

JURISPRUDÊNCIA

INTEIRO TEOR

DÉBITOS DE ICMS. RESPONSABILIDADE DO CONTADOR PELA REGULARIDADE FORMAL NA ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS DO CONTRIBUINTE.

Apelação nº 0013168-06.2007.8.26.0073

Apelantes: Isuzu Osawa Quesada, Antonio Quesada Sanchez e Clovis de Oliveira

Apelado: Ministério Público do Estado de São Paulo

Comarca: Avaré - 2ª Vara Criminal

Ementa:

“Apelação - Crime contra a ordem tributária em continuidade delitiva (art. 1º, inc. I e II, da Lei nº 8.137/90 c.c art. 71, ‘caput’, do Código Penal) - Preliminares - Prescrição da pretensão punitiva estatal - Inocorrência - O lapso prescricional somente se inicia com a conclusão do processo administrativo fiscal e consequente inscrição do débito em dívida ativa.

Inépcia da denúncia - Nulidade da inicial acusatória - Denúncia genérica - Ausência de individualização das condutas delitivas – Inocorrência - Narrativa pormenorizada dos fatos indicando o ‘modus operandi’ dos acusados na gerência administrativa e financeira da empresa contribuinte, bem como na terceirização dos serviços contábeis – Preliminares afastadas.

Absolvção pretendida - Improcedência - Materialidade e autoria delitiva comprovada - Provas orais e documentais que demonstram a fraude à fiscalização tributária, com a inserção de elementos inexatos e omissões em livro próprio exigido pela lei fiscal, além de prestarem informações falsas às autoridades fazendárias - Dolo comprovado pelas circunstâncias delitivas - Sócios-proprietários da empresa contribuinte que eram auxiliados por contador terceirizado - Inadmissível a alegação de desconhecimento da Lei Tributária - Decisão definitiva em processo administrativo, com inscrição do débito fiscal em dívida ativa - Condenações de rigor.

JURISPRUDÊNCIA

Dosimetria - Ausência de impugnação recursal - Pena e Regime bem fixados - Substituição da pena privativa de liberdade pelas restritivas de direitos - Recursos improvidos”.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos do Apelação nº 0013168-06.2007.8.26.0073, da Comarca de Avaré, em que são apelantes ISUZU OSAWA QUESADA, ANTONIO QUESADA SANCHEZ e CLOVIS DE OLIVEIRA, é apelado MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 4ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: “Negaram provimento ao recurso. V. U.”, de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Exmo. Desembargadores WILLIAN CAMPOS (Presidente) e EDISON BRANDÃO.

São Paulo, 16 de outubro de 2012.

SALLES ABREU

RELATOR

Apelação nº 0013168-06.2007.8.26.0073

Apelantes: Isuzu Osawa Quesada, Antonio Quesada Sanchez e Clovis de Oliveira

Apelado: Ministério Público do Estado de São Paulo

Comarca: Avaré - 2ª Vara Criminal

Voto nº 24.542

“Apelação - Crime contra a ordem tributária em continuidade delitiva (art. 1º, inc. I e II, da Lei nº 8.137/90 c.c art. 71, ‘caput’, do Código Penal) - Preliminares - Prescrição da pretensão punitiva estatal - Inocorrência - O lapso prescricional somente se inicia com a conclusão do processo administrativo fiscal e consequente inscrição do débito em dívida ativa.

Inépcia da denúncia - Nulidade da inicial acusatória - Denúncia genérica - Ausência de individualização das condutas delitivas – Inocorrência - Narra-

tiva pormenorizada dos fatos indicando o ‘modus operandi’ dos acusados na gerência administrativa e financeira da empresa contribuinte, bem como na terceirização dos serviços contábeis – Preliminares afastadas.

Absolvição pretendida - Improcedência - Materialidade e autoria delitiva comprovada - Provas orais e documentais que demonstram a fraude à fiscalização tributária, com a inserção de elementos inexatos e omissões em livro próprio exigido pela lei fiscal, além de prestarem informações falsas às autoridades fazendárias - Dolo comprovado pelas circunstâncias delitivas - Sócios-proprietários da empresa contribuinte que eram auxiliados por contador terceirizado - Inadmissível a alegação de desconhecimento da Lei Tributária - Decisão definitiva em processo administrativo, com inscrição do débito fiscal em dívida ativa - Condenações de rigor.

Dosimetria - Ausência de impugnação recursal - Pena e Regime bem fixados - Substituição da pena privativa de liberdade pelas restritivas de direitos - Recursos improvidos”.

Trata-se de recurso de apelação interposto por Antonio Quesada Sanchez, Isuzu Osawa Quesada e Clóvis de Oliveira contra a r. sentença de fls. 637/639, que julgou procedente a ação penal, e condenou Antonio e Isuzu ao cumprimento da pena de 03 (três) anos e 09 (nove) meses de reclusão, no inicial regime semiaberto, mais o pagamento de 18 dias-multa, no importe de um salário mínimo o dia, bem como condenou Clóvis ao cumprimento da pena de 03 (três) anos de reclusão, no regime inicial aberto, mais o pagamento de 15 dias-multa, no importe de um salário mínimo o dia, todos por infração ao art. 1º, inc. I e II, da Lei nº 8.137/90 c.c. art. 71, “caput”, do Código Penal, substituída a pena privativa de liberdade por prestação de serviços à comunidade pelo prazo da carcerária, e prestação pecuniária de 05 salários mínimos a serem pagos em favor de entidade assistencial a ser oportunamente definida pelo Juízo das Execuções Criminais. Irresignados, recorrem os acusados, pleiteando, preliminarmente, o reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva estatal, aduzindo ainda, a inépcia da inicial, uma vez que a denúncia ofertada teria sido genérica, não individualizando as condutas delitivas. No mérito, pretendem a inversão do julgado e suas consequentes absolvições, argumentando, em síntese, com a ausência de dolo, fraude e erro de tipo (fls. 646/654 e 661/667).

O recurso foi bem processado, com contrariedade oferecida pelo Ministério Público que refuta parcialmente as argumentações expendidas pela defesa,

JURISPRUDÊNCIA

pugnando pelo reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva estatal com relação aos apelantes (fls. 692/702).

Instada a se manifestar, a d. Procuradoria de Justiça pugna pelo acolhimento da preliminar de prescrição e, no mérito, opina pelo improvimento do apelo defensivo (fls. 710/714).

Este, em apertada síntese, é o relatório, acrescido ao da r. sentença proferida pela d. juíza substituta Carla Santos Balestreri.

Inicialmente cumpre salientar que as preliminares aventadas pela defesa não merecem acolhida.

Isto porque, diversamente do entendimento esboçado pela defesa, não há que se falar na ocorrência da prescrição da pretensão punitiva estatal, uma vez que não se verificou o lapso temporal exigido para a espécie, 08 (oito) anos, tendo em vista as penas impostas aos corréus, 03 anos de reclusão para Clóvis e 03 anos e 09 meses de reclusão para Antonio e Isuzu, nos termos do art. 107, inc. IV, 1ª figura c.c. art. 109, inc. IV c.c. art. 110, § 1º todos do Código Penal.

Ocorre que nos crimes contra a ordem tributária, dentre eles a sonegação fiscal, estabelecida no art. 1º da Lei nº 8.137/90, a contagem da prescrição só se inicia após a constituição do crédito fiscal definitivo e sua devida inscrição em dívida ativa, pois somente a partir desse momento é que se verificará a consumação do crime em apreço.

Nesse sentido, confira-se: *“PENAL PROCESSUAL PENAL CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA LEI Nº 8.137/90, ART. 1º - LANÇAMENTO FISCAL CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL I. Falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, enquanto não constituído, em definitivo, o crédito fiscal pelo lançamento. É dizer, a consumação do crime tipificado no art. 1º da Lei 8.137/90 somente se verifica com a constituição do crédito fiscal, começando a correr, a partir daí, a prescrição. Precedente: HC nº 81.611/DF, Min. Sepúlveda Pertence, Plenário, 10.12.2003. II. HC deferido”* (STF HC nº 85051/MG Segunda Turma Rel. Min. Carlos Velloso, j. 07/06/2005).

Conforme se depreende dos autos houve o encerramento do processo administrativo fiscal e inscrição em dívida ativa consumação do delito somente em 16/12/2004 (fls. 333), sendo certo que o recebimento da denúncia se verificou em 11/03/2010 (fls. 448), bem antes de completar o lapso temporal exigido para a caracterização da prescrição.

Na sequência, também não se verificou o prazo prescricional entre o recebimento da denúncia e a publicação da r. sentença condenatória ocorrida em 07/10/2011 (fls. 640).

Nem se argumente, como fez a defesa, acerca de irregularidades existentes na inicial acusatória acostada aos autos, pois a mesma trouxe a narrativa pormenorizada dos fatos empregados pelos corréus, seja na gerência administrativa e financeira da empresa contribuinte, seja na terceirização dos serviços contábeis.

Desta forma, depreende-se dos autos que a denúncia atendeu aos requisitos estabelecidos no art. 41, “caput”, do Código de Processo Penal, elencando as circunstâncias delitivas, bem como a fraude à fiscalização tributária, com a inserção de elementos inexatos e omissões em livro próprio exigido pela Lei Fiscal, além de informações inverídicas prestadas às autoridades fazendárias.

Convém salientar que, diversamente do entendimento esboçado pela defesa, em crimes contra a ordem tributária, geralmente praticados por agentes vinculados a pessoas jurídicas, não se exige a descrição minuciosa da atuação de cada um dos envolvidos, bastando para tanto a narrativa dos fatos e das provas obtidas, de maneira que se evidencie o liame subjetivo entre as condutas e a supressão de tributos, permitindo assim, o exercício da ampla defesa pelos acusados.

Nesse sentido, confira-se o posicionamento jurisprudencial: *“HABEAS CORPUS. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. DENÚNCIA. CRIME SOCIETÁRIO. ALEGAÇÃO DE FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDOTA DOS PACIENTES. CONDIÇÃO DE SÓCIOS. PEÇA INAUGURAL QUE ATENDE AOS REQUISITOS LEGAIS EXIGIDOS E DESCRIVE CRIME EM TESE. AMPLA DEFESA GARANTIDA. INÉPCIA NÃO EVIDENCIADA. 1. Não pode ser acoimada de inepta a denúncia formulada em obediência aos requisitos traçados no artigo 41 do Código de Processo Penal, des-*

crevendo perfeitamente as condutas típicas, cuja autoria é atribuída aos pacientes devidamente qualificados, circunstâncias que permitem o exercício da ampla defesa no seio da persecução penal, na qual se observará o devido processo legal. 2. Nos chamados crimes societários, embora a vestibular acusatória não possa ser de todo genérica, é válida quando, apesar de não descrever minuciosamente as atuações individuais dos acusados, demonstra um liame entre o seu agir e a suposta prática delituosa, caracterizado pela condição de sócios ou administradores da empresa, estabelecendo a plausibilidade da imputação e possibilitando o exercício da ampla defesa, caso em que se consideram preenchidos os requisitos do artigo 41 do Código de Processo Penal. 3. Não se pode olvidar que o artigo 11 da Lei n. 8.137/90 prevê a responsabilização do indivíduo que, inclusive por meio de pessoa jurídica, concorre para a prática dos crimes ali definidos na medida de sua culpabilidade. 4. Na hipótese, os impetrantes se limitaram a arguir a inépcia da denúncia pelo fato do órgão ministerial ter imputado a autoria das condutas delituosas aos pacientes na condição de sócios da pessoa jurídica beneficiada com a redução ou supressão de tributos. Olvidaram-se, entretanto, de trazer à impetração argumentos e provas aptas a afastar sumariamente as suas responsabilidades criminais nos fatos narrados na exordial acusatória, seja, por exemplo, por ocuparem a posição de simples sócios-cotistas, sem poderes de gestão, ou por inequívoco dissenso à prática das condutas que deram ensejo à persecução criminal. 5. Ordem denegada” (STJ HC nº 194.694/SP Quinta Turma Rel. Min. Jorge Mussi DJe 29/02/2012).

Rejeitam-se, pois, as preliminares arguidas.

No mérito, a despeito das argumentações expendidas pela defesa, temos que a condenação dos acusados Antonio Quesada Sanches, Isuzu Osawa Quesada e Clóvis de Oliveira como incurso no art. 1º, incs. I e II, da Lei nº 8.137/90 c.c. art. 71, “caput”, do Código Penal era mesmo medida que se impunha.

Consta da denúncia que nos dias 25 de maio e 01 de novembro de 1995, em horário incerto, na Avenida Donguinha Mercadante, nº 2851 Jd. Paineira Comarca de Avaré, os corréus Antonio Quesada Sanches e Isuzu Osawa Quesada, proprietários da empresa “Sonata Produtos Plásticos”, e Clovis de Oliveira, contabilista da empresa, por doze vezes, prestaram declarações falsas às autoridades fazendárias, de modo a suprimir e reduzir tributos, deixando de pagar ICMS no valor total de R\$ 972,30 por não haverem escriturado regularmente, em livro próprio, documentos de emissão do estabelecimento, cujas cópias se acham às

fls. 15 a 27 e relacionados no demonstrativo anexado às fls. 14, relativos a operação de venda tributada. Para o não pagamento dos tributos, houve emissão de notas fiscais sem o competente registro no livro de saída, deixando assim, de oferecer as operações à tributação.

Consta ainda, que no período de janeiro a setembro de 1995, em dezenove vezes, deixaram de pagar ICMS, no valor de R\$ 35.747,50, por erro na determinação da base de cálculo, ou seja, os documentos foram regularmente emitidos, mas o imposto foi lançado no livro próprio em valor inferior ao destacado no documento fiscal, conforme documentos de fls. 28 às 104. Ou seja, eles emitiram regularmente os documentos fiscais na saída das mercadorias, mas lançavam no livro de registro de saídas o imposto em valor inferior.

Consta ainda, que nos dias 25 e 26 de abril de 1995 deixaram de pagar o ICMS no valor de R\$ 3.769,41, devido pela entrada de mercadoria (resíduo de plástico) no estabelecimento industrial, conforme documentos de fls. 105/107 e 667/668.

Consta por fim, que nos dias 21/12/94, 10/01/95, 23/03/95, 27/03/95, 30/03/95, 05/04/95, 05/05/95, 15/05/95, 01/09/95, 05/09/95, 06/09/95, 15/09/95 e 25/09/95, creditaram-se, indevidamente, do ICMS, no valor de R\$ 40.146,91, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais que acobertaram operações de compra de mercadorias.

A materialidade do crime contra a ordem tributária restou fartamente demonstrada pelo auto de infração e imposição de multa de fls. 10/11, demonstrativo de débito fiscal de fls. 12/13, notas fiscais de fls. 18/148, guias de informação e apuração de ICMS de fls. 149/162 e 316/318, certidão de dívida ativa de fls. 333, bem como pelas provas orais trazidas aos autos.

Assim, segundo se verifica da fiscalização efetuada pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, os acusados, em suma, creditaram-se de valores superiores aos destacados, emitiram notas fiscais sem o devido registro no livro de saída, lançaram em livro próprio imposto em valor inferior ao destacado no documento fiscal e deixaram de pagar imposto na entrada de resíduos plásticos.

JURISPRUDÊNCIA

A despeito do alegado pelos recorrentes, a nosso ver, a autoria delitiva, bem como o dolo, também restaram comprovados.

A ré Isuzu, informou ser sócia da empresa Sonata, trabalhando na parte administrativa e financeira da empresa. Alegou que toda parte tributária era delegada para a empresa de contabilidade Orgatec, de propriedade de Clovis de Oliveira. Esclareceu que os funcionários Mario e Angela encaminhavam todas as notas fiscais à empresa de contabilidade. Informou que seu sócio Antonio era quem comprava as mercadorias e somente o contador apurava o imposto e já encaminhava para a empresa a guia de recolhimento. Esclareceu que a empresa existe desde 1981 e, na época em que passava por dificuldades financeiras somente alguns impostos eram pagos, sendo que a empresa aderiu alguns parcelamentos, mas foi excluído porque não conseguiu cumprir.

Por sua vez, o corréu Antonio informou que somente tomou conhecimento das alegações de sonegação após a fiscalização, alegando que desconhecia qualquer irregularidade já que todas as notas fiscais eram encaminhadas para a Orgatec. Informou que deixaram de pagar alguns tributos devido a crise pela qual a empresa passou.

Já o contador Clóvis de Oliveira, informou que faz a contabilidade dos corréus, somente com levantamento fiscal e que a empresa mandava as notas para seu escritório para escriturar e as vezes os dados eram passados por telefone. Alegou desconhecer a razão das diferenças apuradas na fiscalização. Narrou que a empresa dos corréus passou por problemas financeiros, momento em que deixaram de pagar alguns tributos.

A versão exculpatória apresentada pelos corréus de que desconheciam as irregularidades tributárias não convencem, pois pueris e dissociadas dos demais elementos de prova coligidos aos autos, restando devidamente rechaçadas pelo firme e coerente depoimento prestado pelos agentes fiscais responsáveis pela elaboração do auto de infração.

O agente fiscal de rendas, Noboru Ohi, informou que ao proceder a verificação fiscal junto a empresa Sonata foi constatado que o contribuinte emitia notas fiscais e registrava em valor inferior o ICMS a pagar. Além disso, afirmou

que foram emitidas notas fiscais, sem a devida escrituração no livro de saída. A testemunha explicou que a empresa, que trabalha com produtos plásticos comprava sucata e não recolhia o imposto que era sua obrigação, uma vez que os catadores de lixo são isentos de pagamento de tributo. Informou ainda que outros autos de infrações foram lavrados em desfavor da mesma empresa. Aduziu que a ré Isuzu era quem apresentava aos agentes os documentos da empresa, bem como era ela quem lhes dava as informações necessárias à fiscalização. Ao final esclareceu que a empresa 'Sonata' encerrou as atividades, porém no mesmo local foi aberta outra empresa que exerce a mesma atividade, tendo como proprietários os acusados.

No mesmo diapasão foram as declarações do fiscal Nelson Pedro, informando que ao fazer a inspeção nos livros fiscais da empresa, constatou que existiam defeitos na escrituração que ocasionou a redução de tributos. Especificou que a empresa creditou-se de valores superiores aos destacados, emitiu notas fiscais sem o registro no livro de saída, bem como lançou, em livro próprio, imposto em valor inferior ao destacado no documento fiscal, ressaltando que a senhora Isuzu não lhe forneceu qualquer justificativa acerca dos fatos.

Já as testemunhas de defesa ouvidas, José Luiz Guelfi Filho, Mario Francisco Aleu e Maria Ângela Garcia Margarido nada esclareceram acerca dos fatos, apenas relatando que a escrituração era feita por empresa terceirizada.

Anote-se que a defesa em nenhum momento negou as irregularidades constatadas pela fiscalização tributária, limitando-se a busca da absolvição dos acusados através da insistente alegação de ausência de dolo, fraude e erro de tipo, sob a alegação de que desconheciam a legislação tributária e as irregularidades ocorridas.

Contudo, a despeito da argumentação expendida pela defesa, temos que os elementos de prova obtidos no curso da instrução processual atestam que os acusados sempre atuaram ativamente na gerência administrativa e financeira da empresa, além da parte contábil, terceirizada ao escritório Orgatec, com o que sua responsabilidade pela sonegação fiscal ora apurada nos parece inafastável.

JURISPRUDÊNCIA

Isto porque, muito embora a escrituração da empresa Sonata fosse feita pela empresa Orgatec, é evidente que os proprietários da empresa contribuinte tinham ciência do procedimento de escrituração adotado pelo escritório de contabilidade, mais precisamente pelo proprietário Clovis de Oliveira, que estava frente à empresa de 1981.

Tanto é verdade, que tinham ciência das irregularidades praticadas que foram uníssonos em afirmar que em épocas de dificuldades financeiras não recolhiam tributos, além do mais, quando da constatação dos ilícitos pelos agentes fiscais, nenhum argumento defensivo foi alegado.

Desta forma, restou demonstrado que Clóvis, proprietário da Orgatec, fazendo a contabilidade da empresa Sonata há mais de 20 anos, procedeu a escrituração das notas fiscais em montante inferior ao devido, assim prestando informações falsas às autoridades fazendárias a fim de reduzir tributos em benefícios dos corrêus.

Com bem asseverou a d. magistrada, percebe-se, na realidade, que os acusados, da maneira que lhes era mais conveniente, escolheram como e o quanto iriam recolher aos cofres públicos, e ainda, quiseram receber tais valores, locupletando-se indevidamente.

Assim, sendo a empresa Sonata a responsável pelo repasse dos valores à empresa Orgatec, e sendo esta, a responsável pela escrituração fiscal dos tributos devidos, não há que se falar em erro de tipo, ou eventual desconhecimento da legislação, pois se trata de contador e sócios-proprietários da empresa, de modo a restar fantasiosa a alegação de ausência de dolo, diante do nítido conhecimento dos valores devidos à Fazenda e não recolhidos, além dos créditos daqueles que não lhe eram devidos, restando clara a fraude praticada.

Constata-se, portanto, que restou apurado a ciência dos corrêus acerca das fraudes fiscais, diante da escrituração dos livros e documentos, mediante o auxílio do serviço contábil terceirizado, de modo a restar im procedente qualquer tese defensiva que objetive a exclusão de suas responsabilidades penais.

Assim, diversamente do afirmado pela defesa, a prova acusatória foi fartamente produzida, comprovando-se a existência da fraude, e a clara ciência dos apelantes acerca dos ilícitos praticados.

Logo, diversamente do entendimento esboçado pela defesa, não há que se falar na ausência de individualização da conduta delitiva ou de comprovação do dolo, pois atuando na administração/gerência da empresa, bem como na área contábil não poderia eximir-se de sua responsabilidade quanto a análise da regularidade formal e licitude das negociações comerciais realizadas, bem como na escrituração dos livros contábeis da empresa.

Diante do quadro probatório apresentado conclui-se que a confirmação da condenação dos corrêus era mesmo de rigor, não prosperando as teses defensivas absolutórias ou de trancamento da ação penal.

No tocante a dosimetria, ausente impugnação recursal, nenhum reparo há que se efetuar, permanecendo a pena-base fixada no mínimo legal para o corrêu Clovis e com aumento de 1/6 para os corrêus Antonio e Isuzu ante os maus antecedentes ostentados.

Diante da continuidade delitiva, a pena foi majorada em $\frac{1}{2}$ para todos os corrêus e substituída a pena privativa de liberdade por duas penas restritivas de direitos, consistente na prestação de serviços à comunidade pelo prazo da carcerária e prestação pecuniária de 05 salários mínimos.

Em face dos antecedentes de cada corrêu, fixou-se o regime semiaberto para Antonio e Isuzu e para Clovis o regime aberto para início de cumprimento de pena.

Isto posto, pelo meu voto, rejeitadas as preliminares, nega-se provimento ao recurso interposto por Antonio Quesada Sanches, Isuzu Osawa Quesada e Clóvis de Oliveira, mantendo-se, na íntegra, a r. sentença recorrida.

Salles Abreu

Relator

(Ementa disponibilizada no Diário Eletrônico de 22.10.2012).

JURISPRUDÊNCIA

ENTIDADE IMUNE. OBRIGAÇÃO DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

RELATOR :MIN. MARCO AURÉLIO

RECTE.(S) :SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC

ADV.(A/S) :ROBERTO MOREIRA DA SILVA LIMA E OUTRO(A/S)

RECD.(A/S) :PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUAS DE SÃO PEDRO

ADV.(A/S) :SERGIO LUIZ FANELLI DE LIMA

IMUNIDADE – LIVROS FISCAIS. Se a pessoa jurídica de direito privado goza de imunidade, descabe impor a manutenção de livros fiscais. A obrigação acessória segue a sorte da principal.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal em desprover o recurso extraordinário, nos termos do voto do relator e por unanimidade, em sessão presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Brasília, 29 de maio de 2012.

MINISTRO MARCO AURÉLIO – RELATOR

17/04/2012

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

RELATOR :MIN. MARCO AURÉLIO

RECTE.(S) :SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC

ADV.(A/S) :ROBERTO MOREIRA DA SILVA LIMA E OUTRO(A/S)

RECD.(A/S) :PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUAS DE SÃO PEDRO

ADV.(A/S) :SERGIO LUIZ FANELLI DE LIMA

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – O recurso extraordinário foi interposto, com alegada base na alínea “a” do permissivo constitucional, contra acórdão proferido pelo Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo que implicou o não acolhimento de pedido formulado em apelação. A decisão ficou alicerçada nos seguintes fundamentos (folha 328):

... embora não se possa negar que o Hotel Escola SENAC de Águas de São Pedro goze de imunidade tributária, é forçoso concluir que está obrigado a utilizar e manter documentos, livros e escrita fiscal de suas atividades, assim como está sujeito à fiscalização dos poderes públicos.

Os embargos declaratórios que se seguiram foram desprovidos (folhas 338 e 339).

O recorrente arguiu ofensa ao artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Carta da República. Consoante alega, sendo entidade educacional de direito privado, sem fins lucrativos, goza de imunidade tributária e, por não ser contribuinte do Imposto sobre Serviços, não lhe cabe o cumprimento da obrigação acessória de manter livro de registro do ISS e autorização para a emissão de notas fiscais de prestação de serviços, documentos exigidos apenas dos contribuintes do tributo (folha 383 a 414).

A recorrida não apresentou contrarrazões (certidão de folha 423).

O Juízo primeiro de admissibilidade obistou o trânsito do recurso, processado em razão do provimento dado ao agravo em apenso, quando consignei:

O tema versado nestes autos está a merecer o crivo de Colegiado desta Corte, uniformizando-se o entendimento sobre o alcance da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal. É fato constante do acórdão impugnado mediante o extraordinário: o ora Agravante goza da imunidade tributária relativa aos impostos; mesmo assim, concluiu-se estar obrigado a

JURISPRUDÊNCIA

manter documentação fiscal relativa ao Imposto sobre Serviços. Há de apreciar-se o tema sob o ângulo da utilidade e necessidade, valendo notar que não se trata de simples escrituração contábil, mas escrituração específica, ou seja, a fiscal, nos moldes da legislação concernente ao imposto.

O especial simultaneamente interposto teve a mesma sorte do extraordinário, seguindo-se a protocolação de agravo, desprovido no Superior Tribunal de Justiça.

A Procuradoria-Geral na República, no parecer de folhas 475 e 476, manifestou-se pela negativa de seguimento ao extraordinário.

É o relatório.

17/04/2012

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição este recurso, atendeu-se aos pressupostos gerais de recorribilidade. O extraordinário, subscrito por profissional da advocacia regularmente constituída (folha 29), foi protocolado no prazo assinado em lei.

Observem a organicidade e a dinâmica do Direito. O racionalismo direciona à utilidade, valendo notar que, pelo princípio do terceiro excluído, ou uma coisa é, ou não é. Pois bem, mostra-se estreme de dúvidas que o recorrente, Grande Hotel São Pedro – Hotel-Escola SENAC, goza de imunidade tributária. Assim, descabe cogitar de fiscalização quanto à parte fiscal, ou seja, a alusiva a certo tributo. Tendo sido assentada, no acórdão proferido pelo então Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo, a imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal, cumpria dar a esse fato as consequências jurídicas próprias, afastando-se a viabilidade de a Previdência exigir-lhe livros fiscais.

O que aconteceria, por exemplo, se não estivessem em dia – se é que pessoa jurídica imune deva mantê-los em tal estado? Caberia a imposição de multa, no que se apresenta como sanção de caráter acessório. Há possibilidade de, sem o principal – obrigatoriedade de recolhimento de tributo –, cogitar-se de escrituração voltada a controlar esse recolhimento? A resposta é desenganadamente negativa, porquanto o acessório segue a sorte do principal. Aqueles que estão cobertos pela imunidade tributária não podem ser compelidos a práticas próprias aos contribuintes em geral. É como voto.

Provejo o extraordinário para assentar que o recorrente está desobrigado da manutenção dos livros fiscais.

17/04/2012
PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

VISTA

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, eu julguei um recurso repetitivo lá no STJ e eu só queria confirmar o resultado, por isso peço vista.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Pergunto: o que aconteceria, por exemplo, se não estivesse em dia – se é que a pessoa jurídica imune deve mantê-los em tal estado? Caberia a imposição de multa?

PRIMEIRA TURMA
EXTRATO DE ATA
RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844
PROCED. : SÃO PAULO
RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
RECTE.(S) : SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC

JURISPRUDÊNCIA

ADV.(A/S) : ROBERTO MOREIRA DA SILVA LIMA E OUTRO(A/S)
RECDO.(A/S) : PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUAS DE SÃO PE-
DRO
ADV.(A/S) : SERGIO LUIZ FANELLI DE LIMA

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio, Relator, que dava provimento ao recurso extraordinário, pediu vista do processo o Senhor Ministro Luiz Fux. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. 1ª Turma, 17.4.2012.

Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Luiz Fux e Rosa Weber. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Subprocuradora-Geral da República, Drª. Cláudia Sampaio Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Coordenadora

29/05/2012
PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX: Trata-se de recurso extraordinário interposto pelo Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC) com fulcro no art. 102, III, “a”, da Constituição da República contra acórdão prolatado pela 5ª Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo que, ao confirmar a sentença proferida em primeira instância, assentou que mesmo entidades imunes à incidência tributária devem cumprir as obrigações fiscais acessórias, não obstante desoneradas do gravame principal.

Na hipótese, a Administração Regional do SENAC no Estado de São Paulo fora atuada na pessoa da sua unidade Grande Hotel São Pedro (Hotel Escola SENAC) pela Administração Tributária do Município de Águas de São Pedro, localizado naquele mesmo Estado, para que, no prazo de quinze dias, diligenciasse a confecção de (i) livro de registro de imposto sobre serviços de qualquer natureza, (ii) autorização para emissão de notas fiscais de prestação de serviços e (iii) talões de notas fiscais de prestação de serviços, sob pena de imposição de sanções previstas no art. 129 do Código Tributário daquela Edilidade.

Inconformada, a entidade paraestatal impetrou mandado de segurança, sustentando, em síntese, que “(...) *gozando o SENAC da mais ampla imunidade tributária, (...), não sendo, portanto, contribuinte de I.S.S., não está, conseqüentemente, obrigado ao cumprimento de obrigações acessórias, relativas a esse imposto, como a emissão de documentos fiscais, escrituração de livros fiscais, etc. (...)*” (fls. 12 – grifos no original).

A sentença (fls. 209-216) denegou a segurança, ao fundamento de que “*eventual isenção (sic) tributária não dispensaria a emissão de notas fiscais de prestação de serviço, e a manutenção de livros, talões e registros exigidos por lei*” (fls. 216). Em grau recursal, a 5ª Câmara do Primeiro Tribunal de Alçada Civil do Estado de São Paulo manteve a sentença, aduzindo que “*embora não se possa negar que o Hotel Escola SENAC de Águas de São Pedro goze de imunidade tributária, é forçoso concluir que está obrigado a utilizar e manter documentos, livros e escrita fiscal de suas atividades, assim como está sujeito à fiscalização dos poderes públicos*” (fls. 327 – grifos no original).

Opostos embargos declaratórios, os mesmos foram rejeitados por unanimidade (fls. 338-339).

Em seu apelo extremo (fls. 383-414), a Recorrente argui suposta violação ao art. 150, VI, “c”, da Constituição da República pela decisão recorrida. Aduz que sendo beneficiária da imunidade tributária conferida às entidades educacionais de direito privado, sem fins lucrativos, não é contribuinte do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de sorte a não lhe ser exigível o cumprimento de obrigações acessórias relacionadas à referida exação.

JURISPRUDÊNCIA

Não foram apresentadas contrarrazões pelas autoridades recorridas, consoante certificado nos autos (fls. 423).

O recurso extraordinário foi inadmitido na origem (fls. 436-437). Contra tal decisão o ora Recorrente interpôs agravo de instrumento, autuado nesta Corte sob o nº 214.718 e distribuído ao Min. Marco Aurélio, que lhe deu provimento, determinando o regular processamento do apelo extremo.

A Procuradoria-Geral da República, em parecer de fls. 475-476, manifestou-se pelo conhecimento e desprovimento do recurso, forte no magistério de Leandro Paulsen, segundo o qual “o gozo de imunidade ou de benefício fiscal como a isenção ou a anistia não dispensa o beneficiado de cumprir as obrigações tributárias acessórias a que estão obrigados quaisquer contribuintes” (fls. 475).

Na sessão de 17 de abril de 2012, o Min. Marco Aurélio, Relator, trouxe o feito a julgamento. Pugnou pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário de modo a assentar que “aqueles que estão cobertos pela imunidade tributária não podem ser compelidos a práticas próprias aos contribuintes aos contribuintes em geral”. Consoante seu entendimento, é “estreme de dúvidas que o recorrente, Grande Hotel São Pedro – Hotel-Escola SENAC, goza de imunidade tributária. Assim, descabe cogitar de fiscalização quanto à parte fiscal, ou seja, a alusiva a certo tributo”. Isso porque não havendo obrigação tributária principal, inviável o cumprimento de obrigações acessórias, “*porquanto o acessório segue a sorte do principal*”.

Formulei pedido de vista no intuito de aprofundar as reflexões sobre a matéria. Maturadas minhas considerações, trago-as à apreciação da Turma.

De início, impende reconhecer que, sob o ângulo lógico-conceitual, a ideia de *acessoriedade* implica vínculo de dependência. Com efeito, o adjetivo “acessório”, segundo registra o dicionário, qualifica aquilo que “*não é fundamental, secundário, que se junta ao objeto principal, ou é dependente dele*” (Dicionário eletrônico Aurélio, verbete “acessório”). Todo elemento acessório carece, pois, de existência autônoma. Impossível cogitar-se de acessório sem reportar-se ao seu pressuposto lógico, o principal.

A clivagem principal/acessório é historicamente empregada nos domínios do direito privado para extremar as obrigações que bastam em si daquelas que dependem de outra específica para perdurar no universo jurídico. Emblemática, nesse sentido, é a fiança (CC/02, arts. 818 a 839), que se diz acessória do crédito garantido. Satisfeita a dívida pelo devedor principal, extingue-se de pleno direito a obrigação do fiador. No direito privado, para *cada* obrigação acessória corresponde *certa e determinada* obrigação principal.

No direito tributário, os rótulos principal/acessório ganharam positividade expressa no art. 113 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), cuja redação estabelece que “*a obrigação tributária é principal ou acessória*”. Em seguida, definem-se os respectivos conteúdos: a obrigação tributária principal “*tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*” (CTN, art.

113, §1º); a acessória “*tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*” (CTN, art. 113, §2º).

A designação utilizada pelo legislador poderia sugerir que a acessoriedade existente no direito tributário seria idêntica àquela existente no direito privado. Isso, porém, não ocorre. E é aqui que inicia minha divergência para com o entendimento esposado pelo i. Min. Marco Aurélio.

No campo fiscal, o liame de dependência opera de modo distinto e peculiar. Não se dá entre *certa* obrigação principal e *determinada* obrigação acessória, ambas devidas especificamente por uma *mesma pessoa* quanto a um *mesmo tributo*. A dependência aqui pode estar relacionada a tributos distintos (aspecto objetivo), devidos pela mesma pessoa ou por pessoas diferentes (aspecto subjetivo). Noutras palavras: a imposição de certa obrigação acessória pode justificar-se pela necessidade de aperfeiçoar a fiscalização do recolhimento de outros tributos, devidos até mesmo por outras pessoas.

O que releva na essência da obrigação acessória é o propósito – autônomo – de “*levar ao conhecimento da Administração (curadora do interesse público) informações que lhe permitam apurar o surgimento (no passado e no presente) de fatos jurídicos tributários, a ocorrência de eventos que tenham o condão de suspender*

a exigibilidade do crédito tributário, além da extinção da obrigação tributária” (ZOCKUN, Maurício. *Regime jurídico da obrigação tributária*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 134). É esse o magistério de Hugo de Brito Machado, *verbis*:

“O ser acessória, em Direito Privado, significa estar ligada a uma outra determinada obrigação. O caráter de acessoriedade manifesta-se entre uma determinada obrigação, dita principal, e uma outra, também determinada, dita acessória. No Direito Tributário não é assim, mas o caráter de acessoriedade não deixa de existir, embora sob outro aspecto. Realmente, em Direito Tributário as obrigações acessórias não precisariam existir se não existissem as obrigações principais. São acessórias, pois, neste sentido. Só existem em função das principais, embora não exista necessariamente um liame entre determinada obrigação principal e determinada obrigação acessória. Todo o conjunto de obrigações acessórias existe para viabilizar o cumprimento das obrigações principais. Um comerciante, ao vender determinada mercadoria isenta de ICMS, é obrigado a emitir nota fiscal. A operação de venda, no caso, não gera obrigação de pagar o ICMS. Inexiste, portanto, a específica obrigação tributária à qual diretamente esteja ligada a obrigação acessória de emitir a nota fiscal. Não obstante, a emissão da nota fiscal lhe é exigida porque se presta a controlar sua receita, elemento formador da base de cálculo do imposto de renda. Presta-se, ainda, para o controle dos custos ou despesas do adquirente, ou pelo menos para o controle da circulação das mercadorias.

A obrigação acessória, portanto, tem o objetivo de viabilizar o controle dos fatos relevantes para o surgimento de obrigações principais. Justifica-se, assim, sejam qualificadas como acessórias, posto que somente existem em razão de outras obrigações, ditas principais”. (MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 124 – grifos no original).

Compartilha desse entendimento Luciano Amaro:

“A acessoriedade da obrigação dita ‘acessória’ não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos

(obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido. Compreendem as obrigações de emitir documentos fiscais, de escriturar livros, de entregar declarações, de não embarçar a fiscalização etc.”. (AMARO, Luciano. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1999, p.235).

Destarte, no direito tributário a relação de acessoriedade entre obrigações não se circunscreve aos limites *objetivos* e *subjetivos* típicos do direito privado. É dizer: certa hipótese da realidade empírica pode não sofrer a incidência de qualquer gravame fiscal (independentemente da causa jurídica da desoneração) e, não obstante isso, ensejar a observância de obrigações tributárias acessórias que se mostrem aplicáveis a operações idênticas sujeitas à incidência da norma tributária impositiva, desde que envolvam manifestação de riqueza cujo desdobramento possa ser relevante para apuração de outros tributos, devidos por quaisquer dos agentes envolvidos.

In casu, embora o Grande Hotel São Pedro (Hotel Escola SENAC) seja entidade imune (CRFB, art. 150, VI, “c”), atua no mercado mediante prestação serviços a terceiros. Nesse cenário, é do interesse da Administração Tributária (municipal, estadual e federal) ter informações acerca de quais são os serviços prestados, quem são os sujeitos contratantes e qual o preço desses serviços. Isso porque, a despeito de a prestação em si do serviço pelo Recorrente não dar ensejo à tributação, constitui fato econômico relevante para apuração de tributos eventualmente devidos pelos sujeitos que tomam esses mesmos serviços. Basta imaginar o sujeito que contrate serviços do SENAC em valores incompatíveis com a renda declarada para a Receita Federal. Tal fato seria indiciário de infração à legislação do imposto de renda, viabilizando sua apuração e correção pela Administração Tributária federal a partir do cruzamento de dados com a Administração tributária municipal. Tudo isso em conformidade com a cooperação que se espera das entidades federativas, na forma do art. 199, caput, do Código Tributário Nacional.

A escrituração de livros fiscais de ISS, bem como a emissão de notas fiscais pelos serviços prestados são providências salutares para o interesse da arrecadação, na medida em que viabilizam o registro de dados relevantes sobre as transações econômicas ocorridas. Sem esses dados, a fiscalização tributária seria tarefa ainda mais complexa e custosa, em prejuízo de toda a coletividade. O

fundamento jurídico das obrigações ditas acessórias é o dever de todo cidadão colaborar com a Fazenda Pública, independentemente de ser ou não contribuinte de determinada exação. Sua imposição é, portanto, legítima desde que pautada pelo princípio da proporcionalidade e da razoabilidade (CRFB, art. 5º, LIV).

Vê-se, assim, que o cumprimento da obrigação tributária acessória nada tem a ver com a existência, concomitante, de certa e determinada obrigação principal, ambas devidas pelo mesmo sujeito. O cumprimento de obrigações acessórias possui relevância *externa e independente* da relação articulada a partir do dever de pagar certo tributo. Projeta-se sobre outras relações jurídico-tributárias, travadas ou não entre os mesmos sujeitos em torno de exações também idênticas ou não.

Em verdade, toda controvérsia sobre a matéria decorre do emprego, pela legislação, de um mesmo rótulo (principal/acessória) para designar realidades distintas nos campos civil e tributário. Daí por que a terminologia “acessória”, vista em abstrato, é equívoca. Melhor seria que as mesmas fossem indicadas, pelo menos no campo justributário, por expressão mais precisa e infensa a ambiguidades, tal como “deveres instrumentais”. Sem embargo, o *nomen iuris* empregado pelo legislador não tem o condão de alterar-lhes a essência, a qual, esta sim, deve informar o regime jurídico aplicável à hipótese.

Há mais, porém. Ao lado dessa finalidade *externa* da obrigação acessória (*i.e.*, impositiva de uma visão *global* do fenômeno tributário, desprendida da específica relação jurídica emergente do dever de pagar certo e determinado tributo pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória), existe, na espécie, também outra, a *interna*. Cuida-se da fiscalização quanto ao preenchimento dos requisitos indispensáveis para o gozo da imunidade tributária, sem os quais o dever fundamental de recolher tributos exsurge em sua plenitude.

De fato, a imunidade estampada no art. 150, VI, “c”, da Constituição não é ampla e irrestrita, compreendendo, pela própria dicção da Lei Maior, “*somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas*” (CRFB, art. 150, §4º).

Diante disso, o cumprimento de obrigações acessórias representa instrumento indispensável para averiguar se as atividades desempenhadas pelas entidades imunes enquadram-se ou não nos limites de suas finalidades essenciais. Mais especificamente, a escrituração de livros fiscais de ISS e emissão de notas fiscais pelos serviços prestados constituem instrumentos idôneos e necessários para que a Administração Tributária municipal possa aferir se os serviços concretamente prestados pelo SENAC estão ou não cobertos pela norma imunizante.

Nesse diapasão, é de se ver que as obrigações acessórias revelam-se dotadas de finalidades próprias e autônomas quando exigíveis das entidades imunes arroladas no art. 150, VI, “c”, da Constituição. Trata-se de dar cumprimento ao §4º do mesmo art. 150, da Carta Magna. Isso porque é pressuposto da aludida imunidade tributária que a materialidade econômica desonerada situe-se nos limites da finalidade essencial da entidade. Só há como fruir da norma imunizante após tal demonstração, o que é realizado justamente pelo cumprimento desses deveres instrumentais. Contrária a lógica, portanto, sustentar que, na hipótese, a inexistência de obrigação principal torna inexigível a obrigação acessória, já que só com cumprimento da obrigação acessória é que se pode afirmar a inexistência de obrigação principal.

Em suma, os deveres instrumentais (como a escrituração de livros e a confecção de documentos fiscais) ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, porquanto dotados de finalidades próprias e independentes da apuração de certa e determinada exação devida pelo próprio sujeito passivo da obrigação acessória.

Consequentemente, não merece reforma o acórdão recorrido, tendo em vista a constitucionalidade da exigência veiculada em lei municipal (i) de manutenção de livro de registro de Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, (ii) de prévia autorização para emissão de notas fiscais de prestação de serviços e (iii) de conservação de talões de notas fiscais de prestação de serviços.

Ex positis, voto pelo conhecimento e desprovimento do recurso extraordinário, com as vênias de praxe ao entendimento do Min. Relator.

JURISPRUDÊNCIA

29/05/2012

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

RELATOR :MIN. MARCO AURÉLIO

RECTE.(S) :SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC

ADV.(A/S) :ROBERTO MOREIRA DA SILVA LIMA E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) :PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUAS DE SÃO PEDRO

ADV.(A/S) :SERGIO LUIZ FANELLI DE LIMA

EXPLICAÇÃO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhor Presidente, aqui, essa é apenas questão tributária; eu queria apenas pedir vênua, porque eu tenho um recurso repetitivo lá no Superior Tribunal de Justiça, que eu vou repetir aqui.

Quer dizer, não há, no Direito Tributário, essa vinculação que o acessório segue o principal, porque há obrigações acessórias autônomas e há obrigação principal tributária.

No caso, trata-se de uma entidade imune. Só que a entidade imune, ela tem a imunidade em relação a determinados tributos. Então, ela precisa manter os livros fiscais.

29/05/2012

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844 SÃO PAULO

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Presidente, Vossa Excelência me permite?

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Claro.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Vou reajustar o voto.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Ah, está bem. Então, eu aguardo.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Cumpre ao juiz evoluir, tão logo convencido de assistir maior razão à tese contrária ao que sustentou inicialmente. Evoluem aqueles que realmente têm segurança para fazê-lo, sem receio de o perfil ficar respingado.

O que temos? Não há a menor dúvida, o Hotel Escola SENAC de Águas de São Pedro goza de imunidade tributária. Questionamento: está compelido a manter atualizados os livros, a escrita fiscal? Eis o que revela o artigo 14 do Código Tributário Nacional:

Art. 14 - O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

O artigo 9º tem esta redação:

Art. 9º - É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

Cuida da imunidade. E se tem no inciso III do artigo 14:

“III - manterem” – aqueles que detêm a imunidade – “escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.”

JURISPRUDÊNCIA

A exigência, portanto, mostra-se consentânea com o gozo da imunidade tributária, que é o afastamento de tributo, segundo a Constituição Federal.

Evoluo para, no caso, portanto, negar provimento ao recurso.

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - E eu vou juntar o voto porque eu não conversei antes com o Ministro Marco Aurélio.

PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 250.844

PROCED. : SÃO PAULO

RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO

RECTE.(S) : SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL - SENAC

ADV.(A/S) : ROBERTO MOREIRA DA SILVA LIMA E OUTRO(A/S)

RECDO.(A/S) : PREFEITURA MUNICIPAL DE ÁGUAS DE SÃO PEDRO

ADV.(A/S) : SERGIO LUIZ FANELLI DE LIMA

Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Marco Aurélio, Relator, que dava provimento ao recurso extraordinário, pediu vista do processo o Senhor Ministro Luiz Fux. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. 1ª Turma, 17.4.2012.

Decisão: A Turma negou provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto do Relator, que reajustou o seu voto. Unânime. Não participou, justificadamente, deste julgamento, a Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. 1ª Turma, 29.5.2012.

Presidência do Senhor Ministro Dias Toffoli. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Cármen Lúcia, Luiz Fux e Rosa Weber.

Subprocuradora-Geral da República, Dra. Cláudia Sampaio Marques.

Carmen Lilian Oliveira de Souza

Secretária da Primeira Turma

(Ementa disponibilizada no DJe-STF 205/2012, disponibilizada em 18.10.2012, p. 23).

TRANSPORTE INTERNO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. ALCANCE DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14 DA MP 2.158-35/2001.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.251.162 - MG (2011/0089579-9)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA
ADVOGADO : ANDRÉ LUIZ MARTINS FREITAS

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. TRANSPORTE INTERNO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. SITUAÇÃO NÃO ABRANGIDA PELA ISENÇÃO DO ART. 14 DA MP 2.158-35/2001. INTERPRETAÇÃO NEUTRA E NÃO AMPLIATIVA DA REGRA DESONERATIVA. ART. 111 DO CTN.

1. O transporte interno de mercadorias entre o estabelecimento produtor e o porto ou aeroporto alfandegado, ainda que posteriormente exportadas, não configura transporte internacional de cargas, de molde a afastar a regra de isenção do PIS e da COFINS prevista no art. 14 da MP 2.158-35/2001.

2. A interpretação extensiva defendida pela impetrante e acolhida pelo aresto recorrido encontra óbice no CTN, especificamente no seu art. 111, inciso II, segundo o qual “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) outorga de isenção”.

3. Recurso especial provido.

JURISPRUDÊNCIA

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 do Sr. Ministro Humberto Martins, acompanhando o Sr. Ministro Castro Meira, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.” Os Srs. Ministros Humberto Martins (voto-vista), Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 08 de maio de 2012 (data do julgamento).

Ministro Castro Meira

Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 1.251.162 - MG (2011/0089579-9)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA
ADVOGADO : ANDRÉ LUIZ MARTINS FREITAS

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): O Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou provimento ao apelo da União e à remessa oficial nos termos da seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. COFINS. PIS/PASEP. ISENÇÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

1. O transporte de cargas destinadas à exportação mesmo quando realizado internamente, entre o estabelecimento do industrial exportador e a zona alfandegada (Portos, Aeroportos e etc.), caracteriza o transporte internacional de cargas, como definido no art. 14, V, § 1º, da MP n.º 1.858-6/99 (atual MP n.º 2.158-35/2000).

2. Se o objetivo da norma é tornar o produto nacional mais competitivo no mercado internacional, exigir das empresas exportadoras que se localizam no interior do País o recolhimento da COFINS e do PIS/PASEP sobre o custo do transporte interno da mercadoria a ser exportada, não encontra suporte legal se o pagamento do transporte internacional é isento.

4. Apelação e remessa a que se negam provimento. (e-STJ fl. 110)

Os embargos de declaração opostos na sequência foram acolhidos apenas para sanar as omissões apontadas, sem efeitos infringentes, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. EMBARGOS ACOLHIDOS PARA SANAR AS OMISSÕES APONTADAS SEM ALTERAÇÃO DO JULGADO.

1. São inaplicáveis os entendimentos das Súmulas 269 e 271, ambos do STF, se à luz da Súmula 213 do STJ o mandado de segurança pode ser utilizada para declaração do direito à compensação tributária e os pedidos do impetrante não possuem conteúdo econômico definido e “*a compensação no âmbito do lançamento por homologação não necessita de prévio reconhecimento da autoridade fazendária (...), para a configuração da certeza e liquidez dos créditos*”(REsp 129.627/PR)..

2. Não há de se falar em decadência da ação mandamental (art. 18, Lei 1.533/51), por se tratar de mandado de segurança que possui natureza inclusive preventiva (REsp 833709/PE) e quanto à prescrição a mesma se rege pela tese dos 5 + 5 anos, afastada a LC 118/2005, conforme pacífica jurisprudência.

3. Desnecessária a prévia comprovação de que o contribuinte é sujeito passivo do tributo questionado ou mesmo que o tenha recolhido, pois “*a compensação no âmbito do lançamento por homologação não necessita de prévio reconhecimento da autoridade fazendária (...), para a configuração da certeza e liquidez dos créditos*” (REsp 129.627/PR).

JURISPRUDÊNCIA

4. Embargos de declaração acolhidos apenas para sanar as omissões apontadas, mas no mérito, são rejeitados. (e-STJ fl. 140)

Alega a recorrente que o aresto viola o disposto no art. 1º da Lei 1.533/51, ao argumento de que o mandado de segurança não pode ser utilizado como sucedâneo de ação de repetição de indébito com efeitos patrimoniais pretéritos.

Aponta ofensa ao art. 18 da Lei 1.533/51, por entender que o mandado de segurança não é preventivo, diferentemente do que entendeu a Corte regional, devendo ser reconhecida a decadência do direito à impetração.

Aduz, também, contrariedade ao art. 8º da mesma Lei 1.533/51, já que ausente direito líquido e certo da impetrante a ser amparado em mandado de segurança. Afirma que falta prova pré-constituída de que a impetrante efetivamente realiza transporte internacional de cargas.

Por fim, assevera que o aresto impugnado infringe o disposto no art. 14 da MP n.º 2.158-35/2001, bem como os arts. 97, 111, 175, I, e 176, todos do CTN. Entende que a isenção do PIS e da COFINS sobre a receita decorrente do transporte internacional de cargas não abrange o transporte interno, realizado entre o estabelecimento produtor e o porto ou aeroporto alfandegado, ainda que a mercadoria transportada seja destinada à exportação. Defende a interpretação literal e restritiva das isenções, nos termos do art. 111 do CTN.

Recurso extraordinário interposto simultaneamente. (e-STJ fls. 144-175)

Contrarrazões não ofertadas.

Inadmitido na origem o apelo, subiram os autos em razão do provimento dado a agravo.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.251.162 - MG (2011/0089579-9)

EMENTA

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. TRANSPORTE INTERNO DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. SITUAÇÃO NÃO ABRANGIDA PELA ISENÇÃO DO ART. 14 DA MP

2.158-35/2001. INTERPRETAÇÃO NEUTRA E NÃO AMPLIATIVA DA REGRA DESONERATIVA. ART. 111 DO CTN.

1. O transporte interno de mercadorias entre o estabelecimento produtor e o porto ou aeroporto alfandegado, ainda que posteriormente exportadas, não configura transporte internacional de cargas, de molde a afastar a regra de isenção do PIS e da COFINS prevista no art. 14 da MP 2.158-35/2001.

2. A interpretação extensiva defendida pela impetrante e acolhida pelo aresto recorrido encontra óbice no CTN, especificamente no seu art. 111, inciso II, segundo o qual “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) outorga de isenção”.

3. Recurso especial provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): A questão controvertida resume-se em definir se estão isentas da contribuição ao PIS e da COFINS as receitas auferidas com o transporte de mercadorias no território nacional, posteriormente exportadas.

O art. 14, inciso V, c/c o § 1º da MP 2.158-35/2001 estabelece a isenção do PIS e da COFINS para receitas decorrentes do transporte internacional de cargas, *verbis*:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do *caput*.

Com base nesse regramento, a impetrante intenta desonerar-se da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre a receita auferida com o transporte de mercadorias entre o estabelecimento produtor e o porto de Santos, onde são exportadas.

JURISPRUDÊNCIA

Saliente-se que a autora não é empresa exportadora, mas apenas transporta mercadorias para terceiros, que efetivamente as exportam.

Com razão a Fazenda Nacional. A leitura do dispositivo acima transcrito deixa claro que o benefício fiscal refere-se à receita decorrente do transporte internacional de cargas ou passageiros.

A correta exegese do dispositivo não permite estender a isenção ao transporte interno, prévio à exportação, realizado entre o estabelecimento do produtor e o porto ou aeroporto alfandegado.

O transporte interestadual ou intermunicipal de mercadorias destinadas ao exterior – transporte de mercadorias até o porto ou aeroporto nacional onde serão embarcadas com destino ao exterior – não se confunde com o transporte internacional.

A interpretação extensiva defendida pela autora encontra óbice no CTN, especificamente no seu art. 111, inciso II, segundo o qual “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) outorga de isenção”.

Em pesquisa à jurisprudência da Corte, localizei apenas um precedente específico, da relatoria do Min. Herman Benjamin, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. TRANSPORTE INTERNO ANTERIOR À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. A isenção de PIS/Cofins prevista no art. 7º, I, da LC 70/1991 e no art. 14, V e § 1º, da MP 2.158-35/2001 refere-se estritamente à exportação de serviços para o exterior, o que é reconhecido pela própria contribuinte.

2. A interpretação dos benefícios fiscais deve ser restritiva. A regra é a tributação, e as exceções (isenções) não podem ser ampliadas pelo aplicador da lei. Essa é a norma positivada no art. 111, II, do CTN.

3. Falta similitude fática com precedentes relativos ao ICMS. Além disso, o STF fixou entendimento de que, no caso do tributo estadual, o benefício fiscal (imunidade, naquela hipótese) é inextensível ao transporte interno que antecede a exportação.

4. Recurso Especial não provido. (REsp 1.114.909/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 06.04.10)

Esse precedente guarda sintonia com outro de que fui relator que examinou questão semelhante à luz do art. 4º da Lei 9.715/98, dispositivo similar ao art. 14, V, da MP 2.158-35/2001, de que ora se cuida.

Naquela oportunidade, a Segunda Turma assim concluiu:

TRIBUTÁRIO. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS E PASSAGEIROS. PIS. ISENÇÃO. LEIS NOS 9.004/95 E 9.715/95. CONTRATO. EMPRESA DOMICILIADA NO EXTERIOR. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS.

1. De acordo com a redação do caput do art. 4º da Lei n.º 9.715/98, as hipóteses de isenção então instituídas encontravam-se atreladas à norma contida na Lei n.º 9.004/95, a qual se destinava essencialmente a desonerar as operações de exportação.

2. Se o próprio caput do art. 4º da Lei n.º 9.715/98 determinou expressamente que as isenções concedidas deveriam observar os preceitos da Lei n.º 9.004/95, torna-se inarredável a conclusão de que a “exportação” constitui elemento indispensável para se afastar a incidência do PIS sobre operações que envolvam transporte internacional de cargas e passageiros.

3. A inovação legal objetivava estimular a exportação de serviços, facilitando a contratação do transporte internacional por empresa tomadora domiciliada no estrangeiro, não se mostrando admissível que o comando legal seja desvirtuado para contemplar as receitas decorrentes de avenças de frete para o exterior pactuadas apenas entre residentes no país.

4. Recurso especial provido. (REsp 824.176/PR, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe 14.04.09)

Pela pertinência dos argumentos, transcrevo os seguintes fragmentos do voto condutor:

A controvérsia resume-se em saber se a isenção conferida pelo já revogado art. 4º, III, da Lei n.º 9.715/98 - fruto da conversão da Medida Provisória n.º 1.212/95 - abrange somente as receitas advindas da prestação de serviços de transporte internacional contratadas por empresas domiciliadas no exterior, como quer o Fisco, ou se a correta interpretação do referido dispositivo legal permite que tal benefício seja deferido independentemente do domicílio do tomador do serviço.

JURISPRUDÊNCIA

A Corte de origem adotou a segunda tese com esteio nos seguintes fundamentos:

“A controvérsia centra-se no cabimento da exclusão das receitas de prestação de serviços destinadas ao exterior da base de cálculo do PIS.

A Medida Provisória n.º 1.212, de 28-11-95, posteriormente convertida na Lei 9.715/98, prevê a exclusão da base de cálculo do PIS as receitas correspondentes ao transporte internacional de cargas e passageiros, *in verbis*:

Art. 4º. Observado o disposto na Lei n.º 9.004, de 16 de março de 1995, na determinação da base de cálculo da contribuição serão também excluídas as receitas correspondentes:

(...)

III. ao transporte internacional de cargas e passageiros.

A Lei n.º 9.004/95, mencionada pelo dispositivo legal supratranscrito, dispõe sobre a possibilidade de exclusão do valor da receita de exportação de mercadorias nacionais da receita operacional bruta quando da determinação da base de cálculo da contribuição ao PIS, bem como explicita que serão consideradas exportadas as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora.

Por seu turno, a Fazenda Nacional sustenta que somente é isenta do PIS a receita decorrente da venda de serviços para o exterior quando esses serviços são contratados fora do país.

Todavia, a legislação não condiciona o deferimento da isenção a nenhum requisito relativo ao domicílio do tomador do serviço. A lei não faz essa distinção, não cabendo ao intérprete fazê-la.

Neste sentido, o precedente desta Turma:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. RECEITAS ORIUNDAS DO TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. DOMICÍLIO DO TOMADOR DO SERVIÇO. MP 1.212/95. MP 2.158/01. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 10%.

1. A Medida Provisória n.º 1.212, de 28.11.1995, já previa a exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS das receitas auferidas no caso de transporte internacional de cargas e passageiros.

2. Não havendo na lei limitação quanto ao domicílio do tomador de serviço, não pode a Administração proceder à restrição inexistente em lei.

3. Mantida a condenação nos honorários advocatícios, posto que fixados em conformidade com os parâmetros desta Turma (10% do valor da causa) e em consonância com o artigo 20 do CPC.

(AC 200372020018881/SC, 2º Turma, Rel. Des. Fed. Dirceu de Almeida Soares, DJU 30-06-2004, pág. 688).

Dessarte, há que se acolher a pretensão da autora para declarar a inexigibilidade do PIS incidente sobre as receitas decorrentes de transporte internacional de mercadorias a partir da vigência da MP n.º 1.212/95, tornando, assim, insubsistente a exação fiscal constante no processo administrativo nº 13982.000105/99-17.

Ante o exposto, dou provimento à apelação, na forma da fundamentação. É como voto” (fls. 285).

O acórdão recorrido merece ser reformado, pelas razões que passo a demonstrar.

Assim rezava o art. 4º, III, da Lei n.º 9.715/98:

“Art. 4º. **Observado o disposto na Lei n.º 9.004**, de 16 de março de 1995, na determinação da base de cálculo da contribuição serão também excluídas as receitas correspondentes:

I - aos serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior, desde que não autorizada a funcionar no Brasil, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

II - ao fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves de tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

III - **ao transporte internacional de cargas e passageiros”.**

A aludida Lei n.º 9.004/95 - também não mais em vigor - estabelecia em seu art. 1º que, “*para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), instituídas pelas Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta*”, sublinhando ainda que seriam consideradas exportadas, para os fins legais, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora.

Nesse passo, revela-se nítido que o escopo do art. 4º da Lei n.º 9.715/98 fora ampliar as hipóteses de isenção do PIS concernentes à receita de exportação, aditando àquela prevista na Lei n.º 9.004/95 outras operações de exportação que não seriam suscetíveis de tributação, dentre elas o transporte internacional de cargas e passageiros (inciso III).

Ora, se o próprio *caput* do art. 4º da Lei n.º 9.715/98 determinou expressamente que as isenções então concedidas deveriam observar os preceitos da Lei n.º 9.004/95, torna-se inarredável a conclusão de que a característica de “**exportação**” constitui elemento indispensável para se afastar a incidência do PIS sobre operações envolvendo transporte internacional de cargas e passageiros.

Tal conclusão fica ainda mais evidente pela leitura conjugada do teor da Exposição de Motivos da Lei n.º 9.004/95, – que bem ressalta a necessidade de uma “operação externa” –, com a ementa da Lei n.º 9.715/98, ao se referirem ao incremento das receitas de exportação:

Exposição de Motivos n.º 304/MF:

“Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

Tenho a honra de submeter à elevada consideração de Vossa Excelência Projeto de Medida Provisória que estabelece estímulos à expansão das exportações brasileira, na forma de isenção do PIS/PASEP, para os **produtos e nas vendas às companhias comerciais exportadoras**.

2. Conforme é de conhecimento de Vossa Excelência, o Governo Federal vem desenvolvendo esforços no sentido de eliminar toda a tributação indireta incidente sobre as exportações, com o objetivo de aumentar a competitividade de nossos produtos comercializáveis no exterior e, assim, permitir a expansão dos mercados para os bens nacionais.

3. Os fundamentos para tal política, além da importância setorial em termos de geração de emprego e renda são de duas ordens. A primeira é que os

países concorrentes do Brasil assim procedem com relação ao tratamento fiscal dessas operações. A segunda repousa no fato de que as normas do GATT permitem que os tributos indiretos sejam excluídos dos custos das exportações, para efeito de aumentar a competitividade comercial.

4. Afora essas razões, é de se ressaltar que a própria Constituição Federal, dentro da mesma política, já autoriza a eliminação de produtos como o IPI e o ICMS das **operações externas**. O processo que vem sendo desenvolvido pelo Governo de Vossa Excelência objetiva, também, desonerar as contribuições sociais incidentes sobre essas operações, devendo ser destacada a edição recente do Decreto n.º 1.030, de 29.12.93, que regulamentou a isenção da COFINS, prevista no art. 7º da Lei Complementar n.º 70/91.

5. Finalmente, devo dizer que a medida não é incompatível com o equilíbrio requerido para as finanças públicas, uma vez que envolve uma renúncia imediata de receita mensal da ordem de U\$ 7.78 milhões, **compensável por uma geração de impostos internos derivados da expansão das vendas ao exterior**” (sem grifos no original).

Ementa da Lei n.º 9.715/95:

“Dispõe sobre as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), **incidentes sobre receitas de exportação** e dá outras providências”.

Aliás, o fundamento no qual se alicerça o acórdão recorrido – necessidade de interpretação da norma isentiva sem a exigência de requisitos não estatuídos em lei – representa exatamente um dos motivos que justificam a modificação do posicionamento adotado pela Corte de origem.

Com efeito, não pode o magistrado simplesmente desconsiderar a categórica ressalva inscrita no início do art. 4º da Lei n.º 9.715/98 e interpretar o seu inciso III de maneira desvinculada, como se fosse uma norma independente, dela suprimindo tópico essencial à sua interpretação. Impende conferir interpretação adequada à norma isentiva, examinando-a na sua inteireza, conjugando a literalidade do inciso III com a expressa dicção do *caput*. Em última análise, tal importa em negar vigência a parte da norma legal.

Ademais, conforme dispõe o inciso II, do art. 111, do Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre:

II - outorga de isenção;

No caso, está-se diante de uma hipótese clara de isenção tributária, por meio da qual o legislador buscou estimular a exportação de serviços, a partir da contratação de transporte internacional por empresa tomadora domiciliada no exterior, e, como consequência, a entrada de divisas no país.

Repita-se, foi retirada da hipótese de incidência de PIS apenas a receita correspondente ao transporte internacional quando decorrente de uma operação de exportação, isto é, quando o tomador dos serviços de transporte tiver domicílio fora do país.

De outro modo, haveria desvirtuamento do comando legal caso a exclusão do crédito tributário fosse estendida, para também contemplar as receitas decorrentes de avenças pactuadas entre residentes no país, caso em que, em última análise, não ocorre a prestação de serviço para o exterior, tampouco a entrada de moeda estrangeira que o legislador tinha em mira.

Esse ponto acha-se bem elucidado neste excerto da sentença proferida pelo MM. Juiz Federal Adriano Copetti, ao denegar a segurança:

“Na base de cálculo do PIS estariam compreendidas, ordinariamente, as receitas decorrentes de transporte internacional de cargas ou pessoas. Todavia, o legislador assim não quis, criando um favor fiscal, vale dizer, isenção, a qual reclama, na forma exposta, exegese restritiva.

Atualmente, é consabido que toda norma, por mais singela que seja, deve ser interpretada, com todo o instrumental disponível ao exegeta, buscando-se, sempre, a exegese mais razoável e consentânea com os fins do legislador ou da norma. Portanto, pode e deve o intérprete revelar o sentido da norma, ainda que o ato interpretativo passe também pela hermenêutica gramatical.

Nesse contexto, olhos postos à necessidade de a exegese ser restritiva, para não se ampliar o favor fiscal, no conceito internacional de cargas ou pessoas, deveras, está ínsita a exportação do serviço de transporte. Tal compreensão decorre da vinculação intrínseca da Lei 9.715/98 com a Lei 9.004/95, que cuidou de hipóteses de exclusão da base de cálculo das receitas incidentes sobre a exportação de mercadorias sujeitas ao PIS. Dita vinculação é patente,

bastando ver a menção expressa no caput do art. 4º da Lei 9.715, consistente na oração ‘observado o disposto na Lei 9.004’.

Evidencia-se, assim, que a *mens legis* ou *legislatoris* foi a de estimular a exportação de mercadorias e serviços, como forma de auferir divisas necessárias à balança de pagamentos do país, carente de dólares, pela engenharia da política econômica adotada nos últimos anos.

Em assim sendo, serviço de transporte internacional é só aquele em que o tomador está radicado no exterior. Ocorre que o transporte das mercadorias para o exterior, contratado pelo exportador brasileiro, não pode ser considerado internacional, uma vez que o tomador de serviços de transporte é o próprio produtor-exportador.

De fato, como acentuou o Fisco, ‘para configurar exportação de serviço, ao contrário da de mercadorias, a simples venda para o exterior a contratante lá domiciliado não é suficiente; necessário se faz a prestação efetiva do serviço pelo contratado, para que este seja considerado o exportador do serviço. Assim, o contrato deve ter de um lado o prestador do serviço, que auferirá a receita de exportação, e de outro, o tomador do serviço domiciliado no exterior’.

Tal exegese não viola o princípio da estrita legalidade, o Código Tributário Nacional ou o princípio da razoabilidade, porque não se está a aumentar a base de cálculo nem a criar tributo sem base legal, e sim, apenas, interpretando-se a norma desonerativa e concluindo-se que ela não tem o alcance pretendido pela impetrante” (fls. 247-248).

Em suma, o art. 4º, III, da Lei n.º 9.715/95 afastou a incidência de PIS tão-somente sobre as operações de transporte internacional de cargas e passageiros contratadas por tomador de serviços domiciliado no exterior, hipótese em que realmente ocorre a exportação de serviços.

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

Não há dúvida, portanto, da correção da tese sustentada pela Fazenda Nacional. O transporte interno de mercadorias entre o estabelecimento produtor e o porto ou aeroporto alfandegado, ainda que posteriormente exportadas, não configura transporte internacional de cargas, de molde a afastar a regra de isenção do PIS e da COFINS prevista no art. 14 da MP 2.158-35/2001, à semelhança da interpretação que já dera a Segunda Turma ao art. 4º da Lei 9.715/95.

JURISPRUDÊNCIA

Por fim, vale a pena registrar que o Supremo Tribunal Federal, ao examinar a regra de imunidade do art. 155, § 2º, X, “a”, da CF/88, entendeu que a não incidência ali prevista não abarca o transporte interno que antecede a exportação, *verbis*:

É pacífico o entendimento de ambas as Turmas desta Corte no sentido de que a **imunidade** tributária prevista no artigo 155, § 2º, X, “a” da Constituição Federal, excludente da incidência do **ICMS** às operações que destinem ao exterior produtos industrializados, não é aplicável às prestações de serviço de **transporte** interestadual de produtos industrializados destinados à exportação. Agravo regimental desprovido. (RE 340.855 AgRg/MG, Relatora Min. Ellen Gracie, Primeira Turma, j. 03.09.02)

Embora a orientação firmada limite-se ao ICMS e diga respeito à norma do art. 155, § 2º, X, “a”, da CF/88, serve de balizamento à exegese do art. 14 da MP 2.158-35/2001, aqui debatida.

Acolhida a tese da Fazenda Nacional quanto ao mérito, ficam prejudicadas as alegações de contrariedade à antiga Lei do mandado de segurança.

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

É como voto.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.251.162 - MG (2011/0089579-9)

VOTO-VENCIDO

O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA:

Sr. Presidente, discordo do voto do Sr. Ministro Relator, tendo por esteio o decidido pela Primeira Turma, no Recurso Especial n. 412.063, da relatoria do Ministro Luiz Fux, em que S. Exa. traz, além de fundamentos próprios, a lição do Prof. Roque Carrazza, que penso que se ajusta à hipótese. Cita S. Exa. o seguinte trecho extraído da obra ICMS, Malheiros Editores, 8ª Edição, págs. 348/349:

“A imunidade contemplada no art. 155, § 2º, X, a, da CF também alcança o transporte, para o exterior, de produtos industrializados, ainda que executado dentro do território nacional.

De fato, como vimos acima, o benefício em tela alcança todas as pessoas que tornaram possível a exportação do produto industrializado. Ora, entre estas pessoas estão aquelas que o transportaram, até o ponto de embarque para o exterior.

Noutras palavras, o transporte, no território nacional, de produtos industrializados destinados à exportação é imune à tributação por meio de ICMS.

Esclarecemos, por oportuno, que não estamos, neste passo, fazendo alusão ao serviço de transporte internacional, autonomamente considerado. Este, conforme já demonstramos, não sofre a incidência do ICMS.

Estamos nos referindo, sim, ao transporte de produtos destinados a exportação, a nosso ver também imune ao ICMS, porque alcançado pela norma constitucional que concede o benefício a este tipo de operação.

É o típico caso de percussão da milenar regra *accessorium sequitur suum principale*.

Explicitando, temos para nós que os serviços de transporte em tela são meras atividades-meio, necessárias à concretização da exportação, devendo, por isso, receber o mesmo tratamento tributário a ela dispensado.

Em linguagem mais técnica, disponibilizar os meios e modos necessários a exportação dos produtos industrializados (“v.g., transportando veículos até os portos de embarque) não passa de uma etapa deste processo, que se confunde, para fins de imunidade, com a própria exportação desses bens.

Dada sua imprescindibilidade - já que, se nos for permitida a ousadia das imagens, os produtos industrializados não ‘brotam espontâneos’ nas dependências portuárias (ou aeroportuárias), nem a elas se dirigem por conta própria - , esta atividade-meio não pode ser apartada no que atina ao benefício fiscal em estudo. Noutras palavras, o ICMS não incide também sobre as etapas (transporte) necessárias à execução da exportação, sob pena de virem desvirtuados os propósitos do art. 155, § 2º, X, a, da Carta Magna.

Esta linha de pensamento vem abonada por Alberto Xavier e Nanci Gama: ‘Devemos, pois, distinguir, doutrinariamente, a par de um conceito de ‘transporte internacional por natureza’, conceito de transporte internacional por acessoriedade ou conexão’: enquanto o primeiro é aquele que, atendendo ao critério físico do local da execução dos serviços, se inicia em um país e termina

JURISPRUDÊNCIA

em outro, o segundo é aquele que, embora todo prestado dentro de um país é acessório de um contrato internacional de compra e venda em que a exportação se traduz. Que o conceito de transporte internacional contido implicitamente no inciso II do art. 155 da Constituição Federal (por contraposição ao transporte interestadual e intermunicipal) é o conceito econômico que atende ao destino das pessoas e de bens, resulta claramente do objetivo da não-tributação, consistente em libertar a exportação de bens de todo e qualquer ônus fiscal no país do exportador, incluindo eventuais impostos incidentes sobre os serviços acessórios de transporte, que, de outra forma, onerariam o exportador e seriam repercutidos para o país de destino’.

Em suma, o transporte realizado em vista à exportação do produto industrializado não passa de atividade-meio, que, levando ao fim colimado, é absorvida pela imunidade.” (*in* ICMS, Malheiros Editores, 8ª Edição, págs. 348/349).

Coaduno-me com essa linha de pensamento. Entendo que a orientação nesse sentido não resulta um benefício ao contribuinte, mas ao País. De fato, o beneficiário aqui não é o contribuinte, é o País, que tem o seu produto mais competitivo.

Então, com essas considerações e pedindo vênia ao eminente Relator, vou discordar de S. Exa. para, no caso, negar provimento ao recurso especial.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

SEGUNDA TURMA

Número Registro:
20110089579-9

**PROCESSO
ELETRÔNICO**

REsp 1.251.162/MG

Números Origem: 1328758 200538000004423 5038600

PAUTA: 15032012

JULGADO: 15032012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HERMAN BENJAMIN**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NA-
CIONAL
RECORRIDO : TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA
ADVOGADO : ANDRÉ LUIZ MARTINS FREITAS

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições
Sociais - Cofins

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). THIAGO DA PAIXÃO RAMOS BOTELHO, pela parte RECOR-
RIDA: TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA

CERTIDÃO

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

“Após o voto do Sr. Ministro-Relator, dando provimento ao recurso e o voto
divergente do Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, negando-lhe provimento, pediu
vista dos autos o Sr. Ministro Humberto Martins.”

Aguardam os Srs. Ministros Herman Benjamin e Mauro Campbell Mar-
ques.

JURISPRUDÊNCIA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.251.162 - MG (2011/0089579-9)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA
ADVOGADO : ANDRÉ LUIZ MARTINS FREITAS

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS:

Cuida-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, III, “a”, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementado (fl. 110-e):

“TRIBUTÁRIO. COFINS. PIS/PASEP. ISENÇÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

1. O transporte de cargas destinadas à exportação mesmo quando realizado internamente, entre o estabelecimento do industrial exportador e a zona alfandegada (Portos, Aeroportos e etc.), caracteriza o transporte internacional de cargas, como definido no art. 14, V, § 1º, da MP nº 1.858-6/99 (atual MP nº 2.158-35/2000).

2. Se o objetivo da norma é tornar o produto nacional mais competitivo no mercado internacional, exigir das empresas exportadoras que se localizam no interior do País o recolhimento da COFINS e do PIS/PASEP sobre o custo do transporte interno da mercadoria a ser exportada, não encontra suporte legal se o pagamento do transporte internacional é isento.

4. Apelação e remessa a que se negam provimento.”

Argui a recorrente que há violação do art. 1º da Lei n. 1.533/51, porque a recorrida teria se utilizado da via mandamental para fazer as vezes de demanda de repetição de indébito.

Nesse mesmo sentido, assevera (fl. 219-e):

“É de consignar-se que o Impetrante pretende, nestes autos, ver reconhecido alegado direito líquido e certo à restituição da Contribuição ao PIS e da COFINS, pela via da compensação, tendo impetrado este remédio em 7 de janeiro de 2005, para discutir a exigência da exação a partir da MP nº 1.858-6/99.

Definitivamente, portanto, pretende ver no presente writ um substitutivo para a ação de repetição de indébito, o que é inviável.”

Alega, ainda, que o acórdão recorrido violou o art. 18 da Lei n. 1.533/51, porque *“não considerou o r. julgado que a isenção pleiteada foi prevista muito antes da presente impetração”*, mas, *“desde então (advento da MP) era possível, assim, a impugnação à exação objeto desta demanda, via mandamus”* (fl. 222-e).

Sustenta a recorrente, também, que *“não foi acostada qualquer documentação, inclusive contábil, que demonstre, de forma cabal, o recolhimento destas exações sobre as receitas oriundas do transporte internacional de cargas”* (fl. 225-e).

Por derradeiro, defende que o conceito de **transporte internacional** constitui termo que não pode ser ampliado, por força do comando dos arts. 97, 111, 175 e 176, todos do Código Tributário Nacional, pois se trata de matéria reservada à estrita legalidade, com interpretação restrita.

Pleiteia a recorrente a revisão do julgado.

Contrarrazões apresentadas ao recurso especial (fls. 238/261-e), por intermédio das quais defende:

(a) a aplicabilidade da Súmula 126/STJ, porque a recorrente não impugnou fundamentos constitucionais adotados pelo acórdão recorrido que, isoladamente, são suficientes para mantê-los íntegro;

(b) que não está utilizando a demanda mandamental com o objetivo de repetição de indébito tributário, já que a sua pretensão se resume a *“saber se o*

JURISPRUDÊNCIA

transporte de mercadorias destinadas à exportação, até o porto marítimo, é ou não tributado pelo PIS e pela Cofins, e se é possível a compensação dos valores pagos indevidamente”;

(c) o mandado de segurança impetrado tem natureza preventiva, o que afasta a alegação de decadência da impetração, feita pela recorrente;

(d) as alegações de violação dos arts. 97, 111, 175, I, e 176, todos do CTN não foram questionadas, atraindo a aplicação da Súmula 211/STJ.

O eminente Ministro Castro Meira, relator, deu provimento ao recurso especial da recorrente, por entender, em suma, que *“a interpretação extensiva defendida pela impetrante e acolhida pelo aresto recorrido encontra óbice no CTN, especificamente no seu art. 111, inciso II, segundo o qual ‘interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre (...) outorga de isenção’.*

É, no essencial, o relatório.

Pedi vista dos autos para melhor examinar a matéria.

Segundo narra o acórdão recorrido (fl. 106-e), *“sustenta a apelada em sua petição inicial, sua atividade preponderante ‘... consiste no transporte, até o Porto de Santos, de contêineres contendo café em grão destinado à exportação, remetidos por empresas situadas no Estado de Minas Gerais. No mencionado porto, os contêineres são embarcados em navios que os transportam até os países onde se situam os importadores do café exportado.’*”

Ainda segundo o acórdão recorrido (fl. 106-e), *“considerando que o transporte que realiza é imprescindível à atividade exportadora, posto que se desenvolve dentro da mesma cadeia comercial, afirma não assistir razão à Secretaria da Receita Federal ao reconhecer que o transporte de cargas destinadas à exportação, quando realizado entre o estabelecimento do industrial exportador e a zona alfândegada (Portos, Aeroportos e etc.), não caracteriza o transporte internacional de cargas, como definido no art. 14, V, § 1º da MP nº 1.858-6/99 (atual MP nº*

2.158-35/2000), uma vez que o ponto de embarque e o de destino estão situados dentro do território nacional”.

Portanto, a discussão trazida a esta Corte reside em estabelecer se o transporte de bens que a recorrente realiza em favor de exportadores estabelecidos em Minas Gerais, para o Porto de Santos, pode ser considerado transporte internacional de cargas, para o fim da desoneração da tributação das operações pelo PIS/PASEP e pela COFINS, nos termos do art. 14, inciso V, e § 1º, da MP n. 2.158-35/2001, que dispõe, *verbis*:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do **caput**.”

Inclino-me a acompanhar o eminente relator.

Assim o faço porque:

(a) **primeiro**, não me parece razoável considerar que os serviços de transporte prestados pela recorrente em favor de empresas exportadoras possam ser caracterizados fisicamente como **transporte internacional de carga**, pois são prestados dentro do território nacional, envolvendo itinerário certo e determinado entre Minas Gerais e o porto de Santos;

(b) **segundo**, o transporte internacional de cargas é estabelecido pelo art. 2º, parágrafo único, inciso II, da Lei n. 9.611/98, nos seguintes termos:

“Art. 2º (...)

Parágrafo único. O Transporte Multimodal de cargas é:

I - nacional, quando os pontos de embarque e de destino estiverem situados no território nacional;

II - internacional, quando o ponto de embarque ou de destino estiver situado fora do território nacional.”;

(c) **terceiro**, como a isenção constitui exceção à regra geral da tributação, as excepcionais hipóteses de não incidência são taxativamente previstas, pelo que não se admite interpretação extensiva;

(d) **quarto**, por mais que se considere que a tributação de tais operações de transporte oneram o exportador, confrontando a finalidade última de desonerar a exportação de bens para o exterior, do ponto de vista da justiça fiscal seria imperiosa a modificação da legislação (*de iure condendo*), e não a extensão da benesse sem amparo legal.

Não bastando tais observações, ainda verifico que há precedente da Segunda Turma, relatado pelo Ministro Herman Benjamin, como se infere da ementa a seguir transcrita:

“TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. TRANSPORTE INTERNO ANTERIOR À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

1. A isenção de PIS/Cofins prevista no art. 7º, I, da LC 70/1991 e no art. 14, V e § 1º, da MP 2.158-35/2001 refere-se estritamente à exportação de serviços para o exterior, o que é reconhecido pela própria contribuinte.

2. A interpretação dos benefícios fiscais deve ser restritiva. A regra é a tributação, e as exceções (isenções) não podem ser ampliadas pelo aplicador da lei. Essa é a norma positivada no art. 111, II, do CTN.

3. Falta similitude fática com precedentes relativos ao ICMS. Além disso, o STF fixou entendimento de que, no caso do tributo estadual, o benefício fiscal (imunidade, naquela hipótese) é inextensível ao transporte interno que antecede a exportação.

4. Recurso Especial não provido.”

(REsp 1114909/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 23/03/2010, DJe 06/04/2010)

Com essas considerações, na mesma linha do que decidiu a Segunda Turma, por intermédio do REsp 1.114.909/RS, relatado pelo Ministro Herman Benjamin, onde se discutiu idêntica questão, acompanhando o relator dou provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS

CERTIDÃO DE JULGAMENTO

SEGUNDA TURMA

Número Registro: 20110089579-9

**PROCESSO
ELETRÔNICO**

**REsp 1.251.162/
MG**

Números Origem: 1328758 200538000004423 5038600

PAUTA: 08052012

JULGADO: 08052012

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. EDILSON ALVES DE FRANÇA

Secretária

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

JURISPRUDÊNCIA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : TRANSVERSAL TRANSPORTES LTDA
ADVOGADO : ANDRÉ LUIZ MARTINS FREITAS

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

CERTIDÃO

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

“Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Humberto Martins, acompanhando o Sr. Ministro Castro Meira, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator. Vencido o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha.”

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

(Ementa disponibilizada no DJe de 05.11.2012).

Decisões monocráticas

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR QUE INGRESSOU APÓS A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0022579-97.2012.4.03.0000/SP
2012.03.00.022579-4/SP

RELATOR : Desembargador Federal COTRIM GUIMARÃES

AGRAVANTE : JAIRO LUCIO DOS SANTOS

ADVOGADO : FRANSKINE SINGLE FLORIANO

AGRAVADO : União Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : MARLY MILOCA DA CAMARA GOUVEIA E AFONSO GRISI NETO

ENTIDADE : Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

ADVOGADO : HERMES ARRAIS ALENCAR

PARTE RE' : AUTO POSTO ESTRELA MAIOR LTDA

ORIGEM : JUIZO FEDERAL DA 3 VARA DE SANTO ANDRÉ>26ª
SSJ>SP

No. ORIG. : 00056927620014036126 3 Vr SANTO ANDRE/SP

DECISÃO

Decisão agravada: proferida nos autos de execução fiscal ajuizada pela UNIÃO FEDERAL (Fazenda Nacional) em face de AUTO POSTO ESTRELA MAIOR LTDA E OUTRO, que deferiu a inclusão no pólo passivo do sócio (fls. 129).

Agravante: O sócio JAIRO LUCIO DOS SANTOS pretende a reforma da decisão, sustentando, em síntese, que a pessoa jurídica tem existência distinta da de seus sócios e patrimônio próprio, que não se confunde com o destes, caso contrário, se porá em risco os fundamentos que levaram a construção da pessoa jurídica como entidade autônoma e distinta de seus sócios.

Pede, por fim, a concessão do efeito suspensivo ao presente recurso.

Relatados.

DECIDO.

Nos termos do art. 558 do CPC, a suspensão da eficácia de decisão agravada encontra-se condicionada à presença de dois fatores: a relevância da fundamentação e a configuração de situação que possa resultar lesão grave ou de difícil reparação, que, neste aspecto, deve ser certa e determinada, capaz de comprometer a eficácia da tutela jurisdicional.

Os sócios respondem em relação ao débito tributário junto com a pessoa jurídica, nas estritas hipóteses do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

JURISPRUDÊNCIA

“art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infrações de lei, contrato social ou estatutos.

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

Assim, para a responsabilização dos sócios, necessária se faz a demonstração da presença dos requisitos estabelecidos no dispositivo acima transcrito, diante da indiscutível natureza tributária das contribuições previdenciárias.

Destarte, a norma autoriza a responsabilização de terceiro, que não o sujeito passivo da relação jurídica tributária, como forma de garantia de satisfação de seu crédito, sendo que, a inclusão dos sócios no pólo passivo da execução se justifica seja porque demonstrado o excesso de poder, infração de lei, contrato social ou estatuto.

Analisando os autos, verifica-se que os débitos correspondentes aos períodos de 05/97 a 02/98, foram inscritos em dívida Ativa, tendo como devedor o Auto Posto Estrela Maior Ltda., e como corresponsáveis Concetta Drago Mendes e Luiz Gonzaga Mendes.

O sócio JAIRO LUCIO DOS SANTOS, conforme a Ficha Cadastral Completa da Junta Comercial de São Paulo, cuja cópia foi juntada às fls. 124/127, deste instrumento, foi admitido na sociedade, na situação de sócio administrador, somente em 10/07/2008.

Dessa forma, nesta análise superficial da avença, defiro o efeito suspensivo ao presente recurso.

Comunique-se o MM. Juízo *a quo*. Intime-se a agravada para, querendo, apresentar contraminuta, nos termos do disposto no artigo 527, V, do Código de Processo Civil.

Publique-se. Intimem-se.

São Paulo, 13 de setembro de 2012.

COTRIM GUIMARÃES

Desembargador Federal

(Decisão monocrática disponibilizada no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região em 21.09.2012, p. 618/620).

GUERRA FISCAL. ICMS. BENEFÍCIO CONCEDIDO SEM APROVAÇÃO DO CONFAZ. MEDIDA CAUTELAR *AD REFERENDUM* DO PLENÁRIO.

MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 4.635 SÃO PAULO

RELATOR :MIN. CELSO DE MELLO

REQTE.(S) :GOVERNADOR DO ESTADO DO AMAZONAS

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DO AMAZONAS

INTDO.(A/S) :GOVERNADOR DO ESTADO DE SÃO PAULO

INTDO.(A/S) :ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE SÃO PAULO

EMENTA: ICMS. “GUERRA FISCAL”. CONCESSÃO DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS. NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DA RESERVA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO COMO PRESSUPOSTO LEGITIMADOR DA OUTORGA, PELO ESTADO-MEMBRO OU PELO DISTRITO FEDERAL, DE TAIS EXONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS. PERFIL NACIONAL QUE QUALIFICA A ESTRUTURA JURÍDICO-NORMATIVA DO ICMS. A EXIGÊNCIA DE CONVÊNIO INTERGOVERNAMENTAL COMO LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL AO PODER DE EXONERAÇÃO FISCAL DO ESTADO-MEMBRO/DISTRITO FEDERAL EM TEMA DE ICMS. RECEPÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 24/75 PELA VIGENTE ORDEM CONSTITUCIONAL. O SIGNIFICADO DA IMPRESCINDIBILIDADE DO CONVÊNIO INTERESTADUAL NA OUTORGA DE ISENÇÕES, INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS REFERENTES AO ICMS. DOCTRINA. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. INSTITUIÇÃO DE REGIME DIFERENCIADO DE TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE ICMS QUE CULMINA POR INSTAURAR SITUAÇÃO DE APARENTE “COMPETIÇÃO FISCAL INCONSTITUCIONAL” LESIVA AO ESTADO DO AMAZONAS E A SEU POLO INDUSTRIAL. POSSÍVEL TRANSGRESSÃO, PELOS DIPLOMAS NORMATIVOS PAULISTAS, AO ART. 152 DA CONSTITUIÇÃO, QUE CONSAGRA O “PRINCÍPIO DA NÃO-DIFERENCIAÇÃO

TRIBUTÁRIA. PRECEDENTE DO STF. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA “AD REFERENDUM” DO PLENÁRIO.

DECISÃO: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, que, **ajuizada** pelo Governador do Estado do Amazonas, **objetiva impugnar** as “*normas contidas (i) nos arts. 84-B, II e 112 da Lei n.º 6.374, de 01.03.1989, do Estado de São Paulo; (ii) no inciso XXIII do art. 1º do Decreto Estadual n.º 51.624, de 28 de fevereiro de 2007, com a redação dada pelo Decreto n.º 57.144, de 18/07/2011, ambos do Estado de São Paulo; (iii) no art. 51 do Decreto n.º 45.490 (RICMS/SP), de 30 de novembro de 2000, no que diz com a referência ao art. 26, I, do Anexo II daquele Decreto*” (grifei).

Os preceitos normativos ora impugnados têm o seguinte conteúdo:

“Lei n.º 6.374/89, do Estado São Paulo:

Artigo 84-B – No interesse da arrecadação tributária, da preservação do emprego, do investimento privado, do desenvolvimento econômico do Estado e competitividade da economia paulista, bem como para garantia da livre concorrência, o Poder Executivo poderá adotar cumulativamente as seguintes medidas: (Artigo acrescentado pela Lei 13.918, de 22-12-2009; DOE 23-12-2009)

(...)

II – incentivos compensatórios pontuais;

Art. 112 – Sempre que outro Estado ou o Distrito Federal conceder benefícios fiscais ou financeiros, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário, com inobservância de disposições da legislação federal que regula a celebração de acordos exigidos para tal fim e sem que haja aplicação das sanções nela prevista, o Poder Executivo poderá adotar as medidas necessárias à proteção da economia do Estado.

.....
Decreto Estadual n.º 51.624/2007, com a redação dada pelo Decreto n.º 57.144/2011, do Estado de São Paulo:

Art. 1º – O estabelecimento fabricante que promover saída tributada pelo ICMS dos produtos adiante relacionados, classificados nos seguintes códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado – NBM/SH, pode-

rá optar pelo crédito de importância equivalente à aplicação de 7,0% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída, em substituição ao aproveitamento de quaisquer créditos:

(...)

XXIII – máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm² (**‘Tablet’ PC**) – 8471.41.90 (**Inciso acrescentado** pelo Decreto 57.144, de 18-07-2011, DOE 19-07-2011)

.....
Decreto n.º 45.490/2000

Artigo 51 – **Fica reduzida a base de cálculo** nas operações ou prestações arroladas no Anexo II, exceto na operação própria praticada por contribuinte sujeito às normas do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – ‘Simples Nacional’, em conformidade com suas disposições (Lei 6.374/89, art. 5º e Lei Complementar nº 123/06). (**Redação dada** ao artigo pelo Decreto 54.650, de 06-08-2009, DOE 07-08-2009; efeitos a partir de 01-08-2009)

Parágrafo único – **A redução de base de cálculo** prevista para as operações ou prestações internas **aplica-se**, também:

1 – nas saídas destinadas a não-contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação;

2 – no cálculo do valor do imposto a ser recolhido a título de substituição tributária, quando a redução da base de cálculo for aplicável nas sucessivas operações ou prestações até o consumidor ou usuário final.

(...)

ANEXO II – REDUÇÕES DE BASE DE CÁLCULO

(Relação a que se refere o artigo 51 deste regulamento)

(...)

Artigo 26 (DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E AGROPECUÁRIO) – **Fica reduzida a base de cálculo** do imposto incidente nas saídas internas dos produtos industrializados adiante indicados, **realizadas** pelo estabelecimento fabricante, **de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)** (Lei 6.374/89, artigo 112); (Acrescentado o art. 26 pelo inciso I do art. 1º do Decreto 48.112, de 26-09-2003; DOE 27-09-2003, efeitos a partir de 27-09-2003).

I – produtos da indústria de processamento eletrônico de dados, fabricados por estabelecimento industrial que estivesse abrangido pelas disposições do artigo 4º da Lei federal 8.248, de 23-10-91, na redação vigente em 13 de dezembro de 2000, e pela redação da a esse artigo pela Lei 10.176, de 11-1-01;” (grifei)

Solicitadas, previamente, as informações necessárias à apreciação do pedido de medida cautelar, **prestaram-nas** o Governador e a Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo, **defendendo, ambos, a plena constitucionalidade** das normas ora questionadas.

Ante a relevância do tema versado **na presente** ação direta, **determinei**, nos termos do art. 10, § 1º, da Lei nº 9.868/99, **a audiência prévia** do eminente Advogado-Geral da União, **que se pronunciou** “*pela concessão parcial da medida cautelar postulada*”.

O Ministério Público Federal, por sua vez, em pronunciamento suscrito pela ilustre Vice-Procuradora-Geral da República, Dra. DEBORAH MACEDO DUPRAT DE BRITTO PEREIRA, **aprovado** pelo eminente Chefe do Ministério Público da União, Dr. ROBERTO MONTEIRO GURGEL SANTOS, **ao opinar** na presente sede de fiscalização normativa abstrata, **manifestou-se** em parecer assim ementado:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Arts. 84-B, II, e 112 da Lei 6.374/1989; art. 1º, XXIII, do Decreto 51.624/2007; art. 51 do Decreto 45.490/2000 ‘no que diz com a referência ao art. 26, I, Anexo II daquele Decreto’, e art. 26, I, do Anexo II do Decreto 45.490/2000, todos do Estado de São Paulo. Preliminares. Legitimidade ativa. Ofensa direta à Constituição. Fundamentação do pedido. Mérito. ICMS. Guerra fiscal. Concessão de benefícios fiscais sem prévia celebração de convênio no âmbito do Confaz. Contrariedade aos arts. 152 e 155, § 2º, XII, ‘g’, CR. Parecer pela concessão da medida cautelar para que (i) seja suspensa a eficácia do art. 26, I, do Anexo II do Decreto 45.490/2000 e do art. 1º, XXIII, do Decreto 51.624/2007, ambos do Estado de São Paulo e (ii) seja declarada a nulidade, sem redução do texto, da interpretação dada aos arts. 84-B, II, e 112, da Lei paulista 6.374/1989 segundo a qual é possível a edição de atos normativos que concedam benefícios fiscais relativos ao ICMS sem a prévia celebração de convênio no âmbito do Confaz.” (grifei)

Por ser inviável, no momento, a submissão imediata do pleito cautelar **ao Plenário** do Supremo Tribunal Federal, **em face** do julgamento, *ora em curso*, **da AP 470/MG**, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, **examino** o pedido de provimento liminar, **fazendo-o** “*ad referendum*” do E. Plenário desta Suprema Corte.

E, *ao fazê-lo, conheço, preliminarmente*, da presente ação direta, **no que concerne** às normas dispostas **no art. 1º, inciso XXIII**, do Decreto estadual nº 51.624/2007 (**na redação** dada pelo Decreto estadual nº 57.144/2011), **no art. 51** do Decreto nº 45.490/2000 (**nos termos** estabelecidos pelo Decreto estadual nº 54.650/2009) **e no art. 26, I, do Anexo II** deste último Decreto (**a este acrescentado** pelo Decreto estadual nº 48.112/2003), **eis que** mencionados diplomas infralegais **revestem-se de conteúdo normativo, qualificando-se, em consequência**, como atos estatais **suscetíveis** de controle normativo abstrato de constitucionalidade **perante** o Supremo Tribunal Federal.

Tenho para mim que referidos decretos representam típicos **atos autônomos**, *claramente revestidos de conteúdo normativo*, **editados** com a finalidade **de instituir**, *de um lado*, “*regime especial de tributação pelo Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS para contribuintes da indústria de informática*” **e de aprovar**, *de outro*, o “*Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS*”.

A leitura de mencionados decretos **permite constatar** *que não foram eles editados para regulamentar, exclusivamente, o que dispõe a Lei estadual nº 6.374*, de 01 de março de 1989, **pois, além de conterem** prescrições autônomas e absolutamente inovadoras, **que não encontram** qualquer fundamento neste último diploma legislativo, os referidos decretos governamentais **parecem desrespeitar** o quadro normativo delineado **tanto pela Constituição da República quanto por convênios interestaduais celebrados** com apoio no art. 155, § 2º, XII, “**g**”, do estatuto fundamental **e na Lei Complementar nº 24/75**, objeto de recepção **pelo vigente** ordenamento constitucional (**ADI 902/SP**, Rel. Min. CARLOS VELLOSO), **eis que** tais atos executivos destinam-se a conceder, **em tema de ICMS**, e no ponto ora questionado **na presente** sede de fiscalização normativa abstrata, “*crédito de importância equivalente à aplicação de*

7,0% (sete por cento) sobre o valor de sua operação de saída” e redução da “base de cálculo do imposto incidente nas saídas internas de produtos industrializados adiante indicados, realizadas pelo estabelecimento fabricante, de forma que a carga tributária corresponda ao percentual de 7% (sete por cento)” (grifei).

Entendo, desse modo, que os decretos estaduais ora impugnados **qualificam-se**, *para fins de controle abstrato de constitucionalidade* (RTJ 143/510, Rel. Min. CELSO DE MELLO), como espécies **inteiramente** revestidas de **conteúdo normativo**.

De outro lado, verifico **restar configurado**, *na espécie*, o requisito da pertinência temática, **que se caracteriza** pela existência **do nexo de afinidade** entre o dever de proteção **que incumbe**, *no plano institucional*, ao Governador do Estado do Amazonas, **na preservação** dos interesses dessa unidade da Federação, *de um lado*, e o conteúdo material dos dispositivos por ele impugnados na presente sede processual.

Com efeito, **existe**, *no caso*, esse nexo de pertinência temática, **eis que o conteúdo** dos atos normativos ora questionados – **que versam** a concessão, **pele Estado de São Paulo**, de benefícios fiscais pertinentes ao ICMS – **relaciona-se**, *de modo direto*, **com** o interesse do Estado do Amazonas, **eis que**, *como explicitado* pela douta Procuradoria-Geral da República, **“No caso ora em exame, o requisito é satisfeito pelo simples fato de que a concessão de benefícios fiscais do ICMS, sem a prévia celebração de convênio no âmbito do Confaz, é capaz de causar impactos na economia dos demais Estado da Federação”** (grifei).

Cabe lembrar, *no ponto*, **que a jurisprudência** do Supremo Tribunal Federal, **ao interpretar** o alcance da cláusula **inscrita** no art. 103, **inciso V**, da Carta Política – **e após definir** o **vínculo de pertinência temática como requisito caracterizador** da própria legitimidade ativa *“ad causam”* dos Governadores de Estado **ou** do Distrito Federal para o processo de controle abstrato de constitucionalidade (ADI 902/SP, Rel. Min. CARLOS VELLOSO – ADI 2.157-MC/BA, Rel. Min. MOREIRA ALVES – ADI 2.396-MC/MS, Rel. Min. ELLEN GRACIE – ADI 2.656/SP, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA – ADI 2.747/DF, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – ADI 3.312/MT, Rel. Min. EROS GRAU) –, **firmou orientação no sentido de atribuir**, *ao Governador de Estado*

ou do Distrito Federal, **qualidade** para agir em sede jurisdicional concentrada, **sempre** que o conteúdo normativo de regra estatal proveniente de outra unidade da Federação **provocar discussão** que repercuta, *como sucede na espécie*, sobre a própria economia do Estado-membro **representado** pelo Governador **que ajuíza** a ação direta.

Cumprе enfatizar, ainda, por necessário, **que não se registra**, *no caso*, situação de ofensa **meramente** reflexa ao texto da Constituição Federal, **cuja autoridade** – segundo **sustenta** o Governador do Estado do Amazonas – *teria sido diretamente vulnerada* pelos atos normativos impugnados **na presente** sede de fiscalização abstrata de constitucionalidade.

Diversa seria a situação, *no entanto*, **se a constatação** da hipótese de conflituosidade com o ordenamento constitucional **exigisse**, *para caracterizar-se*, **prévio** confronto **com** qualquer estatuto **de caráter meramente legal**, o que tornaria, *então*, **inadmissível** a própria instauração do controle normativo abstrato, **consoante** diretriz jurisprudencial **assim firmada e exposta** por esta Suprema Corte:

*“Não se legitima a instauração do controle normativo abstrato, quando o juízo de constitucionalidade **depende**, para efeito de sua prolação, do **prévio** cotejo entre o ato estatal impugnado e o conteúdo de outras normas jurídicas **infraconstitucionais** editadas pelo Poder Público.*

*A ação direta **não pode ser degradada** em sua condição jurídica de instrumento básico de defesa objetiva da ordem normativa inscrita na Constituição. A válida e adequada utilização desse meio processual exige que o exame ‘**in abstracto**’ do ato estatal impugnado seja realizado, **exclusivamente**, à luz do texto constitucional.*

*Desse modo, a **inconstitucionalidade deve transparecer diretamente do texto do ato estatal impugnado**. A prolação desse juízo de desvalor **não pode nem deve depender**, para efeito de controle normativo abstrato, **da prévia análise de outras espécies jurídicas infraconstitucionais**, para, somente a partir desse exame e num desdobramento exegético ulterior, efetivar-se o reconhecimento da ilegitimidade constitucional do ato questionado.” (RTJ 147/545-546, Rel. Min. CELSO DE MELLO)*

“**O confronto do ato questionado com os dispositivos da Carta teria que passar, primeiramente, pelo exame in abstracto de outras normas infraconstitucionais, de tal forma que não haveria confronto direto da lei em causa com a Constituição. Não-conhecimento da ação.**”

(ADI 1.692/SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – grifei)

Tal, porém, não sucede no caso, pois a vulneração constitucional parece evidenciar-se pelo simples, direto e imediato cotejo entre o teor dos atos ora impugnados e o texto da própria Constituição da República, como bem observado pela douta Procuradoria-Geral da República:

“15. Também não merece acolhida a preliminar de ofensa reflexa suscitada pelos requeridos.

16. Ao contrário do que sustentado, a concessão de benefício fiscal do ICMS sem a prévia celebração de convênio implica contrariedade ao art. 155, § 2º, XII, ‘g’, CR, e não à Lei Complementar 24/1975.

17. Isto porque a obrigatoriedade de deliberação entre os Estados e o Distrito Federal decorre do próprio texto constitucional. A lei complementar disciplina, apenas, a forma segundo a qual o acordo deve ser celebrado.

18. Nesse particular, essa Corte já conheceu de diversas ações diretas cujo fundamento principal é justamente a violação ao art. 155, § 2º, XII, ‘g’, CR (ADI 2.549, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe 209, de 3/11/2011; ADI 4.152, Rel. Min. Cezar Peluso, DJe 181, de 21/9/2011; e ADI 3.794, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe 146, de 1º/8/2011, entre muitas outras).” (grifei)

Igual entendimento é perfilhado pelo Senhor Advogado-Geral da União, cujo pronunciamento, sobre esse específico ponto, destaca a adequação do meio processual ora utilizado e afasta a alegação de ofensa reflexa ao texto constitucional, como suscitada pelo Senhor Governador e pela Augusta Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo:

“(…) observa-se que a concessão de benefícios fiscais sem a prévia deliberação dos Estados e do Distrito Federal, por meio de convênio no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, segundo alegado na petição inicial, implica ofensa direta ao Texto Constitucional, em especial ao

artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea 'g', da Carta Republicana. **Isso porque a Lei Complementar nº 24/75 regulamenta, apenas, a forma** pela qual as isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas **ou revogadas, nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, decorrendo a indispensabilidade** da referida deliberação das unidades federadas, **diretamente**, do dispositivo constitucional acima referido.

Registre-se que esse Supremo Tribunal Federal já conheceu de ações diretas de inconstitucionalidade em que se discutia a compatibilidade de normas estaduais com o disposto no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea 'g', da Carta Republicana. (...)." (grifei)

Superadas essas questões preliminares suscitadas **tanto** pela Augusta Assembleia Legislativa **quanto** pelo Senhor Governador do Estado de São Paulo, **passo a analisar** a postulação cautelar ora deduzida **nesta** sede de fiscalização concentrada de constitucionalidade.

Eis, em síntese, os fundamentos em que se apoia a pretensão formulada pelo Senhor Governador do Estado do Amazonas, autor da presente ação direta:

"No presente caso, conforme se verá na fundamentação, apesar de se estar atacando o conjunto normativo de outra unidade da federação, pretende-se, na verdade, a preservação dos interesses relativos à manutenção das características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais conferidos pelos arts. 40 e 92, do ADCT, à **Zona Franca de Manaus**, situada na capital do Estado do Amazonas, que está em risco em razão da criação de **incentivos fiscais no Estado de São Paulo** que não atendem aos preceitos da norma constitucional.

É que os incentivos fiscais concedidos pela legislação impugnada, ainda que restritos ao Estado de São Paulo, **acabam por criar competição fiscal** inconstitucional em relação ao Estado do Amazonas e seu pólo industrial, distorcendo o espírito da Constituição Federal no que respeita às desigualdades regionais, especialmente relacionados à Região Norte e o projeto de desenvolvimento sustentável denominado Zona Franca de Manaus, pois **estabelecem competição desigual** entre os produtos fabricados em Manaus e aqueles fabricados e comercializados em São Paulo, favorecendo com **carga tributária de 0%** (zero por cento) o mesmo produto ('tablet', no caso específico) que, se fabricado na ZFM, seria **taxado a 12 %** (doze por cento) de ICMS.

.....

*A **garantia constitucional**, advinda dos arts. 40 e 92, do ADCT, não se dirige, única e exclusivamente, aos incentivos fiscais em si, mas **alcança a diferenciação de regime tributário** que torne mais vantajoso, sob a ótica fiscal, o desenvolvimento da atividade econômica **naquela região** do que em outras. Esta diferença no tratamento fiscal é constitucionalmente reputada necessária e adequada para enfrentar outras diferenças inversas que a região apresenta **comparativamente** às demais regiões do País (floresta, distância em relação aos mercados consumidores etc.).*

.....

***Observa-se**, portanto, sempre que as questões relativas à Zona Franca de Manaus chegam à apreciação dos Ministros deste Colendo Tribunal, é **reafirmada** a posição expressada no julgamento da liminar na **ADIN 310**. Ou seja, assenta-se a constitucionalização dos preceitos relativos à ZONA FRANCA DE MANAUS e **rejeita-se a permanência**, na ordem jurídica, **de atos** que excluam ou reduzam os incentivos fiscais da mesma.*

.....

*As **normas impugnadas** estabelecem **incentivos fiscais** à produção de ‘tablets’ por meio de **redução de base de cálculo** e da fixação de um **crédito tributário** que resulta em uma **alíquota efetiva** de ICMS de 0% (zero por cento) quando o produto for fabricado no Estado de São Paulo. **Lado outro**, para o mesmo produto fabricado na ZFM, a alíquota do imposto estadual, quando da entrada do produto, é de 12 % (doze por cento), nos termos do art. 34, § 1.º, item 23 do Regulamento do ICMS de São Paulo, c/c Resolução da Secretaria de Fazenda de São Paulo n.º SF-31, de 30 de junho de 2008.*

*O **art. 51** do Regulamento do ICMS impugnado (Decreto n.º 45.490/2000) **reduz a base de cálculo** dos itens previstos no **inciso I** do art. 26 do **Anexo II** (onde se insere a produção de ‘tablets’) de forma a representar carga tributária efetiva de 7%. Por sua vez, o Decreto n.º 51.624/07, com a redação dada pelo Decreto n.º 57.144/11, **concede crédito presumido** de ICMS de 7%.*

.....

***Demonstrado**, portanto, o **tratamento diferenciado** em razão da **origem do produto** e a concessão de benefícios fiscais **sem a oitiva do CONFAZ**, o que, na prática, implica na alíquota de 12% para o produto oriundo da ZFM e de 0% para os fabricados no Estado de São Paulo, o que viola os arts. 152 e 155 da Constituição Federal e arts. 40 e 92 do ADCT.*

.....

*A figura do convênio em matéria de ICMS – criada pela reforma tributária de 1965 e regulamentada pela **Lei Complementar n. 24/75** – objetiva impedir a utilização do ICMS como incentivo de cada Estado, procedimento permissivo de disputas entre as Unidades da Federação, pela localização industrial ou na **'guerra fiscal'** por maior arrecadação. **É que**, apesar de ser o ICMS um imposto da competência dos Estados-membros e do Distrito*

*Federal (art. 155, II, CF), tem o mesmo um caráter **nitidamente nacional**.*

.....
*A interpretação conjunta do art. 150, § 6º, e do art. 155, § 2º, XII, 'g', ambas da Constituição Federal, **esclarece** que, relativamente ao ICMS, **os governos estaduais não podem conceder incentivos e benefícios fiscais unilateralmente**, de forma a causar prejuízo a arrecadação dos demais Estados.*

.....
*Assim, a concessão unilateral de benefícios fiscais **relativamente ao ICMS**, pelo Estado de São Paulo, **com fulcro** na Lei n.º 6.374, de 01/03/1989, e nos **Decretos Estaduais n.º 45.490/00 (RICMS) e n.º 51.624, de 28/02/2007, com a redação dada pelo Decreto n.º 57.144, de 18/07/2011, porque não observa a Lei Complementar 24/75, recepcionada pela CF/88, e sem a celebração de convênio**, apresenta-se manifestamente inconstitucional, **por afronta** à norma inscrita no 155, § 2º, inciso XII, **alínea g**, da Carta de 1988.*

.....
***Dai decorre** que os bens de informática, dentre os quais se insere o **'tablet'**, fabricados na Zona Franca de Manaus, e que antes correspondiam a 64,25% da produção nacional (em 2005), representam hoje apenas 17,69% da produção nacional.*

.....
*A causa desta **distorção** é exatamente a existência de incentivos fiscais **não aprovados** pelo CONFAZ, como no presente caso. **O Estado perde competitividade** para a instalação de novas plantas industriais e, pior, tem **inviabilizada a competição** dos produtos aqui já fabricados, com a **taxação diferenciada** e superior aos bens fabricados no Estado de São Paulo. (...)." (grifei).*

O Governador do Estado de São Paulo, **ao prestar as informações que lhe foram requisitadas**, defendeu a plena validade constitucional das normas impugnadas, **ênfatizando** que a edição desses atos estatais **decorreu** do legítimo

exercício, *pelo Estado de São Paulo*, **da plena competência** de que dispõe **para legislar** sobre matéria tributária, **notadamente** no que concerne à concessão, *mesmo em tema de ICMS – e independentemente* de sua veiculação em convênio interestadual **ou** de sua autorização pela lei complementar a que se refere o art. 155, § 2º, XII, “g”, da Carta Política –, **dos correspondentes** benefícios de ordem tributária.

A posição sustentada pelo Senhor Governador e pela Augusta Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo **antagoniza-se**, *de modo frontal*, **com a tese exposta** pelo Senhor Governador do Estado do Amazonas, **eis que os órgãos** de que provieram as normas paulistas ora impugnadas **salientam que** “a *autorização conferida pelos arts. 84-B e 112 da Lei estadual nº 6.374/89 ao Chefe do Executivo para adotar as providências neles delineadas encontra-se em consonância com o disposto no art. 4º, § 2º, da Lei Complementar nº 24/75*” e que “os artigos 84-B e 112, da Lei estadual nº 6.374/89, não afrontam a Constituição Federal. *Caracterizam-se, isto sim, como normas de estrutura ou de produção normativa*”.

Esse dissídio bem evidencia o relevo jurídico do tema ora “*sub examine*”, **pois o eventual** acolhimento da tese **defendida** pelo Governador e pela Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo **implicaria**, *aparentemente*, o reconhecimento de ampla e irrestrita competência exonerativa dos Estados-membros **em tema** de ICMS.

O Ministério Público Federal, **em pronunciamento** da douta Procuradoria-Geral da República, **ao opinar** *pela concessão* do provimento cautelar ora postulado pelo autor **da presente** ação direta, **vislumbrou**, com apoio **em fundadas razões** de ordem jurídico-constitucional, **ofensa** ao art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “g” (**que legitima**, em tema de ICMS, a *reserva constitucional de convênio*), e ao art. 152 (**que veda a discriminação tributária em razão** da origem **ou** do destino), **ambos** da Constituição da República:

“25. *Superadas as preliminares, a medida cautelar deve ser concedida.*

26. **O art. 155, § 2º, XII, ‘g’, da Constituição da República dispõe** *caber à lei complementar regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais relativos ao ICMS serão concedidos. A disciplina da matéria está contida na Lei Complementar*

24/1975, **cuja recepção** pela Constituição de 1988 foi reconhecida por esta Corte em diversas ocasiões.

27. **Nesse sentido**, embora seja tributo da competência estadual e distrital, **o ICMS recebe conformação nacional** pela Lei Complementar 27/1975, **que estabelece a prévia celebração** de convênio como condição para a concessão de benefícios fiscais.

Trata-se de exigência que tem por objetivo evitar a prática de guerra fiscal, **que, em última análise, provoca a desestruturação do próprio pacto federativo, mediante o exorbitante favorecimento do ente público desonerador, em prejuízo aos demais entes da Federação.**

.....

30. **Outro não é o entendimento** do Supremo Tribunal Federal, **que possui jurisprudência pacífica** no sentido da **inconstitucionalidade** da concessão de benefícios fiscais **relativos** ao ICMS **sem prévia** celebração de convênio entre os Estados e o Distrito Federal nos termos da Lei Complementar 24/1975. (...).

.....

31. **Nesse contexto**, o art. 26, I, do Anexo II do Decreto 45.490/2000, e o art. 1º XXIII, do Decreto 51.624/2007 **violam** o comando do art. 155, § 2º, XII, 'g', CR.

32. **Isso porque, sem que haja convênio** celebrado entre os Estados e o Distrito Federal no âmbito do Confaz, **os dispositivos permitem a redução da base de cálculo** na fabricação e comercialização de 'tablets', **de forma que** a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento), **e concedem crédito presumido de iguais 7%** (sete por cento) **relativo** ao ICMS incidente sobre produtos da indústria de informática fabricados por empresas que investirem em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação.

33. **Ressalte-se que a concessão** dos referidos benefícios **é confirmada** pelo requerido ao afirmar que '(...) foram concedidos incentivos à produção de 'tablets' (computadores portáteis), por meio da redução da base de cálculo e fixação de crédito presumido de ICMS (...) (fl. 32 da **Petição 74.583/2011**).

34. **A inconstitucionalidade é verificada** também em relação aos arts. 84-B, II, e 112 da Lei 6.374/1989.

35. **Entre as diversas interpretações** que podem ser persuasivamente atribuídas a esses dispositivos, **está a autorização** para que o Governador edite atos normativos que, **sem a prévia celebração** de convênio no âmbito do Confaz,

concedam benefícios fiscais relativos ao ICMS **de modo a reagir** a igual postura assumida por outra unidade da federação.

36. **Essa interpretação é fundamento** dos dispositivos infralegais ora impugnados, **conforme apontam tanto o requerente quanto o Governador do Estado de São Paulo.**

37. **Nesse ponto, o requerido assevera ser necessário** ‘reconhecer a postura ‘reativa’ do Estado de São Paulo, que, com apoio na legalidade, visa apenas eliminar desequilíbrios concorrenciais decorrentes de normas tributárias inconstitucionais (...)’ (... - fl. 35 da Petição 74.583/2011).

38. **Ao analisar questão semelhante, esta Corte consignou** que ‘o propósito de retaliar preceito de outro Estado, inquinado da mesma balda, não valida a retaliação: inconstitucionalidades não se compensam’ (ADI-MC 2.377/1MG, Rel. Min. Sepúlveda Pertence) (...).

39. **É necessário, portanto, declarar a nulidade, sem redução de texto, da norma contida nos arts. 84-B, II, e 112 da Lei 6.374/1989, a qual permite ao Governador a edição de atos normativos que concedam** benefícios fiscais relativos ao ICMS **sem a prévia celebração** de convênio no âmbito do Confaz.

40. **De mais a mais, o art. 26, I, do Anexo II do Decreto 45.490/2000, contraria também o art. 152 da Constituição da República, uma vez que confere tratamento privilegiado** às operações com produtos da indústria de processamento eletrônico de dados fabricados no Estado de São Paulo, **em comparação ao tratamento dispensado** às mesmas operações provenientes de outras unidades da federação.

.....

42. **No mais, não se verifica a alegada ofensa aos arts. 40 e 92 do ADCT, pois as normas impugnadas não implicam a mitigação do regime diferenciado a que está submetida a Zona Franca de Manaus.” (grifei)**

O eminente Advogado-Geral da União, *por sua vez*, **também reconheceu a existência, na espécie, de vulneração** às prescrições constitucionais **que proclamam, de um lado, a indispensabilidade** de prévia celebração de convênio intergovernamental, **para efeito de válida concessão** de isenções, incentivos e benefícios fiscais em matéria de ICMS (CF, art. 155, § 2º, XII, “g”), **e, de outro, que vedam tratamento discriminatório**, em sede tributária, em razão da procedência ou da destinação de bens e serviços de qualquer natureza (CF, art. 152).

Tenho para mim, em sede de estrita deliberação, **que se reveste** de plausibilidade jurídica a pretensão cautelar ora deduzida pelo Senhor Governador do Estado do Amazonas, **considerando**, *para tanto*, os substanciosos fundamentos **expendidos** pela douta Procuradoria-Geral da República e pelo eminente Senhor Advogado-Geral da União.

Com efeito, as normas legais em questão, **ao possibilitarem a interpretação** de que o Poder Executivo estadual *estaria autorizado* a conceder, em caráter provisório, mediante decreto específico, **e independentemente** de deliberação do CONFAZ, benefícios fiscais ou financeiros que importem em redução ou em exclusão do ICMS, **nos casos em que se identifique**, a juízo **exclusivo** do Governador, *“interesse da arrecadação tributária, da preservação do emprego, do investimento privado, do desenvolvimento econômico do Estado e competitividade da economia paulista, bem como para garantia da livre concorrência”* (art. 84-B, II), **ou** *“Sempre que outro Estado ou o Distrito Federal conceder benefícios fiscais ou financeiros, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário, com inobservância de disposições da legislação federal (...)”* (art. 112), **parecem transgredir**, *notadamente*, as cláusulas inscritas no art. 152 e no art. 155, § 2º, XII, **“g”**, ambos da Constituição da República.

Daí a proposta formulada pela douta Procuradoria-Geral da República **de que se declare** *“a nulidade, sem redução de texto, da norma contida nos arts. 84-B, II, e 112 da Lei 6.374/1989”*, **em ordem a excluir qualquer possibilidade interpretativa** que busque legitimar *concessões unilaterais* de isenções, incentivos e benefícios fiscais **referentes** ao ICMS, **independentemente do prévio convênio intergovernamental a que alude** o art. 155, § 2º, XII, **“g”**, da Constituição, e cuja celebração *continua a ser regida* pela Lei Complementar nº 24/75.

Impõe-se destacar, neste ponto, **e mais expressivamente** no que concerne aos atos normativos veiculados no **Decreto** nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, e no **Decreto** nº 51.624, de 28 de fevereiro de 2007, **ambos editados** pelo Senhor Governador do Estado de São Paulo, **que o tema concernente** à exoneração tributária em matéria de ICMS, **mediante deliberação autônoma e unilateral do Estado-membro, tem constituído** matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal em inúmeros julgados.

Todos sabemos que o poder de exonerar **constitui** derivação do poder de tributar, de tal modo que, **ausente este**, *torna-se inviável* o exercício da competência **para definir** hipóteses de isenção **ou** de não incidência das espécies tributárias em geral.

Tratando-se do ICMS – e *tal como unanimemente enfatizado* pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal **no julgamento da ADI 930-MC/MA**, Rel. Min. CELSO DE MELLO –, **a Constituição** delineou-lhe, **no que concerne** ao exercício, pelo Estado-membro, *de sua competência exonerativa*, um regime jurídico-tributário próprio e estrito, com disciplina normativa **exorbitante** daquela peculiar **às demais** espécies tributárias.

O **tratamento uniforme** que o legislador constituinte buscou dispensar ao ICMS **encontra justificação** no magistério de SACHA CALMON NAVARRO COÊLHO (“**Revista Jurídica Mineira**”, vol. 96/69, 82, Jul-Ago/1992), que, **ao versar** esse específico aspecto do tema, **observa**:

“O ICM, por ser (...) um imposto nacional que difunde os seus efeitos pelo território inteiro do país, em razão, principalmente, do seu caráter não cumulativo, viu-se – imposto deveria ser da União – na contingência de ser retalhado em termos de competência impositiva entre os diversos Estados-Membros da Federação, o que antecipou sérias dificuldades no manejo do gravame que deveria ter ‘perfil nacional’ uniforme. A conseqüência foi o massacre da competência estadual, já que o imposto teve que se submeter a um regramento unitário pela União através de leis complementares e resoluções do Senado. E, para evitar políticas regionais autônomas e objetivos extrafiscais paraninfados pelos Estados de ‘per se’, foram ideados os convênios de Estados-Membros, espécie de convívio forçado em que um só podia fazer o que os demais permitissem ou tolerassem.” (grifei)

Isso significa que o Estado-membro **sofre** importantes restrições de índole constitucional **no que concerne** ao regramento peculiar ao ICMS, **notadamente** quanto ao uso das técnicas de exoneração tributária.

O **perfil nacional** peculiar à estrutura jurídico-normativa do ICMS – **que impõe** expressivas limitações à competência impositiva do Estado-membro no

tratamento legislativo dessa espécie tributária – **foi bem realçado** em magistério expandido por RUY BARBOSA NOGUEIRA (“**Curso de Direito Tributário**”, p. 135/136, 14ª ed., 1995, Saraiva):

*“Se, como já referimos, essa disciplinação constitucional desse imposto estadual é excessivamente pormenorizada, **procurando impedir a chamada guerra tributária**, pode-se ainda observar que, entre Estados, esse imposto continua, em seus traços fundamentais, prefigurado no texto e contexto da Constituição e de sua legislação complementar. Neste sentido, as últimas disposições desta seção sobre o ICMS reforçam certas observações, pois o item XII estabelece que cabe à lei complementar:*

.....
g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Reservando à lei complementar, que é de caráter nacional, dispor sobre todos esses itens básicos do ICMS, vê-se que a Constituição Federal previu a maior concentração e unificação da disciplina desse imposto que, embora pertença aos Estados e ao Distrito Federal, é prioritariamente regido por legislação nacional, por deliberação conjunta dos Estados e do Distrito Federal, pouco restando à criatividade legislativa dos Estados, de ‘per si’.” (grifei)

A Carta Política, consoante ressaltado, prescreve, em seu art. 155, § 2º, XII, “**g**”, **que se inclui** no domínio normativo da lei complementar **nacional** – lei esta que se acha inscrita na esfera de competência da União Federal – **a regulação** da forma como isenções, incentivos e benefícios fiscais poderão ser concedidos e revogados por deliberação dos Estados-membros.

Essa norma constitucional, destinada a estabelecer padrões normativos uniformes em tema de exoneração tributária **pertinente** ao ICMS, acha-se teleologicamente vinculada a um objetivo de nítido caráter político-jurídico: **impedir a guerra tributária** entre os Estados-membros.

Daí a advertência de CELSO RIBEIRO BASTOS (“**Lei Complementar – Teoria e Comentários**”, p. 87, 1985, Saraiva), que, **ao analisar**, no regime

constitucional anterior, regra de conteúdo semelhante ao da cláusula referida, **acentuou:**

“O propósito desse dispositivo é evitar a chamada guerra tributária. A outorga de isenções do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, desde que feita unilateralmente pelos Estados, se presta a que se instaure entre eles uma luta consistente nos objetivos entre si conflitantes de cada um dos Estados ganhar parcela do mercado dos outros mediante a liberação desse imposto.” (grifei)

Esse propósito teleológico visado pelo legislador constituinte com a norma inscrita no art. 155, § 2º, XII, “g”, da Carta Política levou o Pleno do Supremo Tribunal Federal a conceder medida cautelar suspensiva da eficácia de ato normativo editado pelo Estado de São Paulo, quando do julgamento da ADI 902/SP, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, cujo voto, nas passagens mais expressivas, após destacar a imprescindibilidade do convênio interestadual como veículo legitimador da concessão de isenção e de benefícios fiscais em tema de ICMS e reconhecer a recepção, pelo vigente ordenamento constitucional, da Lei Complementar nº 24/75, assim analisou a questão jurídica ora renovada na presente sede processual:

“Dispõe o artigo 155, parágrafo 2º, inciso XII, alínea ‘g’, da Constituição Federal, que à lei complementar cabe regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. A norma é de abrangência maior, no que cogita não apenas de isenções, mas também de incentivos e benefícios fiscais. Não se trata de inovação da Carta de 1988, razão pela qual, ao menos de início, deixo de evocar o que se contém no artigo 34, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ressaltando, no entanto, que o preceito respectivo também cuida de convênio a ser celebrado pelos Estados.

Na espécie, o que se nota é que, mediante decreto, o Estado de São Paulo introduziu benefício fiscal que tem inegável repercussão na política de incentivo de outros Estados, objetivando à manutenção e o alargamento do próprio parque industrial.

Quanto à relevância do tema, constata-se que se relegou a plano secundário a necessidade de o benefício estar disciplinado, no tocante às linhas gerais, e nestas situa-se o convênio, à lei complementar. O risco decorre da desigualdade estabelecida e, portanto, da possibilidade de prejuízo para o Estado do Paraná, relativamente à extensão do respectivo parque industrial.” (grifei)

Esse **mesmo** entendimento jurisprudencial **firmou-se** em julgamento que, **emanado** do Plenário desta Suprema Corte, **restou consubstanciado** em acórdão assim ementado:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – INEXISTÊNCIA DE PRAZO DECADENCIAL – ICMS – CONCESSÃO DE ISENÇÃO E DE OUTROS BENEFÍCIOS FISCAIS, INDEPENDENTEMENTE DE PRÉVIA DELIBERAÇÃO DOS DEMAIS ESTADOS-MEMBROS E DO DISTRITO FEDERAL – LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DO ESTADO-MEMBRO EM TEMA DE ICMS (CF, ART. 155, 2º, XII, ‘G’) – NORMA LEGAL QUE VEICULA INADMISSÍVEL DELEGAÇÃO LEGISLATIVA EXTERNA AO GOVERNADOR DO ESTADO – PRECEDENTES DO STF – MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA EM PARTE.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE E PRAZO DECADENCIAL: *O ajuizamento da ação direta de inconstitucionalidade **não está sujeito** a observância de qualquer prazo de natureza prescricional ou de caráter decadencial, eis que atos inconstitucionais **jamais** se convalidam pelo mero decurso do tempo.*

Súmula 360. **Precedentes** do STF.

DIREITO DE PETIÇÃO E AÇÃO DIRETA: *O direito de petição, presente em **todas** as Constituições brasileiras, qualifica-se como importante prerrogativa de caráter democrático. Trata-se de instrumento jurídico-constitucional posto a disposição de **qualquer** interessado – mesmo daqueles **destituídos** de personalidade jurídica –, com a explícita finalidade de viabilizar a defesa, **perante as instituições estatais**, de direitos ou valores revestidos tanto de natureza pessoal quanto de significação coletiva. Entidade sindical que **pede** ao Procurador-Geral da República o ajuizamento de ação direta perante o STF. ‘Provocatio ad agendum’. Pleito que traduz o exercício concreto do direito de petição. **Legitimidade** desse comportamento.*

ICMS E REPULSA CONSTITUCIONAL À GUERRA TRIBUTÁRIA ENTRE OS ESTADOS-MEMBROS: *O legislador constituinte republicano, com o propósito de impedir a 'guerra tributária' entre os Estados-membros, enunciou postulados e prescreveu diretrizes gerais de caráter subordinante destinados a compor o estatuto constitucional do ICMS. Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da República, em tema de ICMS, (a) realçam o perfil nacional de que se reveste esse tributo, (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributaria, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo, (c) justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderão, por ato próprio, conceder elou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais.*

CONVÊNIOS E CONCESSÃO DE ISENÇÃO, INCENTIVO E BENEFÍCIO FISCAL EM TEMA DE ICMS: *A celebração dos convênios interestaduais constitui pressuposto essencial à válida concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos ou benefícios fiscais em tema de ICMS. Esses convênios – enquanto instrumentos de exteriorização formal do prévio consenso institucional entre as unidades federadas investidas de competência tributária em matéria de ICMS – destinam-se a compor os conflitos de interesses que necessariamente resultariam, uma vez ausente essa deliberação intergovernamental, da concessão, pelos Estados-membros ou Distrito Federal, de isenções, incentivos e benefícios fiscais pertinentes ao imposto em questão.*

O pacto federativo, sustentando-se *na harmonia* que deve presidir as relações institucionais entre as comunidades políticas que compõem o Estado Federal, **legitima as restrições** de ordem constitucional **que afetam** o exercício, pelos Estados-membros e Distrito Federal, **de sua competência normativa** em tema de exoneração tributária **pertinente** ao ICMS.

MATÉRIA TRIBUTÁRIA E DELEGAÇÃO LEGISLATIVA: *A outorga de qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, a redução da base de cálculo e a concessão de anistia ou remissão em matéria tributaria só podem ser deferidas mediante lei específica, sendo vedado ao Poder Legislativo conferir ao Chefe do Executivo a prerrogativa extraordinária de dispor, normativamente, sobre tais categorias temáticas, sob pena de ofensa ao postulado nuclear da separação de poderes e de transgressão ao princípio da reserva constitucional de competência legislativa. Precedente: ADIn 1.296-PE, Rel. Min. CELSO DE MELLO.” (ADI 1.247-MC/PA, Rel. Min. CELSO DE MELLO)*

Vale referir, para efeito de mero registro, o fato **de que os arts. 2º, § 2º, e 4º** da LC nº 24/75, **que exigem concordância unânime de todos** os Estados-membros e do Distrito Federal, **para efeito** de concessão de isenções, reduções de base de cálculo e, *ainda*, **demais** benefícios tributários **em matéria** de ICMS, *estão sendo questionados*, nesta Corte, **mediante** ação de arguição de descumprimento de preceito fundamental (ADPF 198/DF, Rel. Min. DIAS TOFFOLI), **na qual se sustenta ofensa** ao art. 1º da Constituição da República, **bem assim** aos postulados da “*autonomia dos Estados federados*”, da “*supremacia da vontade da maioria*”, do princípio federativo, do princípio democrático e do princípio da proporcionalidade.

Mostra-se importante lembrar, no entanto, que a jurisprudência desta Corte Suprema, **ao pronunciar-se** sobre a necessária observância *da reserva constitucional de convênio*, **tem reafirmado, em sucessivas decisões, que ofende** a cláusula inscrita no art. 155, § 2º, **inciso XII, alínea “g”**, da Constituição *a concessão unilateral*, por parte de Estado-membro, *sem anterior convênio interestadual, de quaisquer* benefícios tributários **relacionados** ao ICMS, **tais como, exemplificativamente, (a) concessão de isenções** (ADI 260/SC, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – ADI 286/RO, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA – ADI 1.247/PA, Rel. Min. DIAS TOFFOLI – ADI 1.308/RS, Rel. Min. ELLEN GRACIE – ADI 1.522-MC/RJ, Rel. Min. SYDNEY SANCHES – ADI 2.155-MC/PR, Rel. Min. SYDNEY SANCHES – ADI 2.376/RJ, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – ADI 2.377-MC/MG, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE – ADI 2.439/MS, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – ADI 2.688/PR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA – ADI 3.312/MT, Rel. Min. EROS GRAU – ADI 3.702/ES, Rel. Min. EROS GRAU – ADI 3.794/PR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA); **(b) reduções de base de cálculo** (ADI 84/MG, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – ADI 2.548/PR, Rel. Min. GILMAR MENDES – ADI 4.152/SP, Rel. Min. CEZAR PELUSO – ADI 4.457/PR, Rel. Min. MARCO AURÉLIO); **(c) reduções de alíquota** (ADI 1.587/DF, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI – ADI 2.021-MC/SP, Rel. Min. MAURÍCIO CORRÊA – ADI 3.246/PA, Rel. Min. AYRES BRITTO – ADI 3.413/RJ, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – ADI 3.674/RJ, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – ADI 3.936-MC/PR, Rel. Min. ROSA WEBER); **(d) outorga de créditos presumidos** (ADI 902-MC/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO – ADI 1.999-MC/SP, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI – ADI 2.157-MC/BA, Rel. Min. MOREIRA ALVES – ADI 2.352-MC/ES, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE – ADI 2.458-MC/AL, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – ADI 3.664/RJ, Rel. Min. CEZAR PELU-

SO – **ADI 3.803/PR**, Rel. Min. CEZAR PELUSO); **(e)** *dispensa de obrigações acessórias* (**ADI 2.906/RJ**, Rel. Min. MARCO AURÉLIO); **(f)** *diferimento do prazo para pagamento* (**ADI 1.179/SP**, Rel. Min. CARLOS VELLOSO) e **(g)** *cancelamentos de notificações fiscais* (**ADI 2.345/SC**, Rel. Min. CEZAR PELUSO), dentre outros precedentes.

Tudo o que vem de ser exposto **concorre** para o reconhecimento **do indisputável** relevo jurídico do pedido, **tanto mais quando se tem presente** que a doutrina, **ao analisar** o tema da exoneração tributária em matéria de ICMS, **não prescinde**, *qualquer que seja o veículo de exteriorização da competência isençional, da prévia e necessária celebração* de convênio entre os Estados-membros. **Assim**, para AURELIO PITANGA SEIXAS FILHO (“**Teoria e Prática das Isenções Tributárias**”, p. 73, 1989, Forense):

“Visando a impedir uma ‘guerra fiscal’ entre os Estados, a concessão e a revogação de isenções e de quaisquer incentivos ou benefícios fiscais dependem de deliberação conjunta dos Estados e do Distrito Federal, através de convênios como exigia o art. 23, § 6º, da Constituição de 67/69, e que, de acordo com a Carta de 1988, deverá ser regulada por uma lei complementar, conforme o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea ‘g.’” (grifei)

Cabe lembrar, *tal como anteriormente assinalado, que a jurisprudência* do Supremo Tribunal Federal **tem censurado** *a validade constitucional* de leis, decretos e outros atos normativos **pelos quais** os Estados-membros, **sem** prévia celebração de convênio interestadual, **têm concedido** isenções, incentivos e benefícios fiscais **em matéria** de ICMS, **o que permite invocar**, *no caso, alguns dos muitos precedentes* firmados pelo Plenário desta Corte Suprema, **em situações normativas** que virtualmente se identificam com a ora em exame, em que as regras impugnadas – **tal como observou** a douta Procuradoria-Geral da República – “(...) **permitem a redução da base de cálculo** na fabricação e comercialização de ‘tablets’, **de forma que** a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento), **e concedem crédito presumido de iguais 7%** (sete por cento) **relativo ao ICMS incidente sobre produtos da indústria de informática** fabricados por empresas que investirem em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação”:

“**ICMS – Crédito presumido** nas operações de saída de produtos resultantes de abate.

Relevância da contestação desse benefício, perante o disposto nos **artigos 155, § 2º, XII, ‘g’ e 150, § 6º** (cláusula final). **Medida cautelar deferida.**” (ADI 1.999-MC/SP, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI – grifei)

“**2. INCONSTITUCIONALIDADE.** Ação direta. Decreto nº 52.381/2007, do Estado de São Paulo. Tributo. **Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS. Benefícios fiscais. Redução de base de cálculo e concessão de crédito presumido**, por Estado-membro, mediante decreto. **Inexistência de suporte em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ**, nos termos da LC 24/75. **Expressão da chamada ‘guerra fiscal’.** **Inadmissibilidade. Ofensa aos arts. 150, § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII, letra ‘g’, da CF. Ação julgada procedente. Precedentes. Não pode o Estado-membro conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental no âmbito do CONFAZ.**” (ADI 4.152/SP, Rel. Min. CEZAR PELUSO – grifei)

Nem se pretende justificar a legitimidade constitucional dos atos questionados **mediante** a alegação de que o Estado de São Paulo **teria assim agido** com o objetivo **de assumir** “postura reativa”, **para**, em função desta, “(...) *eliminar desequilíbrios concorrenciais decorrentes de normas tributárias inconstitucionais*”, **como sustentado**, *sem razão*, pelo Senhor Governador do Estado de São Paulo (**item 83** de suas *Informações*).

Quanto a esse específico aspecto, cabe rememorar julgamento desta Suprema Corte que repudiou semelhante conduta, **advertindo** que “(...) *o propósito de retaliar preceito de outro Estado, inquinado da mesma balda, não valida a retaliação: inconstitucionalidades não se compensam*” (ADI 2.377-MC/MG, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE).

Há a considerar, ainda, a controvérsia sob a égide do art. 152 da Constituição da República, **que veda** tratamentos tributários discriminatórios **em razão** da procedência **ou** da destinação de bens e serviços de qualquer natureza.

Os atos estaduais em questão *parecem também haver transgredido* a ordem constitucional sob o aspecto ora destacado, **o que permite invocar**, em desabono de referidos atos **editados** pelo Estado de São Paulo, **precedente** específico do Supremo Tribunal Federal:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA CONDICIONADA À ORIGEM DA INDUSTRIALIZAÇÃO DA MERCADORIA. SAÍDAS INTERNAS COM CAFÉ TORRADO OU MOÍDO. DECRETO 35.528/2004 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. VIOLAÇÃO DO ART. 152 DA CONSTITUIÇÃO.

O Decreto 35.528/2004, do Estado do Rio de Janeiro, ao estabelecer um regime diferenciado de tributação para as operações das quais resultem a saída interna de café torrado ou moído, em função da procedência ou do destino de tal operação, viola o art. 152 da Constituição. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada procedente.”

(ADI 3.389/RJ, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Pleno – grifei)

Finalmente, e uma vez reconhecida a indiscutível plausibilidade jurídica da tese (“*fumus boni juris*”), **cumprido ter presente que resulta evidenciado**, na hipótese, **o requisito** do “*periculum in mora*”, **em face da irrecusável** repercussão econômico-financeira **provocada** pelas ora questionadas regras concessivas de **unilateral** exoneração tributária de ICMS.

A própria disciplina nacional conferida pela Constituição ao ICMS, **rompida** pela concessão isolada e unilateral de exoneração fiscal ora impugnada, **torna imperioso** que se outorgue o provimento cautelar ora pleiteado.

Sendo assim, e nos termos do parecer da douta Procuradoria-Geral da República, **concedo**, “*ad referendum*” do E. Plenário desta Suprema Corte, o provimento cautelar **requerido**, *para suspender*, **até final** julgamento **da presente** ação direta, a eficácia, a execução e a aplicabilidade do art. 26, I, do Anexo II do Decreto nº 45.490/2000 (**acrescentado** pelo Decreto estadual nº 48.112/2003) e do art. 1º, XXIII, do Decreto nº 51.624/2007, **na redação dada** pelo Decreto nº 57.144, de 18/07/2011, **ambos** do Estado de São Paulo, **sustando**, *ainda*, **cauteladamente**, sempre “*ad referendum*” do Plenário do Supremo Tribunal Fe-

deral, **qualquer** interpretação que, **fundada** nos arts. 84-B, II, e 112, **ambos** da Lei paulista nº 6.374/89, **torne possível** a edição de atos normativos, **por parte** do Estado de São Paulo e de seu Governador, **que outorguem** benefícios fiscais **ou** financeiros, **bem assim** incentivos compensatórios pontuais, **dos quais resulte** redução **ou** eliminação, *direta ou indireta*, do respectivo ônus tributário, **em matéria** de ICMS, **sem que tais medidas sejam precedidas** *da necessária celebração de convênio* **no âmbito** do CONFAZ.

Comunique-se a presente decisão ao autor desta ação direta, ao Senhor Governador do Estado de São Paulo e à Augusta Assembleia Legislativa dessa mesma unidade da Federação.

Publique-se.

Brasília, 22 de outubro de 2012.

Ministro CELSO DE MELLO

Relator

(Decisão monocrática publicada no STF - DJe nº 216/2012, disponibilização 31.10.2012, publicação 05.11.2012, p. 71-76).

DESPACHO ADUANEIRO. AUSÊNCIA DE PRAZO PARA VERIFICAÇÃO DOS BENS IMPORTADOS PELA ANVISA. FIXAÇÃO DE PRAZO PELO JUIZ.

22ª VARA FEDERAL CÍVEL DE SÃO PAULO

PROCESSO N.º 0019893-68.2012.403.6100

IMPETRANTE: SAMSUNG MEDISON BRASIL COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS MÉDICOS LTDA.

IMPETRADO: AUTORIDADE SANITÁRIA AEROPORTUÁRIA DO POSTO AEROPORTUÁRIO DO AEROPORTO DE CONGONHAS - PACGH/ANVISA REG. N.º /2012

DECISÃO EM PEDIDO DE MEDIDA LIMINAR Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, para que fique assegurado o direito do impetrante de ver suas anuências respectivamente sobre os licenciamentos de

JURISPRUDÊNCIA

importação de números LI (12/3758125-1) e LI (12/3745145-5), analisados e decididos no prazo de 05 (cinco) dias e, conseqüentemente, concluídos no prazo máximo de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 49, da Lei n.º 9.784/99.

Afirma que registrou em 22/10/2012 e 23/10/2012, no Sistema de Comércio Exterior (SISCOMEX), 02 (dois) Licenciamentos de Importações Não Automáticos de importação de EQUIPAMENTOS E SISTEMAS DE DIAGNÓSTICO POR IMAGEM, provenientes da República da Coréia do Sul. Desembarcados e removidos ao Entreposto Aduaneiro EADI CNAGA de competência do Posto Aeroportuário Congonhas, lá permaneceram sob o status PARA ANÁLISE, aguardando inspeção física dos produtos pela autoridade impetrada para conseqüente anuência e liberação. No entanto, a Resolução RDC ANVISA de n.º 81/2008, a qual dispõe acerca da execução do ato administrativo sanitário, não prevê prazo certo e/ou razoável para execução do ato de inspeção física e análise conclusiva para anuência à importação de produtos médicos, motivo pelo qual resolveu acional o Poder Judiciário para assegurar o direito que entende devido. Por fim, afirma que a demora injustificada para a concessão do pleito tornará a medida ineficaz, gerando sérios e graves prejuízos econômicos e sociais e, ainda, à sociedade enferma, em razão da referida demora da entrega dos produtos a hospitais e clínicas públicas e privadas. Acosta aos autos os documentos de fls. 22/73.

É o relatório.

Decido.

Dispõe o inciso III do artigo 7.º da Lei n.º 12.016/2009, que o juiz, ao despachar a petição inicial, ordenará que se suspenda a eficácia do ato que deu motivo ao pedido quando for relevante o fundamento do ato impugnado e puder resultar na ineficácia da medida, caso seja deferida ao final, devendo esses pressupostos estar presentes cumulativamente.

Compulsando os autos, constato que, em 09/11/2012 (fl. 40), o impetrante apresentou à autoridade impetrada, documentação referente aos licenciamentos de importação para análise, nos termos da Resolução RDC 81, de 05/11/2008 (fls. 40/51), após ter registrado no SISCOMEX, em 22/10/2012 e 23/10/2012, as referidas licenças.

Verifico, outrossim, que em 09/11/2012, a impetrante protocolizou pedidos de urgência quanto ao deferimento de suas licenças de importação, uma vez que alguns hospitais estão no aguardo dos referidos equipamentos, sem a possibilidade de diagnosticar os pacientes e ter uma melhor precisão no atendimento (fls. 71/72).

No caso, a Resolução RDC ANVISA de n.º 81/2008, a qual dispõe acerca da execução do ato administrativo sanitário, não prevê prazo certo e/ou razoável para execução do ato de inspeção física.

E, o art. 49 da Lei 9784/99, estabelece o prazo de 30 dias prorrogável por igual período, contado a partir do encerramento da instrução, para que a administração decida o processo administrativo.

Assim, tendo em vista que a impetrante tem urgência na medida, em razão da necessidade de distribuição dos mencionados equipamentos aos hospitais respectivos e, em razão da Resolução de n.º 81/2008, não estipular prazo para a referida análise, entendo presente o direito líquido e certo afirmado pela parte impetrante.

Dessa forma, DEFIRO O PEDIDO LIMINAR, para determinar a autoridade impetrada que analise e decida, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, em consonância com o art. 49, da Lei n.º 9784/99, os pedidos de licenciamentos de importação de números LI (12/3758125-1) e LI (12/3745145-5).

Notifique-se a autoridade impetrada para cumprimento desta decisão, bem como para prestar as informações no prazo legal. Prestadas as informações, dê-se ciência ao representante judicial da pessoa jurídica interessada, nos termos do art. 7º, inciso II, da Lei n.º 12.016/2009, bem como ao Ministério Público Federal para o parecer, tornando conclusos para sentença.

Publique-se. Intime-se. Oficie-se.

São Paulo,

JOSÉ HENRIQUE PRESCENDO

Juiz Federal

(Decisão monocrática disponibilizada no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região em 23.11.2012, p. 129/130).

Ementas

ARRENDAMENTO MERCANTIL. CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

JURISPRUDÊNCIA

AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 612.083
ORIGEM :AMS - 200670000053902 - TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4º REGIÃO
PROCED. :PARANÁ
RELATORA :MIN. CÁRMEN LÚCIA
AGTE.(S) :MARCOS ANTONIO CORPA E CIA LTDA
ADV.(A/S) :ROSELI CACHOEIRA SESTREM
AGDO.(A/S) :UNIÃO
PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto da Relatora. 2ª Turma, 16.10.2012.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ARRENDAMENTO MERCANTIL. CONSTITUCIONALIDADE DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(Acórdão publicada no STF - DJe nº 219/2012, disponibilização 06.11.2012, publicação 07.11.2012, p. 24).

ICMS. EMPRESA COM DÉBITOS DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. INCONSTITUCIONALIDADE.

AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 784.651
ORIGEM :AC - 10362009 - TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESTADUAL
PROCED. :SERGIPE
RELATORA :MIN. CÁRMEN LÚCIA
AGTE.(S) :ESTADO DE SERGIPE
PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SERGIPE
AGDO.(A/S) : JOÃO TAVARES DE ANDRADE LTDA
ADV.(A/S) : JOSÉ RINALDO FEITOZA ARAGÃO

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto da Relatora. Não participou, justificadamente, deste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. 2ª Turma, 25.09.2012.

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. IMPOSSIBILIDADE DE IMPOR AO CONTRIBUINTE EM DÉBITO COM A FAZENDA A OBRIGAÇÃO DE RECOLHER O TRIBUTO ANTECIPADAMENTE. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

(Acórdão publicada no STF - DJe nº 223/2012, disponibilização 12.11.2012, publicação 13.11.2012, p. 32).

SIGILO BANCÁRIO. OBTENÇÃO DE DOCUMENTOS BANCÁRIOS PELA RECEITA FEDERAL. AUSÊNCIA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

APELAÇÃO CRIMINAL Nº 0000955-78.2009.4.03.6181/SP

2009.61.81.000955-2/SP

RELATOR : Juiz Convocado MÁRCIO MESQUITA

APELANTE : Justica Publica

APELADO : RITA DE CASSIA DI NARDO

ADVOGADO : JOSE JAIME DO VALE e outro

EXCLUÍDO : SERGIO DI NARDO JUNIOR (desmembramento)

No. ORIG. : 00009557820094036181 7P Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

PENAL. CONSTITUCIONAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO FISCAL COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS OBTIDOS DIRETAMENTE PELA RECEITA FEDERAL. LICITUDE DA PROVA. DESNECESSIDADE DE ORDEM JUDICIAL DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. MATERIALIDADE E AUTORIA COMPROVADAS. RECURSO PROVIDO.

JURISPRUDÊNCIA

1. Apelação da Acusação contra sentença que absolveu a ré com fundamento no artigo 386, inciso II, do Código de Processo Penal, da imputação do crime do artigo 1º, inciso I, da Lei 8.137/1990.

2. O artigo 11, §2º, da Lei nº 9.311/1996 fixa a obrigação das instituições responsáveis de prestarem “à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações”.

3. A Lei nº 10.174/2001 alterou a redação do referido dispositivo, dispondo que “a Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada a sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições”.

4. O artigo da Lei nº 9.430/1996 considera omissão de receita ou rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimentos em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos, mediante documentação hábil e idônea, quando regularmente intimado.

5. O artigo 8º da Lei nº 8.021/1990 estabelecia que “iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art.38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964”.

6. A Lei complementar nº 105/2001, revogou o artigo 38 da Lei nº 4.595/1964, que tratava do sigilo das operações efetuadas por instituições financeiras, estabelecendo ainda, que “não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o §2º do art.11 da Lei nº 9.311”. Dispôs ainda que “as autoridades e os agentes fiscais e tributários... somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes à contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente”, assinalando que “os resultados dos exames, as informações e documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo” (art.6º, caput e parágrafo único).

7. Estabelece a Constituição, em seu artigo 145, parágrafo 1º, que é “facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei,

o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. A legislação referida respeitou os direitos individuais.

8. O sigilo bancário não se encontra ao abrigo da garantia insculpida no inciso XII do artigo 5º da Constituição, que protege as comunicações de dados, bem como as comunicações telegráficas e a correspondência, vedando a interceptação das mesmas, ainda que por ordem judicial, permitindo-se esta apenas para a interceptação de comunicações telefônicas. Não se encontra vedado, contudo o acesso aos dados em si, como também não se encontra impedido o acesso à correspondência já recebida, e aos registros decorrentes das comunicações telegráficas já consumadas.

9. A prosperar a tese de que o acesso aos dados bancários - e não somente a interceptação da comunicação de dados - seja vedada pelo inciso XII do artigo 5º da Constituição, forçoso seria concluir que nem mesmo por ordem judicial seria possível a quebra do sigilo bancário, o que configura se absurdo. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

10. A legislação questionada tampouco atinge a garantia constante do inciso X do artigo 5º da Carta. É certo que os dados bancários podem revelar fatos afetos à vida privada e à intimidade das pessoas. Contudo, a legislação assegurou a preservação da privacidade ao vedar a inserção, nas informações a serem prestadas pelas instituições financeiras, de qualquer elemento que permita identificar a origem dos recursos ou a natureza dos gastos.

11. De posse desses dados, que não implicam em invasão da privacidade do correntista, poderão as autoridades fiscais ter acesso aos registros de dados das instituições financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, e que o acesso seja considerado indispensável, o que só ocorre se o próprio contribuinte não fornecer à autoridade fiscal os elementos suficientes para verificação ou não da ocorrência de fato gerador a justificar o lançamento de tributos ou contribuições.

12. Constitui-se em mero sofisma a tese de que não ocorre quebra do sigilo em razão da obrigação da autoridade tributária de conservar o sigilo de tais informações. Ainda que conserve o caráter sigiloso, a ampliação do acesso aos dados em questão, que das mãos apenas das instituições financeiras passam também à autoridade tributária, configura evidentemente quebra da do sigilo bancário.

13. Os direitos e garantias individuais, inclusive o direito à privacidade, não se revestem de caráter absoluto, cedendo em razão do interesse público, ou diante de conflitos entre as próprias liberdades públicas, merecendo cuidadosa

interpretação, de forma a harmonizar os preceitos, sem que prevaleça um deles, anulando os demais.

14. A legislação questionada respeitou os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, uma vez que restringiu o direito à privacidade apenas na medida em que é necessário à satisfação do interesse na arrecadação tributária, interesse público expressamente prestigiado no parágrafo 1º do artigo 145 da Carta.

15. A quebra do sigilo tampouco está incluída no princípio constitucional da reserva de jurisdição. É certo que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 389808, assentou, por apertada maioria (cinco votos a quatro) que “conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal - parte na relação jurídico tributária - o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte”. Contudo, a questão ainda está por ser decidida, pelo próprio Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, no RE 601314, pendente de julgamento.

16. No caso dos autos, sequer há que se cogitar em violação ao princípio da irretroatividade das leis, posto que a denúncia refere-se a fatos ocorridos nos anos-calendário de 2002 e 2003, posteriores, portanto, à Lei nº 10.174/2001 e à Lei Complementar nº 105/2001.

17. Ainda que assim não fosse, não há que se confundir aplicação imediata da norma com efeito retroativo. A lei nova que regula a matéria de processo administrativo tributário aplica-se imediatamente, ainda que no processo discutam-se fatos anteriores à vigência da lei, não significando isso aplicação retroativa.

18. Tratando-se de norma tributária de natureza procedimental, sua aplicação é imediata, a teor do disposto no artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça e desta Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

19. Alegação de nulidade do procedimento administrativo fiscal, por ausência de intimação válida do contribuinte, rejeitada. A Receita Federal efetuou tentativas de notificação da pessoa jurídica, bem como dos sócios nos endereços declarados perante o Fisco. Não foi feita a tentativa de notificação da empresa na pessoa da ré pois constava dos cadastros da Receita que ela retirou-se da sociedade em 16/08/2006, e o procedimento fiscal iniciou-se em julho de 2007. No âmbito do processo administrativo-tributário, a notificação é apenas e tão somente da pessoa jurídica, ainda que na pessoa de seus sócios, mas não das pessoas físicas destes.

20. Materialidade delitiva comprovada pela representação fiscal para fins penais e documentos que a acompanham, bem como dos extratos bancários.

21. A autoria delitiva encontra suporte no conjunto probatório, porquanto o contrato social e alteração demonstram que a ré era sócia da empresa à época dos fatos. A acusada retirou-se da sociedade em momento bem posterior aos fatos investigados. Verifica-se da documentação encaminhada pelos bancos que a participação da acusada não era apenas formal, pois ela assinava pela empresa junto com as instituições financeiras.

22. Apelação provida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, ACORDAM os integrantes da Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, **dar provimento** à apelação do Ministério Público Federal para condenar a ré RITA DI CÁSSIA DI NARDO como incurso no artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990, à pena de 03 (três) anos e 06 (seis) meses de reclusão, em regime inicial aberto, e o pagamento de 17 (dezesete) dias-multa, substituída a pena privativa de liberdade por restritiva de direitos nos termos especificados, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 06 de novembro de 2012.

MARCIO MESQUITA

Juiz Federal Convocado

(Ementa disponibilizada no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região em 13.11.2012, p. 70/72).

REPETIÇÃO DO INDÉBITO. INCLUSÃO DOS EXPURGOS INFLACIONÁRIOS NO CÁLCULO DE LIQUIDAÇÃO. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO NA DECISÃO CONDENATÓRIA TRANSITADA EM JULGADO. INOCORRÊNCIA DE OFENSA A COISA JULGADA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0037850-73.1998.4.03.6100/SP

2001.03.99.017718-1/SP

RELATOR : Desembargador Federal ANDRÉ NEKATSCHALOW

JURISPRUDÊNCIA

APELANTE : CERMICA MARISTELA S/A

ADVOGADO : RICARDO GOMES LOURENCO e outro

APELADO : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)

ADVOGADO : MARLY MILOCA DA CAMARA GOUVEIA E AFONSO GRISI NETO

ENTIDADE : Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

No. ORIG. : 98.00.37850-2 13 Vr SAO PAULO/SP

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO DE SENTENÇA. CONTA DE LIQUIDAÇÃO. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. COISA JULGADA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça distingue os casos em que o título executivo judicial, transitado em julgado, indicou o critério de correção monetária a ser usado, das hipóteses em que não se fez tal previsão. Na hipótese de expressa indicação do critério de correção monetária a ser utilizado, entende-se inaplicáveis os expurgos inflacionários não adotados no título executivo na fase de liquidação, sob pena de violação da coisa julgada (STJ, AGA n. 1.301.206, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 19.08.10 e STJ, AgREsp n. 706.968, Rel. Min. Jorge Mussi, j. 15.12.09). Por outro lado, omissa o título executivo quanto aos índices de correção monetária a serem empregados e pleiteada a incidência dos expurgos na execução, entende-se que a sua inclusão não viola a coisa julgada, ainda que não discutidos no processo de conhecimento (STJ, AgREsp n. 1.130.535, Rel. Min. Celso Limongi, Des. Conv. TJSJ, j. 30.06.10 e STJ, AgRg no RE n. 1.118.042, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 17.08.10). Ressalve-se que se pretendida a inclusão dos expurgos na execução e tratando-se de hipótese em que já homologados os cálculos de liquidação por sentença transitada em julgado, firmou-se no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de ser imutável o critério de atualização judicialmente reconhecido para inclusão de índices expurgados relativos a períodos anteriores à prolação da sentença de liquidação. No entanto, admite-se a inclusão de índices de períodos posteriores ao trânsito em julgado da sentença homologatória de cálculos (STJ, REsp n. 1.120.267, Rel. Min. Luiz Fux, j. 17.08.10).

2. No caso, o acórdão que condenou o INSS à repetição de indébito não fixou os critérios de correção monetária, razão pela qual devem ser aplicados os expurgos inflacionários pretendidos pela embargada (IPC dos meses de 04.90, 05.90 e 02.91).

3. Apelação provida.

ACÓRDÃO

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

São Paulo, 05 de novembro de 2012.

Andre Nekatschalow

Desembargador Federal Relator

(Ementa disponibilizada no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região em 13.11.2012, p. 229/230).

