, a ação, e do voto do Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente), julgando-a improcedente para dar interpretação conforme à Constituição, nos termos de seu voto, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Marco Aurélio. Renovado o relatório e a sustentação. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Falaram, pela requerente, o Dr. Gustavo do Amaral Martins e, pela Advocacia-Geral da União, o Dr. Álvaro Augusto Ribeiro Costa, Advogado-Geral da União. Plenário, 09.12.2004.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Marco Aurélio, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 24.02.2005.

Decisão: Após o voto-vista do Senhor Ministro Marco Aurélio, julgando procedente a ação, no que foi acompanhado pelo Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Ricardo Lewandowski. Ausentes, justificadamente, os Senhores Ministros Celso de Mello e Carlos Britto. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Não participou da votação a Senhora Ministra Cármen Lúcia por suceder ao Senhor

JURISPRUDÊNCIA

Ministro Nelson Jobim, que proferira voto. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 28.09.2006.

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski que, na linha dos votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio e Sepúlveda Pertence, julgava procedente a ação para dar interpretação conforme ao artigo 43, § 2º, do Código Tributário Nacional, de forma a excluir do seu alcance qualquer interpretação que resulte no desprezo da disponibilidade econômica ou jurídica da renda para efeito de incidência do imposto, e declarava a inconstitucionalidade do artigo 74, seu parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158, e do voto do Senhor Ministro Eros Grau que, acompanhando a linha do voto do Senhor Ministro Nelson Jobim, julgava improcedente a ação, também para dar interpretação conforme à Constituição, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Carlos Britto. Ausentes, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lúcia e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 25.10.2007.

Decisão: Após o voto-vista do Senhor Ministro Ayres Britto, julgando improcedente a ação direta para dar interpretação conforme ao artigo 74 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no que foi acompanhado pelo Senhor Ministro Cezar Peluso (Presidente), e o voto do Senhor Ministro Celso de Mello, julgando-a procedente para dar interpretação conforme ao § 2º do artigo 43 do Código Tributário Nacional, o julgamento foi suspenso para colher o voto do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, licenciado. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 17.08.2011.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Joaquim Barbosa (Presidente), julgando parcialmente procedente a ação direta para dar interpretação conforme a Constituição ao art. 74 da Medida Provisória nº 2.158, de modo a limitar a sua aplicação à tributação das pessoas jurídicas sediadas no Brasil cujas coligadas ou controladas no exterior estejam localizadas em países de tributação favorecida, ou seja, países desprovidos de controles societários e fiscais adequados, normalmente conhecidos como “paraísos fiscais”, o julgamento foi suspenso. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Não participam da votação os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, por sucederem a ministros que já proferiram votos em assentadas anteriores. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Plenário, 03.04.2013.

Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, julgou parcialmente procedente a ação para, com eficácia erga omnes e efeito vinculante, conferir interpretação conforme, no sentido de que o art. 74 da MP nº 2.158-35/2001 não se aplica às empresas “coligadas” localizadas em países sem tributação favorecida (não “paraísos fiscais”), e que o referido dispositivo se aplica às empresas “controladas” localizadas em países de tributação favorecida ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei), vencidos os Ministros Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Ricardo Lewandowski e Celso de Mello. O Tribunal deliberou pela não aplicabilidade retroativa do parágrafo único do art. 74 da MP nº 2.158-35/2001. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa, que lavrará o acórdão. Não participaram da votação os Ministros Teori Zavascki, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli e Cármen Lúcia, por sucederem a ministros que votaram em assentadas anteriores. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 10.04.2013.

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. INTERNACIONAL. IMPOSTO DE RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. PARTICIPAÇÃO DE EMPRESA CONTROLADORA OU COLIGADA NACIONAL NOS LUCROS AUFERIDOS POR PESSOA

JURÍDICA CONTROLADA OU COLIGADA SEDIADA NO EXTERIOR. LEGISLAÇÃO QUE CONSIDERA DISPONIBILIZADOS OS LUCROS NA DATA DO BALANÇO EM QUE TIVEREM SIDO APURADOS (“31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO”). ALEGADA VIOLAÇÃO DO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA (ART. 143, III DA CONSTITUIÇÃO). APLICAÇÃO DA NOVA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO TRIBUTO PARA A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS APURADA EM 2001. VIOLAÇÃO DAS REGRAS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE. MP 2.158-35/2001, ART. 74. LEI 5.720/1966, ART. 43, § 2º (LC 104/2000).

1. Ao examinar a constitucionalidade do art. 43, § 2º do CTN e do art. 74 da MP 2.158/2001, o Plenário desta Suprema Corte se dividiu em quatro resultados:

1.1. Inconstitucionalidade incondicional, já que o dia 31 de dezembro de cada ano está dissociado de qualquer ato jurídico ou econômico necessário ao pagamento de participação nos lucros;

1.2. Constitucionalidade incondicional, seja em razão do caráter antielisivo (impedir “planejamento tributário”) ou antievasivo (impedir sonegação) da normatização, ou devido à submissão obrigatória das empresas nacionais investidoras ao Método de Equivalência Patrimonial – MEP, previsto na Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/1976, art. 248);

1.3. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade dos textos impugnados apenas em relação às empresas coligadas, porquanto as empresas nacionais controladoras teriam plena disponibilidade jurídica e econômica dos lucros auferidos pela empresa estrangeira controlada;

1.4. Inconstitucionalidade condicional, afastada a aplicabilidade do texto impugnado para as empresas controladas ou coligadas sediadas em países de tributação normal, com o objetivo de preservar a função evasiva da normatização.

2. Orientada pelos pontos comuns às opiniões majoritárias, a composição do resultado reconhece:

2.1. A inaplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais coligadas a pessoas jurídicas sediadas em países sem tributação favorecida, ou que não sejam “paraísos fiscais”;

2.2. A aplicabilidade do art. 74 da MP 2.158-35 às empresas nacionais controladoras de pessoas jurídicas sediadas em países de tributação favorecida, ou desprovidos de controles societários e fiscais adequados (“paraísos fiscais”, assim definidos em lei);

2.3. A inconstitucionalidade do art. 74 par. ún., da MP 2.158-35/2001, de modo que o texto impugnado não pode ser aplicado em relação aos lucros apurados até 31 de dezembro de 2001.

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada parcialmente procedente, para dar interpretação conforme ao art. 74 da MP 2.158-35/2001, bem como para declarar a inconstitucionalidade da cláusula de retroatividade prevista no art. 74, par. ún., da MP 2.158/2001.

(Ementa disponibilizada no STF-DJe nº 27/2014, divulg. 07.02.2014, public. 10.02.2014, p. 72/73).

ISS. BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO SEGURO INCONDICIONADO.

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.412.951 - PE (2013/0353934-0)

JURISPRUDÊNCIA

RELATORA : MINISTRA ELIANA CALMON
EMBARGANTE : MUNICÍPIO DE RECIFE
PROCURADOR : MARIA HELENA DUARTE LIMA E OUTRO(S)
EMBARGADO : SER EDUCACIONAL S.A
ADVOGADOS : ADONIAS DOS SANTOS COSTA
RODRIGO LEONARDO DE ANDRADE TENÓRIO

EMENTA

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. DESCONTO NO VALOR DO SERVIÇO PRESTADO. INCONDICIONADO.

1. Segundo o artigo 9º do DL 406/68, a base de cálculo do ISS é o valor do serviço prestado, entendendo-se como tal o correspondente ao que foi recebido pelo prestador.
2. Se o abatimento no preço do serviço fica condicionado a uma condição a cargo do tomador do serviço, tal desconto deve-se agregar à base de cálculo.
3. Diferentemente, se o desconto não é condicionado, não há base econômica imponible para fazer incidir o ISS sobre valor não recebido pelo prestador.
4. O desconto incondicionado, concedida por liberalidade do prestador sem qualquer imposição, reduzirá o valor do serviço, com reflexo para o Fisco que, em decorrência da liberalidade, receberá menos tributo. Conforme reconhece a doutrina, se a base imponible é o valor recebido pelo prestador, nada pode ser feito, senão considerar como base de cálculo o valor do serviço com o abatimento.
5. Embargos de declaração acolhidos para conhecer do Recurso Especial e negar-lhe provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA Turma do Superior Tribunal de Justiça “A Turma, por unanimidade, acolheu os embargos de declaração, para conhecer do recurso especial e negar-lhe provimento, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a).” Os Srs. Ministros Humberto Martins, Og Fernandes e Mauro Campbell Marques (Presidente) votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília-DF, 17 de dezembro de 2013(Data do Julgamento)

(Ementa publicada no DJe nº 1453, publicação 07.02.2014, p. 1299/1300).

AGENTE MARÍTIMO. REGISTRO DE DADOS PERTINENTES AO EMBARQUE DA MERCADORIA. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO TRANSPORTADOR.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0001509-50.2009.4.03.6104/SP

RELATOR : Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS

APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA PELLIZZARO DE

LORENZI CANCELLIER

APELADO : MSC MEDITERRANEAN SHIPPING DO BRASIL LTDA

ADVOGADO : SP208756 FÁBIO DO CARMO GENTIL e outro

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 4 VARA DE SANTOS > 4ªSSJ > SP
No. ORIG. : 00015095020094036104 4 Vr SANTOS/SP

EMENTA

ADMINISTRATIVO. AUTO DE INFRAÇÃO. AGENTE MARÍTIMO. REGISTRO DE DADOS PERTINENTES AO EMBARQUE DA MERCADORIA. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO TRANSPORTADOR.

1. A obrigação de registrar os dados referentes ao embarque da mercadoria é do transportador, não sendo possível transferir a responsabilidade pelo ilícito administrativo ao agente marítimo.
2. *In casu*, a responsabilidade é exclusivamente do transportador, não podendo ser transferida para a apelada, mesmo que houvesse assumido obrigações e assinado termo de responsabilidade, pois não pode ser equiparada ao transportador, nos termos da Súmula n.º 192, do extinto Tribunal Federal de Recursos, aplicável na espécie.
3. Apelação e remessa oficial improvidas.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de fevereiro de 2014.

ELIANA MARCELO

Juíza Federal Convocada

(Ementa de acórdão disponibilidade no DE da Justiça Federal da 3ª Região, divulgação 26.02.2014, p. 523).

ADMINISTRATIVO. EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA DE MAQUINÁRIO NACIONALIZADO PARA CONSERTO. REIMPORTAÇÃO. INEXIGÊNCIA DE LICENCIAMENTO NÃO AUTOMÁTICO. INAPLICABILIDADE DO ART. 10 DA PORTARIA N. 10/2010 DA SECEX.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 0002923-27.2011.4.03.6100/SP

RELATOR : Desembargador Federal NELTON DOS SANTOS

APELANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : SP000006 DJEMILE NAOMI KODAMA E NAIARA PELLIZZARO DE

LORENZI CANCELLIER

APELADO : LINX TECNOLOGIA ELETRONICA LTDA

ADVOGADO : SP213576 RICARDO DE OLIVEIRA CONCEICAO e outro

REMETENTE : JUIZO FEDERAL DA 5 VARA SAO PAULO Sec Jud SP

No. ORIG. : 00029232720114036100 5 Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

ADMINISTRATIVO. EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA DE MAQUINÁRIO NACIONALIZADO PARA CONSERTO. REIMPORTAÇÃO. INEXIGÊNCIA DE LICENCIAMENTO NÃO AUTOMÁTICO. INAPLICABILIDADE DO ART. 10 DA PORTARIA N. 10/2010 DA SECEX. 2011.61.00.002923-2/SP

JURISPRUDÊNCIA

1. Pretende-se o desembaraço aduaneiro de maquinário submetido ao regime de exportação temporária de que trata os artigos 431 a 462 do Regulamento Aduaneiro. As máquinas foram importadas pela General Motors do Brasil entre os anos de 2006 e 2007, fato comprovado através das Declarações de Importações acostadas às (f. 40-76); no ano de 2010, a General Motors contratou a impetrante para reparo das máquinas, que por sua vez contratou a empresa NAC Image Technology, Inc., no Japão (f. 33), por ser detentora de mão-de-obra qualificada no conserto das máquinas. Assim, a impetrante requereu uma autorização para exportação temporária das máquinas, tendo sido deferido pela Receita Federal.

2. É equivocada a alegação da União, formulada no recurso de apelação, de que o regime de exportação temporária não seria aplicável ao caso porque o *caput* do art. 449 não faz referência a mercadorias usadas. O § 1º e o *caput* do artigo 449 não fazem referência à “mercadoria usada” e tampouco à “mercadoria nova”, de maneira que nenhuma delas poderia ser excluída do regime. Ademais, se o regime não fosse aplicável ao caso, a Receita Federal não o teria deferido num primeiro momento, sendo certo que esta questão sequer chegou a ser levantada no processo administrativo (f. 93).

3. Quanto à necessidade de licenciamento para as mercadorias, não se pode confundir o procedimento de importação, no qual um produto de origem estrangeira é nacionalizado após uma completa verificação aduaneira e o recolhimento dos correspondentes tributos; com o regime de exportação temporária, no qual um produto, nacional ou nacionalizado, é exportado para cumprimento de um fim específico e com prazo determinado para reingresso ao território nacional. A exigência de licenciamento não automático diz respeito à importação de mercadoria estrangeira usada, ou seja, ao primeiro ingresso de bens importados usados no país, hipótese esta distinta da reimportação de bens exportados para reparo.

4. Assim, na medida em que o artigo 10 da Portaria n.º 10/2010 da SECEX refere-se apenas a “importações”, e não a “reimportações”, não é admitida a interpretação efetuada pela administração aduaneira, sob pena de criação de obrigação não prevista em lei. Precedente do STJ.

5. Reexame necessário e recurso de apelação improvidos.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento ao reexame necessário e ao recurso de apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 13 de fevereiro de 2014.

ELIANA MARCELO

Juíza Federal Convocada

(Ementa de acórdão disponibilidade no DE da Justiça Federal da 3ª Região, divulgação 26.02.2014, pp. 528/529).

